



Institutionen för Ekonomi
RCC 97
Kandidatuppsats 10 poäng
Ht 2000

EKONOMISK STYRNING INOM KOMMUNALTEKNISK VERKSAMHET

–en fallstudie av tekniska kontoret
Östra Göinge kommun

Författare
Maria Bengtsson
Ingela Robertsson

Handledare
Torbjörn Tagesson

SAMMANFATTNING

Den ekonomiska grunden för privat och offentlig sektor är olik då den privata har pengar som mål – att skapa vinst – medan den offentliga har pengar som medel för att uppnå verksamhetsmål. Detta innebär att olika modeller för ekonomisk styrning används.

Ledarskap är grunden i all styrning och det finns flera olika managementstilar. Om ledarskap saknas spelar det ingen roll vilken ekonomisk styrmodell som väljs, man måste veta målet för att kunna styra.

Budget och mål & mått är den styrform som främst används inom den offentliga sektorn. Budgeten är ett styrinstrument som har många möjligheter, t ex som informationsbärare och ekonomisk ram. Målstyrning kom starkt inom den offentliga sektorn i början av 1990-talet i samband med decentraliseringen.

Balanced Scorecard (BSC) är en modell som vunnit stor acceptans och som i en kontinuerlig process förmedlar företagets visioner och strategier ner genom hela hierarkin. Ett BSC ska visa organisationen utifrån fyra perspektiv; kund -, process -, lärande - och finansiellt perspektiv. Ibland talar man dessutom om ett femte perspektiv; humanperspektivet, men detta är inte lika utvecklat eller finns inkluderat i de övriga.

Activity-based Management (ABM) är en annan styrmodell som diskuteras. Systemet är inte lika välstrukturerat och dess effekter inte lika väldokumenterade som BSC. Ett centralt begrepp för ABM är kundvärde, d v s vad kunden erhåller minus erlägger. Systemet är uppbyggt av aktiviteter och dess drivare, vilka är fyra till antalet: initierare, resursdrivare, aktivitetsdrivare och aktivitetsmått.

Ytterligare en trendmodell är Total Quality Management (TQM), den är dock inte lika heltäckande som de andra. Det viktiga syftet med TQM är att göra rätt från början och en TQM-modell kan sammanfattas i tre hörnstenar; ansvarighet för kvalitén, produkternas design och relationen med leverantörerna.

Det finns såväl behov som goda förutsättningar för styrning av kommunalteknisk verksamhet och flera av trendmodellerna skulle fungera väl. En utveckling av befintlig styrform ter sig dock relevantare då styrning idag inte finns i önskvärd omfattning och man bör lära sig gå innan man springer.

SAMMANFATTNING.....	II
1 INLEDNING	1
1.1 BAKGRUND	1
1.2 PROBLEMDISKUSSION	1
1.3 PROBLEM	2
1.4 SYFTE	3
1.5 AVGRÄNSNINGAR	3
2 METOD	4
2.1 VAL AV STUDIE – FALLSTUDIE.....	4
2.2 URVAL AV FALL	4
2.3 EMPIRISK FAS.....	5
2.3.1 <i>Datainsamling</i>	<i>5</i>
2.3.2 <i>Källkritik</i>	<i>6</i>
3 TEORI.....	8
3.1 ETT BRA STYRINSTRUMENT OCH DESS EFFEKTER	8
3.2 LEDARSKAPETS INVERKAN PÅ STYRNINGEN	11
3.3 KOMMUNENS STYRNING OCH PLANERING	12
3.4 FAKTA OM STYRMODELLER OCH DERAS MÖJLIGHETER	13
3.4.1 <i>Budget.....</i>	<i>13</i>
3.4.2 <i>Mål och mått</i>	<i>18</i>
3.4.3 <i>Balanced Scorecard (BSC).....</i>	<i>21</i>
3.4.4 <i>Activity-Based Management (ABM)</i>	<i>26</i>
3.4.5 <i>Total Quality Management (TQM)</i>	<i>30</i>
3.4.6 <i>Övriga japanska modeller</i>	<i>32</i>
3.5 FÖR- OCH NACKDELAR MED DE OLIKA MODELLERNA	33
3.6 SLUTSATSER AV LITTERÄRA STUDIER KRING STYRNING	34
4 EMPIRI.....	37
4.1 ORGANISATIONS BESKRIVNING	37
4.2 INTERVJUER	38
4.2.1 <i>Intervju med kommunalråd.....</i>	<i>38</i>
4.2.2 <i>Intervju med teknisk chef.....</i>	<i>40</i>
4.2.3 <i>Intervju med verksamhetsansvariga</i>	<i>42</i>
4.3 BESKRIVNING AV DAGENS STYRNING AV VERKSAMHETEN	45
4.3.1 <i>Allmänt kring styrningen</i>	<i>45</i>
4.3.2 <i>Formella och informella styrdokument.....</i>	<i>46</i>
5 ANALYS.....	53
5.1 STYRNING AV DEN KOMMUNALTEKNISKA VERKSAMHETEN	53
5.2 DE FORMELLA OCH INFORMELLA STYRINSTRUMENTEN	54
5.3 TRENDMODELLERNAS MÖJLIGHETER I KOMMUNALTEKNISK VERKSAMHET.....	55
6 SLUTSATS.....	57
6.1 SLUTSATSER KRING STYRNINGEN OCH DESS FORM	57
6.2 FÖRSLAG TILL UTVECKLING AV BEFINTLIG STYRFORM	58
6.3 AVSLUTANDE KOMMENTAR OCH DISKUSSION	60
7 KÄLLFÖRTECKNING.....	61
7.1 LITTERATUR OCH ARTIKLAR.....	61
7.2 INTERNA DOKUMENT	63
7.3 INTERVJUER	63
7.4 ÖVRIGT	63
BILAGOR	63

1 INLEDNING

I detta inledande kapitel redogör vi för bakgrund och problemdiskussion inför vår frågeställning kring styrinstrument för kommunal sektor. Syftet med uppsatsen beskrivs och avgränsningar anges.

1.1 Bakgrund

Den ekonomiska grunden för privat och offentlig verksamhet är olik då den privata har pengar som mål – att skapa vinst – medan den offentliga har pengar som medel för att uppnå verksamhetsmålen. Medlen är begränsade och inte lika påverkbara som för den privata sektorn och det gäller att få ut mesta möjliga verksamhet av resurserna. Det har tidigare funnits stora skillnader mellan ekonomi- och verksamhetsstyrning för privat och offentlig sektor. Lagstiftningen har inte varit samstämmig och kraven på den offentliga sektorn har varit lägre bl a vad avser redovisning och uppföljning. Det var först 1998 som redovisningsområdet blev lagreglerat för kommuner. Under det senaste decenniet har dock synen på styrning förändrats och ekonomi- och verksamhetsstyrning inom offentlig sektor har blivit mer och mer lik den för privat näringsliv. Den kommunala redovisningslagen har hämtat en stor del av innehållet från bokförings- och årsredovisningslagen. Detta innebär att förarbeten, praxis och normgivning för dessa bör och kommer att användas även inom kommunsektorn vid tolkning av olika redovisningsproblem (Brorström, Haglund och Solli, 1998). Olika modeller som utvecklats för och använts av privat näringsverksamhet översätts till den offentliga, t ex BAS-kontoplanen, mål- och resultatstyrning samt Balanced Scorecard (BSC).

1.2 Problemdiskussion

När man pratar om styrning skiljer man på extern och intern styrning (Cepro Management Report, 1999). Den externa är myndighetens eller förvaltningens dialog med t ex riksdag, RRV (Riksrevisionsverket), fackdepartement eller kommunledning. Den interna avser dialogen inom organisationen. Perspektivet blir därmed avgörande för om en företets ska anses vara extern eller intern. Det är dessa dialoger som formar uppdraget.

Den centrala ekonomifunktionen upplevs ofta som oförstående och krävande av förvaltningarna. En massa dokument ska produceras – såsom

uppföljning, delårsrapporter, budget – och för detta finns färdiga mallar som svarar väl mot den vidare rapportering som centralfunktionen ska göra men inte mot hur tjänstemännen på förvaltningarna tänker och styr sin verksamhet. Dessa dokument upplevs därför ofta som helt ovidkommande för verksamheten och ambitionerna att lämna ett korrekt material sjunker. Tillförlitligheten och nyttan blir därmed låg. För att kunna följa upp och styra sin verksamhet produceras andra dokument alternativt inga alls. ”Det finns indikationer på att den resultatinformation som används som underlag för löpande intern styrning i många myndigheter inte speglar alla de aspekter av myndighetens resultat som är väsentliga för god måluppfyllelse på kort och lång sikt, och att den därmed inte uppfyller kravet på relevans.” (RRV 1996:72, s 7). Informationen upplevs ofta allt för inriktad på det ekonomiska och övrig information finns i separata system såsom kalkylmodeller, lösbladssystem etc. Vid varje given beslutssituation är nyttan därmed begränsad.

Problemet består inte enbart i den upplevda orelevansen i dokumenten utan även i mängden av dem. Traditionell budgetstyrning har tidigare dominerat ekonomistyrningen inom kommuner. I takt med rekommendationer från Komrev¹ och olika branschorganisationer har flera kommuner börjat gå mot mål- och resultatstyrning och som led i detta börjat arbeta med nyckeltal för såväl ekonomi, prestation som kvalitet. I några fall har man även tagit fram BSC. Den traditionella budgetstyrningen ligger dock fortfarande kvar i grunden. Detta får till följd att de verksamhetsansvariga har fler papper att fylla i och fler former för beskrivning av verksamheten. Ibland förefaller det bli så mycket pappersexercis att det viktiga – d v s verksamheten som faktiskt ska bedrivas – enligt verksamhetsansvariga verkar försvinna och få underordnad betydelse. Det är naturligtvis viktigt att verksamheten bedrivs inom givna ekonomiska ramar men med en enhetligare uppföljning av ekonomin skulle möjligheten finnas att arbeta mer med kvalitets- och prestationsstyrning.

1.3 Problem

Frågorna kring ett väl fungerande styrinstrument för den kommunala sektorn är många och otaliga är de kurser som på två, tre dagar lär ut hur verksamhetsstyrningen kan utvecklas, hur man skapar effektiva nyckeltal,

¹ Revisionsbyrå som ofta anlitas av kommuner, ingår i Öhrlings PricewaterhouseCoopers.

o s v. I vår uppsats har vi för avsikt att övergripande svara på några dagsaktuella frågor som tas upp i dessa sammanhang men även vår egen fundering – är budgeten död som styrinstrument? Får man tro förespråkarna för de nya modellerna så är den det (Prendergast, 2000).

De frågor vi i första hand ställer oss är: Vilka krav kan/bör man ställa på ett bra styrinstrument? Spelar ledningen någon roll för styrningen? Hur kan en väl fungerande modell effektivisera verksamheten? Är det möjligt för en kommun att anamma de nya modellerna för ekonomi- och verksamhetsstyrning? Är de nya modellerna bättre som styrinstrument än en traditionell budget och i så fall varför?

1.4 Syfte

Vårt syfte med uppsatsen är att undersöka behovet av och möjligheterna för styrning av kommunal teknisk verksamhet, såväl ur interna- som externa intressenters perspektiv.

1.5 Avgränsningar

I vår uppsats har vi helt koncentrerat oss på den offentliga sektorn och vi kommer inte att beröra frågeställningarna utifrån det privata näringslivets perspektiv.

Inom den offentliga sektorn begränsar vi oss ytterligare genom att titta på problemställningen utifrån förvaltningsnivå, dvs produktionsnivån. Hur den centrala styrningen sker berör vi inte mer än som allmän information för att få en helhetsbild.

Med interna intressenter avser vi samtlig personal inom förvaltningen.

Med externa intressenter avser vi främst tjänstemän på central nivå och politiker men även press och allmänhet.

2 METOD

I metodavsnittet beskrivs vilken typ av studie vi valt och varför vi har gjort detta val. Vi redogör för hur den empiriska insamlingen gått till och avslutar med källkritik.

2.1 Val av studie – fallstudie

För att utröna vilken vetenskaplig strategi som passar oss bäst studerade vi förutsättningarna för fem olika huvudstrategier utifrån tre frågeställningar² (Yin, 1988). Då vår problemställning rör hur, varför och vad/vilka i ett normativt avseende, d v s vi söker förslag på hur man bör göra (Eriksson och Wiedersheim-Paul, 1999) fann vi att så väl fall-, historisk- som experimentell studie skulle kunna vara aktuell. Den experimentella ansatsen faller emellertid då vi inte har kontroll över händelseförloppet. Den historiska ansatsen ter sig orelevant då vi avser studera problemet i nutid. Enligt Yin (1988) är fallstudiens styrka dess förmåga att hantera en bred variation av bevis, dokument, observationer, intervjuer mm. Fallstudien, vilken ses som en undersökningsmetod och inte en metodik enligt Ryan, Scapens och Theobald (1992), är också ett förstaval vid undersökningar av samtida händelser när den som undersöker inte kan kontrollera händelseförloppet. Typmodellen för en fallstudie är enligt Ryan m fl (1992) när undersökningen börjar i teorin för att sedan söka sig inåt mot kärnan i fallet och att använda teorierna för att förklara de observerade relationerna i empirin (deduktiv metod). När existerande teorier inte kan uppvisa övertygande förklaringar så måste nya teorier utvecklas eller existerande förändras (Ryan, Scapens och Theobald, 1992). Med stöd av ovanstående valde vi därför att använda oss av en fallstudie för att besvara vår problemställning.

2.2 Urval av fall

När val av fall sker måste hänsyn tas till olika faktorer. Det är t ex viktigt att det fall som väljs är relevant för frågeställningen och att viss grad av tillgänglighet kan infrias. En annan frågeställning är om man ska ha ett eller flera fall. Om man väljer flera fall uppnår man fördelen med jämförelsemöjligheter samtidigt som nackdelen att inte kunna gå så djupt in på de olika fallen uppkommer (Eriksson och Wiedersheim-Paul, 1999).

² Typ av vetenskapliga problem, krävs kontroll över beteendemässiga händelseförlopp? samt fokuseras på samtida händelseförlopp?

Vi har valt att studera ett fall med hänsyn till tidsaspekten, eftersom vi anser att djupet i studien är viktigare än att flera jämförande studier görs.

Vid vårt val av fall var det flera faktorer som spelade in. Vi ville ha en kommun där man centralt har ett intresse i att utveckla den befintliga styrningen och har kommit ganska långt i dessa strävanden.

Vi ville ha hög tillgänglighet såväl datamässigt som geografiskt samt en förvaltning i begrepp att införa nya styrinstrument.

Kommunens storlek ansåg vi också ha betydelse. Den skulle vara tillräckligt liten för att vi skulle kunna skapa oss en heltäckande bild av den kommunal tekniska verksamheten, samtidigt tillräckligt stor för att ha en stabsfunktion.

Utifrån dessa premisser valde vi att studera den kommunal tekniska verksamheten i Östra Göinge kommun.

Kommunen har under flera år arbetat med att utveckla befintliga styrmodeller. På verksamhetsnivå har detta arbete ännu inte renderat i enhetliga modeller. Chefen för den kommunal tekniska verksamheten har därför efterlyst en verksamhetsinriktad modell som även uppfyller kraven på central rapportering.

Eftersom Maria Bengtsson arbetar inom kommunen som förvaltningskamrer ges hög tillgänglighet till såväl primär- som sekundär data. Undersökningen får ett mervärde om den renderar i en modell som förvaltningen tycker är tilltalande och beslutar sig för att implementera.

2.3 Empirisk fas

I den empiriska fasen har vi studerat det material som finns kring styrning. Detta har sedan analyserats utifrån de teoretiska förutsättningar vi angett och härletts till eventuellt lämplig modell. De olika modellerna har sedan analyserats och deras tillämplighet samt för- och nackdelar för kommunal teknisk verksamhet har diskuterats.

2.3.1 Datainsamling

För att erhålla data om visioner, strategier, mål, mått, ramar m m för styrningen avgörande faktorer har vi samlat in internt material i form av budget- och uppföljningsdokument, kalkylmodeller m m. Även förvaltningens redovisning och redovisningssystem har studerats. Den typ

av information, som i ett annat fall hade getts via intervju med den ekonomiansvariga, har Bengtsson bidragit med.

Vi har även utfört besöksintervjuer med kommunalråd, teknisk chef samt flertalet av de verksamhetsansvariga. Detta för att få kompletterande information, främst angående hur styrningen och dess arbetsgång upplevs idag. Vi har använt oss av två strukturerade frågeformulär med öppna svarsalternativ (Dahmström, 1996). De verksamhetsansvariga fick frågeformuläret i sin helhet några dagar innan intervjutillfället för att kunna förbereda sig. Kommunstyrelsens ordförande och teknisk chef fick på olika orsaker endast veta inriktningen på frågorna.

2.3.2 Källkritik

Eriksson och Wiedersheim-Paul (1999) tar upp flera för- och nackdelar med besöksintervju. Formen lämpar sig väl då det är komplicerade frågor som ställs, speciellt om intervjupersonen fått frågorna i förväg. Möjlighet finns också att ställa kompletterande frågor. De största nackdelarna är att intervjuareffekt kan uppstå och att anonymitet inte finns vilket kan påverka möjligheten att ställa känsliga frågor.

Validiteten av bevis kan enligt Ryan, Scapens & Theobald (1992) värderas på främst två olika sätt. För det första kan varje enskilt bevis studeras ur flera olika källor. Denna process kallas triangulering. För det andra kan validiteten för varje källa fastställas genom att jämföras med andra bevis för denna typ av källa. Då vi i vår undersökning har arbetat med flera olika källor såsom intervjuer, styrdokument, sidosystem m m för samma frågeställning anser vi validiteten vara god. Vi anser också källvaliditeten vara god då vi har gjort flera olika intervjuer och studerat dokument, sidosystem m m över flera år.

Även reliabiliteten (tillförlitligheten) anser vi vara god. Detta för att vi har ett väl definierat utredningsproblem, en väl avgränsad undersökningspopulation och är väl medvetna om de mät- och bearbetningsfel som kan uppstå (Eriksson och Wiedersheim-Paul, 1999).

Enligt Ryan, Scapens och Theobald (1992) kan problem uppstå med att nå objektivitet i studien då undersökningen inte kan bortse helt från den sociala verkligheten. Ett tänkbart sätt att eliminera detta problem är att använda personer med olika bakgrund till att utföra undersökningen. Bengtsson är av naturliga skäl präglad av styrningen såsom den ser ut idag. Då Ingela Robertsson helt saknar erfarenhet av den kommunala

sektorn anser vi att erfarenhetsmässig balans finns inom gruppen så att objektivitet uppnås.

3 TEORI

Detta kapitel inleds med en redogörelse för hur ett bra styrinstrument bör fungera och hur en väl fungerande modell kan effektivisera verksamheten. Därefter tas ledarskapets inverkan på styrningen upp och sedan följer en kort sammanfattning om hur en kommuns ekonomi och dess utveckling formellt styrs. Därefter går vi in på den specifika karaktären för budget och de nya styrmodellerna samt deras möjligheter till implementering i den offentliga sektorn. De sista avsnitten ägnas åt att utvärdera huruvida de nya styrmodellerna är bättre som styrinstrument än budget eller om samma resultat kan uppnås via en utvecklad budget.

Eftersom kommuner främst arbetar med olika former av budgetstyrning utgör budget, dess utformning och uppföljning en första hörnsten. Då revisionen och olika branschorganisationer påpekat behovet av mål och mått har vi valt att även inkludera detta område i vår teoretiska ram, vilket utgör den andra hörnstenen. Det finns många olika trendmodeller för ekonomistyrning idag. Den det pratas mest om är Balanced Scorecard varför vi valde denna som en tredje teoretisk hörnsten. Under vår kurs i ekonomistyrning fick vi upp ögonen för flera andra styrmodeller. Vi har därför som fjärde hörnsten valt att titta lite övergripande på två olika managementmodeller, nämligen Activity-Based Management (ABM) och Total Quality Management (TQM) samt kort beskriva ytterligare ett par modeller.

3.1 Ett bra styrinstrument och dess effekter

Styrning behövs för att ett önskvärt mål ska kunna uppnås, om man inte vet målet spelar det heller ingen roll vilken väg man tar. När man talar om ekonomisk styrning avser man den planering och uppföljning som sker med hjälp av ekonomiska medel, ofta mot ekonomiska mål (Frenckner, 1989). Det finns flera olika sätt att styra. Brorström, Haglund och Solli (1998) talar om att det finns minst två olika renodlade sätt att styra, beteendestyrning och resultatstyrning. Beteendestyrning bygger på att den styrande känner till produktionsprocessen, dvs hur input omvandlas till output. För resultatstyrning är det i stället mycket viktigt att kunna mäta resultatet (utflödet) på ett relevant sätt.

Enligt Anthony & Govindarajan (1998) har ett styrsystem åtminstone fyra delar – detektor, bedömare, utförare och kommunikationsnätverk. De

illustrerar dessa delar med flera olika exempel, bl a termostaten. Frenckner (1989) tar fasta på detta när han liknar styrsystemet vid ett reglersystem för husets uppvärmning. Det finns ett bör-värde som anger den önskade temperaturen. I rummen finns referensgivare som talar om vad temperaturen verkligen är, ett är-värde. Systemet innehåller också en utegivare som ger information om yttertemperaturen, vilken antas påverka inneklimatet, ett blir-värde. Dessa värden bearbetas av ett program som sänder gör-signaler till värmepannan och dess shuntsystem. Översätter man detta till ett ekonomiskt styrsystem så är planeringen bör-värden, uppföljningen är-värden, yttre faktorer, exv ökade energipriser, blir-värden och sammanställt ska detta leda till ett handlande av den ansvarige, gör-signaler. Enligt Frenckner (1989) är dock styrningen av en kommun svårare än regleringen av en teknisk process. Detta beror bl a på att det är svårt att veta hur önskat beteende ska uppnås och att uppställda mål och program förändras.

En bra styrmodell ska skapa en effektivare verksamhet. Effektivitet är ett begrepp som många försökt definiera. Enligt en studie gjord bland förvaltningschefer är effektivitet ”att bedriva en verksamhet med hög kvalité där personalen känner en hög arbetstillfredsställelse och omfattas av den rådande ideologin.” (ibid, s 208) Enligt Frenckner (1989, s 180) är effektivitet ”den grad av måluppfyllelse, som effekterna ger, ställd i förhållande till resursinsatsen.” Även Broman (1983) definierar effektivitet som måluppfyllelse i förhållande till resursutnyttjande (kostnader).

Det är inte bara så att effektivitet är svårdefinierat, skillnader görs även på olika systemnivåer. Såväl Frenckner (1989) som Brorström, Haglund och Solli (1998) talar om inre och yttre effektivitet. Den inre är ”att göra sakerna rätt” medan den yttre mer handlar om ”att göra rätt saker”. Detta är också en dimension som ett bra styrinstrument ska kunna ta hänsyn till.

Enligt Frenckner (1989, s 65) skulle

”en kort önskelista för den ekonomiska styrningen kunna omfatta att den bör leda till önskad effekt och önskat beteende samt också upplevas göra detta (validitet), godtas av berörda parter (acceptans), ha en hygglig precision (reliabilitet) och ställa måttliga krav på tid och resurser (ekonomi).”

Brorström m fl (1998) och Frenckner (1989) talar om att styrning också handlar om beslut. Ett bra styrinstrument ska därför innehålla relevant information, strukturerad på ett sådant sätt att det är begripligt och överskådligt. I dagens samhälle med en utvecklad IT-miljö är det lätt att samla mycket information, lika så att producera rapporter och sammanställningar. Det blir lätt för mycket information, ”skogen kan inte ses för alla träden”, och styrningen blir då inte den önskvärda. Enligt Frenckner (1989) har den löpande rapporteringen begränsats och detaljerade rapporter ersatts med mer övergripande. Detta möjliggör att intresset kan koncentreras på grundläggande faktorer och effekter.

Enligt Frenckner (1989) kan styrning inte ske utan uppföljning och för att erhålla en god precision bör den huvudsakliga uppföljningen ske övergripande, kontinuerligt, snabbt och i täta intervall då informationen är en färskvara. Enligt Broman (1983) bör vissa rapporter kompletteras med mer djupgående information, t ex kvartalsrapporter. Både Broman (1983) och Frenckner (1989) framhåller vikten av ett väl genomarbetat tidsschema för uppföljningar. På så sätt kan den ansvarige planera eller parera sin verksamhet, blir inte överraskad av oönskade ekonomiska konsekvenser och kan koncentrera sig mer på kvalitet och prestation.

Enligt Frenckner (1989) är, som tidigare nämnts, acceptans av berörda parter viktigt för att styrningen ska få önskad effekt. De ansvariga måste känna till och ha förståelse för hur processen är tänkt att fungera. Gör de inte detta spelar det ingen roll hur ändamålsenlig modellen än är, den får ändå inte önskad genomslagskraft i verksamheten. Enligt Brorström m fl (1998) kan man stöta på flera olika problem vid utvecklingen av ekonomistyrningen. Två av dessa är att ekonomi upplevs såväl svårbegripligt som ointressant av de ansvariga. Det kan då vara svårt att få acceptans för det nya.

Enligt Brorström m fl (1998) ska en bra styrmodell också vara ekonomisk. Det är många gånger mer eller mindre självklart att de nya modellerna ska användas och att trenderna inom ekonomisk styrning ska följas. Men det är inte säkert att den mest sofistikerade är den allra lämpligaste. Man måste hela tiden ställa kostnaden för modellen i relation till nyttan av den. Det är inte heller säkert att alla enheter ska styras likadant, inte ens inom samma förvaltning. Det allra viktigaste är att styrmodellen passar just den verksamheten och inte bara används för att

alla andra gör det. Även en modell som känns förlegad och omodern kan vara den bästa i vissa fall (ibid).

3.2 Ledarskapets inverkan på styrningen

McKenna (1994, s 355) definierar ledarskap och management enligt följande

”Leadership is a force that creates a capacity among a group of people to do something that is different or better. This could be reflected in a more creative outcome, or a higher level of performance. In essence, leadership is an agency of change, and could entail inspiring others to do more than they would otherwise have done, or were doing. By contrast, management is a force more preoccupied with planning, co-ordinating, supervising, and controlling routine activity, which of course can be done in an inspired way. Managerial leadership could be viewed as an integral part of the managerial role, and its significance grows in importance as we move up the organisational hierarchy.”

Ledaren spelar m a o en mycket viktig roll i organisationen och dess styrning. Managementrollen kan utifrån Ouchi (1979) utövas på tre olika sätt:

- **Marknad;** d v s priset har all information. Ouchi menar att marknaden som en modell är en väldigt effektiv kontrollmekanism. I en perfekt marknad där priset helt får styra (d v s det finns inga monopol e d) kan ledningen utan vidare belöna varje anställd helt i proportion till dennes bidrag, d v s den som producerar lite erhåller även lite i ersättning. I en sådan marknad skulle det egentligen inte behövas någon formell organisation alls.
- **Byråkrati;** regelstyrning med mycket övervakning. Det finns klara regelverk för verksamheten där de underlydande övervakas av de överlydande. Ouchi påpekar att detta inte är någon idealisk kontrollmekanism men ändå en bättre än marknadsmekanismen.
- **Klan;** ingen övervakning alls och med en filosofi om gemensamma värderingar. Ouchi understryker här att så länge som ledaren vet om att de anställda är införstådda med vad som är deras arbetsuppgifter och att de är trygga i sina anställningar så behövs ingen övervakning.

Ouchi (1979) sammanfattar med att det vid val av managementstil naturligtvis har stor betydelse vilken form av verksamhet det är som studeras. T ex kan det för tillverkningsindustrierna vara mer lämpat med

marknads- eller byråkrattstyrning medan det inom offentlig- och övrig servicesektor förmodligen passar bättre med en klanstyrning.

McKenna (1994) behandlar även ledarens ansvar i att få all personal införstådd och delaktig, t ex i budgetprocessen. Denna process skall inte bara vara en controllers strävan, att så snabbt som möjligt, få arbetsledarnas underskrifter som ett bevis på deras acceptering av budgeten (dessutom ofta med en undertanke om att de ändå inte förstår innebörden av densamma). McKenna (1994) lyfter fram många punkter som understryker vikten av en förståelse för budgeten och dess effekter. Nämnas kan t ex avsaknaden av kunskaper för att förstå vikten av planeringen av försäljning, produktion m m, oförmågan att förstå vissa gränsöverskridningar, svårigheter med att förstå de omvärldsfaktorer som kan spela en stor roll för ekonomin o s v.

Många undersökningar har pekat på samma resultat nämligen att ju större deltagande av personalen i budgetprocessen desto högre motivation finns att nå de uppsatta målen (ibid). Man kan här göra en jämförelse med Anthony & Govindarajan (1998) som pratar om ”goal congruence” och Ouchi (1979) som å andra sidan behandlar ”goal incongruence”. Anthony & Govindarajan (1998, s 7) definierar och förklarar det som

”Managers have personal goals, and the central control problem is to induce them to act so that when they seek their personal goals, they help to attain the organization’s goals. This is called *goal congruence*, which means that the goals of individual members of an organization should be, as far as feasible, consistent with the goals of the organization itself.”

Enligt Ouchi (1979) riskerar organisationen att hamna i en byråkratisk eller marknadsstyrd managementstil om graden av ”goal incongruence” är för hög.

3.3 Kommunens styrning och planering

Enligt Kommunallagen (KL) ska kommunstyrelsen se till att skaffa sig en tillfredsställande bild av kommunens utveckling och ekonomi på såväl lång som kort sikt. Dess främsta instrument för detta är en väl utvecklad och samordnad planering. Initiativ till utveckling och planering inom facknämnderna bör komma från kommunstyrelsen. De ska även fastställa tidsplaner för planeringsarbete och ställa underlag till förfogande mm. En löpande uppföljning av verksamhet och ekonomi är ett viktigt underlag för planering. Det är förvaltningarnas skyldighet att lämna fortlöpande rapporter om ekonomi och utveckling i den omfattning kommunstyrelsen

bestämmer. ”Avsikten med den ekonomiska styrningen är att påverka handlandet på olika nivåer i organisationen på ett sådant sätt att man når de mål som ställts upp för den kommunala verksamheten.” (Broman, 1983, s 44) Detta kan ske på olika sätt, allt ifrån en detaljerad direktstyrning till en övergripande målstyrning. I grunden bygger den ekonomiska styrningen i kommunerna på målstyrning.

Flera olika instrument används för den ekonomiska styrningen. Här ingår bl a verksamhetsplaner, budget, redovisnings-, uppföljnings- och analyssystem samt kalkyler.

Verksamhetsplaner är främst för förvaltningsnivå medan de övriga instrumenten används såväl inom en förvaltning som för en kommun i sin helhet. Detaljeringsgraden är dock högre på förvaltningsnivå, t ex är budgeten nerbruten till en internbudget.

En kontinuerlig information om utfall i förhållande till budget fås via redovisningssystemet. Detta utgör också det främsta underlaget för uppföljning och analys. ”Den löpande uppföljningen är avsedd att utlösa åtgärder vid befarad budgetavvikelse.” (Broman, 1983, s 46).

Analysen ska främst ge ny kunskap som kan användas i planeringsprocessen i framtiden.

Kommunens allt kärvare ekonomi, i takt med ökad efterfrågan på kommunal service, aktualiserar behovet av ett bra styrmedel.

3.4 Fakta om styrmodeller och deras möjligheter

I detta avsnitt kommer vi att redogöra för respektive styrmodell som vi valt att behandla i vår uppsats. Avsikten är att läsaren ska kunna sätta sig in i vad som är kännetecknande för respektive modell och kunna se skillnader och likheter.

3.4.1 Budget

Den kommunala budgeten består av flera olika delar t ex driftbudget, kapitalbudget och likviditetsbudget. Driftbudgeten är den del av budgeten som direkt berör de olika verksamheterna medan kapitalbudgeten är för investeringar. I vår uppsats är det driftbudgeten vi kommer att arbeta med.

Enligt Broman (1983) är budgeten ett flerdimensionellt instrument. Den är ett allmänt administrativt hjälpmedel och fungerar som en

sammanhållande länk inom organisationen. Politiskt är det budgeten som anger kommunens inriktning på verksamheten. Budgeten är också ett ekonomiskt instrument då den anger ramar och resursfördelning mellan förvaltningar och enheter. Likheter kan här ses med den definition av budget som Sveriges Mekanförbund valde under 1970-talet. Den lyder ”ett handlingsprogram uppgjort på grundval av klart uttalade antaganden och uttryckt i ekonomiska termer” (Bergstrand & Olve, 1992, s 10).

Medan budgeten förr främst var ett instrument för att bestämma utdebiteringens storlek (vilken skattesats kommunen skall ha) ska den idag ingå i en process där långsiktigt tänkande och genomförande är viktiga komponenter (Broman, 1983). Det ställs därför stora krav på dess utformning för att fylla sin funktion som instrument i planerings- och produktionsprocessen. Det är också viktigt att budgeten är ändamålsenlig på alla nivåer och syftet varierar beroende på art och nivå. Enligt Anthony & Govindarajan (1998) är budgetprocessen ett oerhört viktigt styrmedel inom offentlig sektor, såväl som inom andra icke-vinstdrivande organisationer.

Nedan visas en schematisk bild över olika nivåer och arter av budgetarbetet. Detta är ingen fullständig beskrivning av budgetens funktion utan mer ett schema för att visa på en ständigt pågående process som involverar flera olika nivåer (Broman, 1983).

Nivå	Art	Budgetplanering	Budgetgenomförande	Budgetuppföljning
Kommunledning		Övergripande helhetsbedömning	Bedömning av utvecklings-tendenser	Helhetsbedömning av resultat/effekter
		Målinriktning	Kompletterande och korrigerande åtgärder	Kontroll
		Resursramar		
Facknämnd		Behovsbedömning	Fortlöpande resultat-uppföljning	Uppföljning av presterat resultat och uppnådda effekter
		Eftersträvad servicenivå	Styrning och samordning av verksamheter	Resultatanalys
		Operationella mål		
		Produktivitets- och effektivitetskrav		
Verksamhet/ Aktivitet		Resursbehov		
		Planering av enskilda Aktiviteter/objekt	Verkställighet	Uppföljning
		Lämnade prestationer	Prestations-, kostnads- och effektivitetsbevakning	Analys
	Resursanspråk		Utvecklingsarbete	

Figur 3-1 Budgeten som administrativt instrumen källa: Broman (1983) s 124

Utformning

I Broman, 1983, görs en kravspecifikation, innehållande sex punkter, på budgeten. Han är noga med att påpeka att dessa bör ses som allmänna riktlinjer och att anpassningar och modifieringar av kraven kan behövas med hänsyn till aktuella förutsättningar. Budgeten ska:

- Redovisa uppställda mål

Det är viktigt att målen så långt som möjligt konkretiseras på ett sådant sätt att mätning och uppföljning är möjlig. Detta är mycket svårt och det stannar därför ofta vid lite för allmänna målsättningar.

- Stimulera planering och utveckling av respektive verksamheter

I planeringsprocessen är det viktigt att fokusera på flera frågor t ex vilka resurser som ska utnyttjas, hur verksamheter ska bedrivas och vilka behov som ska tillgodoses.

- Ge information till olika intressenter

Budgeten har en stor roll som informationsförmedlare. Om den är utformad på ett sätt som ger relevant information till olika befattningshavare ökar dess förmåga att leda i önskad riktning.

- Styra och samordna olika verksamheter

Budgeten anger resursramarna och drar därigenom upp gränser för den verksamhet som kan bedrivas. Om ramarna sedan kompletteras med målformuleringar, verbala beskrivningar av gällande verksamhet och prestations- och kvalitetsmått av olika slag bör man kunna uppnå en önskad styreffekt.

- Främja effektivitet och produktivitet

Det är då också viktigt att ta i beaktande sådana saker som arbetsmiljö, krav på rättssäkerhet osv. Effektivitet kan vara svåratt mäta men budgeten bör vara utformad på ett sådant sätt att intresset åtminstone riktas åt rätt håll.

- Ge underlag för intern och extern kontroll

De fortlöpande ekonomiska rapporterna spelar en viktig roll i den interna kontrollen. Vid avvikelser ska åtgärder kunna vidtas. Utformningen av budgeten och den därtill knutna redovisningen är viktig för att man efter budgetåret ska kunna analysera kostnader, resultat och effekter.

Det är viktigt att budgetarbetet inte görs till en standardiserad rutin utan att det ständigt utvecklas och förändras.

Resursanslag kan ske på flera olika nivåer. Från centralt håll kan man ge exv ramanslag, där förvaltningen ansvarar fritt inom sin ram, programanslag, där medlen är bundna till viss verksamhet eller ändamålsanslag, där medlen är bundna till visst syfte inom verksamheten (Frenckner, 1989). Ett steg längre ner, på förvaltningsnivå, kan man också ge ram-, program- eller ändamålsanslag men då är detaljeringsgraden högre. Anslagen kan gå så långt ner som på kostnads- och intäktsslag. Det är ofta typ av verksamhet som avgör hur anslagen ska ges (Broman, 1983).

Internbudgeten är avsedd att användas på produktionsnivå och dess främsta syften är att klargöra ansvarsfördelning, arbetsuppgifter för verksamhetsansvariga, vilka resultat verksamheten bör leda till och vilka resurser de verksamhetsansvariga har till sitt förfogande (Broman, 1983).

- Ansvarsfördelningen görs utifrån organisation och befattningshavare. Mycket talar för att verksamhets- och resultatansvar bör fördelas långt ner i organisationen. Det är dock viktigt att den ansvarige kan påverka sina kostnader och att aktiviteten är avgränsbar.
- Arbetsuppgifter klargörs genom redovisning av mål och beskrivning av aktiviteter som ska bedrivas. I internbudgeten är det de operationella målen som ska anges och de måste självfallet vara överensstämmande med de övergripande målen.
- Önskat produktionsresultat bör anges så klart som möjligt via de operationella målen, både kvalitativt och kvantitativt.

Uppföljning

För att budgeten ska fylla sin funktion som kontrollinstrument är det viktigt att uppföljningen inte bara baseras på förbrukade resurser i förhållande till budgeterade utan att målsättningar också följs upp och utvärderas (Broman, 1983). Enligt en skrift från RRV 1980 har den kommunala budgetuppföljningen flera olika syften. Den ska ta reda på vad som har skett, utreda orsaker till avvikelser och ge förslag på åtgärder som kan vidtas. I princip finns bara två möjliga åtgärder, ändra verksamheten så att budget efterlevs eller ändra budget så det stämmer med verkligheten (Malmer, 1981). Rent allmänt kan uppföljningens

avsikt sägas vara att svara på ”görs saker rätt” medan utvärdering svarar mot ”görs rätt saker” (Frenckner, 1989).

Malmer (1981) ger i sin rapport en definition av löpande budgetuppföljning: ”Med löpande budgetuppföljning menas den formaliserade information om hur ekonomin och verksamheten förhåller sig (eller förväntas förhålla sig) till budgeten och som äger rum under pågående budgetår och avges från lägre organisatorisk nivå till högre.” Han pekar på tre olika syften för den löpande budgetuppföljningen. Den ska påvisa avvikelser för innevarande år så att korrigeringar kan ske. Uppföljningen ska utgöra underlag för kommande års budget- och planeringsarbete och den ska bidra till ökad motivation att följa budgetens intentioner.

Malmer (1981) har gjort sin studie främst i Göteborgs kommun där man haft en löpande budgetuppföljning sedan 1970-talets början, och därmed var långt framme redan 1981 när rapporten skrevs. I många kommuner fanns enbart uppföljning på central nivå, i Göteborg följde man även upp inom förvaltningarna. Malmer (1981) nämner här bl a gatukontoret som arbetade med ett par olika system. Det ena byggde på en uppföljning gentemot en månadsuppdelad budget och det andra på prognoser från avdelningarna men även andra system fanns. Uppföljning, vars främsta syfte var att finna avvikelser, skedde varje månad. På så sätt kunde man tidigarelägga eller senarelägga olika arbeten för att få budgeten att hålla.

Att budgeten är nedbruten på kortare perioder än år är enligt Malmer (1981) mycket ovanligt inom den kommunala sektorn. Prognosen om utfallet blir därför uppföljningen. Detta gör givetvis att budgetuppföljningen inte får den effekt som önskas och som redovisats för gatukontoret, Göteborg. Malmer lyfter i sin rapport även fram det faktum att den rådande uppfattningen kring decentralisering är att en högre nivå inte ska bestämma när en lägre nivå ska förbruka sina anslag. Ur ett övergripande perspektiv blir då uppföljning på årsbasis det enda intressanta men då kan man fråga sig om uppföljningens syfte tillgodoses.

En uppföljning ter sig mycket enklare i litteraturen än i verkligheten, siffrorna är inte objektiva och odiskutabla och därmed blir uppföljningen inte helt konfliktfri. Uppföljning och budget har ett mycket nära samband. Aaron Wildavsky (1986) beskriver budgetens framkomst som en kamp mellan väktare, vilka företräder ekonomin, och förkämpar, vilka företräder de olika verksamheterna. Väktarna ska tillse att inte för mycket

pengar går åt medan förkämparna värnar om verksamheten och är expansiva. En person kan vara väktare i ett sammanhang och förkämpe i ett annat, så är det t ex för förvaltningschefen. En konsekvens av detta rollspel är att olika strategier har utvecklats för att vinna spelet. Brorström m fl (1998) lyfter fram spridande av krismedvetande och ändring av budgetsystemet som väktarnas främsta strategier. De menar att förkämparna har betydligt fler strategier att ta till såsom utbildning av väktarna, hänvisa till lagar och regler och peka på hur mycket av verksamheten som försvinner vid nedskärningar. I systemet finns mycket lite utrymme för att luras, processen är ju återkommande år från år. Det är dock viktigt att känna till rollspelet för att förstå diskussionerna i budgetberedningen (ibid). När det gäller uppföljningen används den som ett vapen av bägge sidor där båda vill visa på en sämre ekonomi än vad som egentligen är fallet.

Mål, mått och mätning har en framskjuten roll inom dagens budget såsom vi sett av Bromans (1983) krav. Hur ska då målen formuleras och måtten komponeras för att de ska få önskad effekt?

3.4.2 Mål och mått

”Målstyrning innebär att politikerna anger vilka effekter som ska uppnås utifrån invånarnas (eller ”kundernas”) perspektiv.” (Svensson, 1993, s 13) Enligt Frenckner (1989) bygger all systematisk styrning på observationer och/eller mätning. Mål och mått är nära sammanknutet då mått används för att mäta önskad, förväntad och uppnådd måluppfyllelse. Mått finns därför ofta i det formella styrsystemet. ”Måttens grundläggande idé” (Ramberg, 1997, s 58), är att de ger en mer komprimerad och lättillgänglig form av verksamhetsfakta. Enligt Ramberg (1997) finns det dock två förutsättningar som behöver vara uppfyllda för att detta ska uppnås, för det första måste det finnas en skala för mätning och för det andra ska data väljas och sammanställas.

I en organisation med spridda ansvar och befogenheter, där den anställde arbetar med större frihet, kan enligt Svensson (1993) detaljregler inte vara styrande. Den ansvarige behöver något annat styrmedel, t ex mål. Målen ska skapa mening åt arbetet inom organisationen. De ska också visa i vilken riktning arbetet ska ske och innebära en utmaning. (Svensson, 1993) Alla mål behöver inte vara klara och mätbara. Detta gäller t ex inriktningsmålen som utgör de övergripande målen och fastställs av

politiker. De kan likställas med affärsidé (Rombach, 1991). Grunden i målstyrningen är dock att mål anges, att man följer upp i vilken mån de uppnås och att ledningen anger vad som ska åstadkommas medan ansvariga bestämmer hur. Det är då viktigt att såväl vilja som förmåga finns, både att formulera och följa upp mål och att det finns en dialog mellan politiker, chefer och medarbetare (Svensson, 1993). För att kunna mäta måluppfyllelsen måste mått ställas upp. I planeringsskedet är måttens uppgift att bryta ner och operationalisera organisationens mål (Ramberg, 1997).

Då det finns en rad olika måttbeskrivningar införde Ramberg (1997) ett samlingsbegrepp: verksamhetsmått. Detta innefattar resurs-, aktivitets-, prestations- och effektmått och följer ”black box-modellen”, d v s resursernas omvandling till produkter och tjänster.

Utformning

Enligt Svensson (1993) krävs dialog för att en målstyrning ska fungera bra, målen måste vara förankrade i verkligheten. När målen formuleras för olika nivåer ska de hänga ihop i en naturlig länk, engagemang från alla är därför viktigt. Enligt Svensson (1993, s 31) innebär detta för

”offentlig verksamhet att

- Politikerna anger inriktningsmålen och vilka resurser man vill ställa till förfogande.
- I en dialog mellan politiker och förvaltning preciseras utifrån detta effektmål.
- Verksamhetsansvariga inom förvaltningen anger vilka produktionsmål, som måste uppfyllas för att man ska nå de utlovade effekterna.”

Inriktningsmål anger inriktningen på verksamheten och är allmänt formulerade. Effektmålen fås när man går vidare och konkretiserar respektive kvantifierar målet och sätter en tidsaspekt på det. Produktionsmålen anger vad man avser att göra. Enligt Frenckner (1989) kan de många gånger vara mycket svårt att ange klara mål för den kommunala verksamheten. Då osäkerhet om såväl möjliga effekter som resurskrav kan finnas stannar ibland målformuleringen vid att endast ange inriktningen för en aktivitet (ibid).

När man vet vilka mål man vill uppnå måste mått utformas. Ramberg (1997) delar in måttens utformning i två steg, val av data och sammanställning av data. Genom denna uppdelning menar han att mått kan beskrivas och analyseras såsom bestående av en datadel och en

formdel. Datadelen är den storhet som väljs medan formdelen behandlar hur datadelen förmedlas/tydliggörs och presenteras.

Data får inget värde förrän den har tolkats och därigenom blivit information (Ramberg, 1997). Mått måste vara meningsfulla för de ansvariga och utformningen av måtten behöver därför initiera någon form av tolkningsprocess. För att uppnå detta behöver de egenskaper som datadelen beskriver presenteras i samband med måttet.

Mått kan vara absoluta, relativa, multipla och flermultipla. Vid absoluta mått sätts datadelen inte i relation till någon annan datadel, t ex antal belysningspunkter. Relativa mått är en kvot mellan två datadelars värde. Frenckner (1989) menar att ett relativt mått, för att ge relevant information, behöver ett logiskt samband mellan täljare och nämnare. Det är t ex logiskt att sätta energiförbrukning i relation till antal kvadratmeter uppvärmd yta men inte i förhållande till antal kvadratmeter parkyta. Ett multipelt mått är sammansatt av olika datadelar. Anledningen till detta är att öka den informativa datavolymen och beräkningen sker med en formel. Ett flermultipelt mått baseras på flera multipla mått och detaljrikedom och datakvantifiering ökar ju fler mått som inkluderas. Multipla och flermultipla mått kan vara såväl absoluta som relativa. (Ramberg, 1997)

Mått kan också sättas ihop i olika system. Inom ett system kan man göra indelningar i åtminstone tre delsystem (Ramberg, 1997) nämligen beskrivningsspecifika, verksamhetsspecifika och funktionsspecifika. Rambergs (1997) verksamhetsmått kan anses vara beskrivningsspecifikt och inom ramen för dessa kan såväl verksamhetsspecifika som funktionsspecifika serier skapas.

Uppföljning

Enligt Frenckner (1989) måste återföring av information ske till den styrande för att styrning ska kunna ske. Detta gäller all styrning, inte bara genom mål och mått. Målstyrningsfilosofin betonar vikten av uppföljning av hur effekten uppnåtts. Uppföljningen ska utgöra underlag när nya mål ska sättas och resultatanalyser ska göras, den blir på detta sätt såväl framåt- som bakåtriktad. Mål innehåller ofta kvalitetsaspekter, något som inte är lätt mätbart. Bedömningar måste göras och det är viktigt att inte bortse från detta trots svårigheterna i att göra en objektiv bedömning. (Svensson, 1993)

För att användandet av mål och mått ska få önskad effekt är det viktigt att anställda reagerar om måttens utfall inte motsvarar det önskade utfallet. Reaktionerna ska resultera i förklaringar, handlingar och eventuellt korrigeringar av resursanvändningen så att önskade effekter uppnås. (Ramberg, 1997)

Ett enskilt mått säger sällan så mycket. I stället kombinerar man flera mått med varandra för att täcka in flera olika aspekter, nivåer och organisatoriska enheter. (Ramberg, 1997) Ett sådant måttssystem är Balanced Scorecard, en styrmodell som blivit mycket uppmärksammas.

3.4.3 Balanced Scorecard (BSC)

”BSC översätter organisationens vision, affärsidé och strategi till en begriplig uppsättning styrtalet som bildar stommen till ett strategiskt mät- och managementsystem.” (Kaplan & Norton, 1999, s 12)

De traditionella finansiella styrtalet förmår idag inte att styra och följa upp den verksamhet som informationssamhällets företag måste åstadkomma. Kraven är höga för att skapa ett framtida mervärde via investeringar i kunder, leverantörer, medarbetare, processer, teknologi och innovationer. Syftet med BSC är m a o att komplettera det finansiella perspektivet med tre andra nämligen: kund- process- och lärandeperspektiv. En stor skillnad ligger också i att det finansiella perspektivet endast ser historiskt på verksamheten medan man med hjälp av de övriga även kan studera nu- och framtid (Olve, Roy & Wetter, 1999).

Utformning

BSC kan sägas vara ett verktyg för att göra en balanserad styrning av företagets verksamhet. Balanserad i detta avseende är närmast att lägga krutet på rätt saker, d v s att ha en koppling så att ett styrtalet inte blir positivt på ett annats bekostnad (Kaplan & Norton, 1999). Inom BSC talar man om drivande kontra utfallsmått. Utfallsmåtten kan härledas till de traditionella finansiella måtten d v s de mäter vad en insats gett. De drivande måtten däremot har en betydelse för framtidens prestationer. Traditionellt sett har företagen arbetat mestadels med utfallsmåtten men en del av filosofin med BSC är att komponera även drivande mått för varje fokus. ”Ett bra BSC måste ha en blandning av utfalls- och drivande mått kopplade till affärsenhetens strategi.” (Kaplan & Norton, 1999, s 38)

Filosofin bakom BSC är att det ska finnas en länk mellan ledningen och personalen i produktionen så att företagets strategi lätt kan förmedlas vidare.

”The problem with managing and communicating strategy to most companies is that by the time you get down from the CEO’s objectives to the front-line worker objectives, there’s no connection between the two.” (La Monica, 1998).

När strategin väl är förankrad i hela företaget, kan även en SWOT-analys³ vara till god hjälp för att utveckla bra styrtalet för de olika perspektiven (Frigo, Pustorino & Krull Jr, 2000). En viktig del är själva implementeringen av styrkortet eftersom denna process hjälper till att förmedla visioner och strategier till de anställda inom organisationen.

En grundtanke inom BSC är enligt Kaplan & Norton (1999) att de olika styrtalet inte ska vara statiska utan att vissa är långsiktiga, medan andra endast används under något år. Genom denna process, där de olika styrtalet och ibland även de strategiska målsättningarna kontinuerligt byts ut, erhålls en bättre kontroll på vad som sker och vilket resultat som uppkommer till följd av olika åtgärder. ”The scorecard can be an effective tool to ensure that you are continuously improving your systems and processes.” (Frigo m fl, 2000)

Utöver de fyra nämnda perspektiven talar man ibland om ett femte perspektiv, nämligen humanperspektivet, vilket ännu inte är lika väldefinierat och utbrett som de övriga (Kaplan och Norton, 1999, behandlar detta perspektiv som en del av lärandeperspektivet). Kritiker av Kaplan & Nortons (1999) teorier säger att humanperspektivet (individen) är i ”Den nya ekonomin” så pass viktigt att även detta perspektiv måste behandlas separat (Nilsson & Trossmark, 1999). I denna uppsats utgås dock ifrån att detta perspektiv finns infällt i de andra fyra perspektiven.

Det finansiella perspektivet

” De finansiella styrtalet fungerar som riktmärke för målsättningarna och styrtalet i alla de andra perspektiven. Varje valt styrtalet måste ingå i en orsakskedja som mynnar ut i ett bättre ekonomiskt resultat. ” (Kaplan & Norton, 1999, s 51)

De långsiktiga finansiella målen bör vara de som är den röda tråden för alla perspektiven och verka som något slags ledstjärna för strategin.

³ Strengths, weaknesses, opportunities and threats

Viktiga kopplingar mellan de fyra olika perspektiven kan vara: ökad omsättning, sänkta kostnader, högre kvalitet, ökat resursutnyttjande och minskad risk. Företagen brukar delas in i olika livscyklar och den enklaste uppdelningen är växa, mogna och skörda. Beroende på vilket stadium som företaget befinner sig i så bör också styrtalen förändras.

Kundperspektivet

De viktigaste måtten inom detta perspektiv är kundtillfredsställelse, återköpsbenägenhet, kundvärvning, marknadsandel och kundlönsamhet. Det är av yttersta vikt att varje företag väljer ut sitt specifika segment och sedan utvecklar sina styrtal efter detta. Om företaget försöker att erövra alla kunder är risken stor att de inte lyckas profilera sig och att lönsamheten därigenom blir lidande.

Inom detta perspektiv bör man inte glömma bort de för företagen så viktiga värdeerbjudandena, d v s det lilla extra som kunderna upplever att de får utan att behöva betala. Dessa erbjudanden ser naturligtvis olika ut för olika branscher men generellt gäller att de ska beröra: varans/tjänstens egenskaper, kundrelationen samt image och rykte.

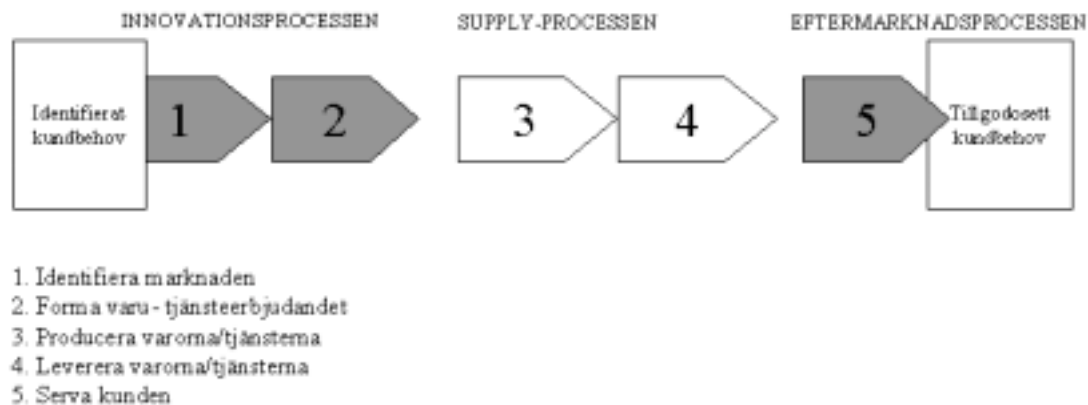
Kundtillfredsställelsen är förmodligen det allra viktigaste måttet inom detta perspektiv och detta kan i sin tur delas upp i tid, kvalitet och pengar. Dessa tre har alltid setts som ledstjärnor vad gäller nöjda kunder men har aktualiserats än mer i dagens IT-samhälle. Kunderna kan snabbt skaffa sig information om konkurrenternas alternativ och kvaliteten liksom priset på varan/tjänsten påverkas i än större utsträckning.

Processperspektivet

”I Balanced Scorecard härleds målen och styrtalen för processperspektivet ur konkreta strategier för att uppfylla aktieägarnas och kundernas förväntningar”
(Kaplan & Norton, 1999, s 92)

Detta perspektiv är ytterst beroende av att finansiellt- och kundperspektiv har utformats först. Det är ur dessa två perspektiv företagen skall hämta information om vilka processer som ska leda verksamheten. Dessa identifierade processer måste företagen behärska fullt ut för att inte tappa mark gentemot konkurrenterna. Det är just i arbetet med att härleda mål och styrtal för processerna som den största skillnaden gentemot traditionella resultatmätningssystem märks.

Innovationsprocessen har numera kommit att bli en viktig del av processperspektivet och belyser vikten av att först lära känna vilka som är företagets kunder och därefter utveckla de varor och tjänster som efterfrågas. Även inom detta perspektiv finner vi en form av värdekedja. Nedanstående bild visar det naturliga sambandet från identifierat till tillgodosett kundbehov.



Figur 3-2 Den generella värdekedjan källa: Kaplan & Norton (1999)

Lärandeperspektivet

” Balanced Scorecard betonar vikten av att investera för framtiden och då inte bara på traditionella områden som i ny utrustning och produktutveckling. Utrustning och FoU är förvisso betydelsefullt, men det behövs mer än så. Organisationerna måste även investera i infrastruktur, medarbetare, system och rutiner om de ska nå ambitiösa finansiella tillväxtmål på längre sikt. ” (Kaplan & Norton, 1999, s 119)

Målen i detta perspektiv knyter samman ambitionerna i de tre övriga perspektiven och man kan plocka ut tre viktiga generella huvudkategorier även inom detta perspektiv.

- Medarbetarnas kompetens
- Informationssystemets prestanda
- Motivation, ”empowerment” och den gemensamma inriktningen

Uppföljning

Sammanfattningsvis kan sägas att BSC ger företagen ett bra underlag för tillförlitlig kommunikation, information och lärande; inte kontroll.

De fyra perspektiv som används skapar en balans mellan kort- och långsiktigt men även mellan historien och framtida prognoser.

Det finansiella perspektivet är fortfarande viktigt men inte längre det enda rådande. Med hjälp av detta perspektiv kan företagen mäta hur de lyckas inom de andra tre perspektiven, samtidigt som de ges en möjlighet att utveckla nya finansiella nyckeltal.

Kundperspektivet använder företagen för att identifiera de potentiella kunder som förhoppningsvis finns, samt vilka styrkor som ska användas för att göra en bra uppföljning av prestationerna.

Processperspektivet hjälper inte bara till att hela tiden utveckla de processer som idag finns inom företaget utan ska även kunna plocka fram nya alternativ. Dessa ska visa på vägar för företaget som kanske kan hjälpa dem att vinna strategiska fördelar gentemot konkurrenterna. I och med detta tankesätt leds processperspektivet in på innovationsprocessen inom BSC, d v s företagets långsiktiga utvecklingsmöjligheter.

Lärandeperspektivet är ett måste för företagen med dagens snabba utveckling framförallt inom IT-området. Kund- och processperspektiven är dessutom starkt beroende av detta perspektiv. Kan inte företagen utbilda sin personal i samma takt som framstegen nås inom övriga perspektiv så är de eventuella nya kunderna eller den nya tekniken ogjort arbete.

Som en röd tråd genom alla perspektiven ska sambandet mellan orsak och verkan löpa, d v s sambandet mellan de drivande- och utfallsmåtten skall vara lätt att identifiera. Ett korrekt upprättat BSC skall m a o belysa verksamhetens strategi.

Förutsättningar i offentlig verksamhet

Allt fler undersökningar pekar på att behovet av bred resultatinformation av den typ som ett BSC ger, t o m är större inom den offentliga sektorn än inom det privata näringslivet. Det är ”viktigt att hitta mått som fångar upp andra aspekter av myndigheternas resultat ” (RRV 1996:72, s 15).

Många gånger kan ett korrekt upprättat BSC ligga som underlag för resursfördelning och olika prioriteringar. BSC kanske visar att en långsiktig insats t ex inom vägunderhåll kan vara lönsammare än ett för tillfället mera populärt behov. Just denna för BSC fördel kan även vara dess nackdel eftersom beslutet kan var mindre populärt hos vissa politiskt ansvariga och därmed hämmar spridningen av styrkortet (Cepro Management Report, 1999).

Spridningen och användandet av BSC i svenska kommuner är mycket varierande. Medan vissa idag inte har några planer på arbeta med BSC, t ex Östra Göinge kommun, så finns det kommuner som inlett ett konkret arbete med ett införande, t ex Lidköping, Linköping, Lidingö, Eskilstuna, Gotland och Göteborgs stad (www.goteborg.se, 2000-10-06). I Göteborg har man kommit väldigt långt och har t ex pilotenheter inom äldreomsorg, socialkontor och förskolor som är involverade i utvecklingen av styrkortet. Hela arbetet redovisas på kommunens hemsida under kvalitetsmätning. Göteborgs stad har Balansen som samlingsnamn på de balanserade styrkort/resultatredovisningar som utvecklas i projektet samt som namn på det nyhetsbrev som ges ut (ibid).

Härutöver pågår arbete med olika former av styrkort för kommuner bl a i Svenska kommunförbundets regi. Några sydsvenska kommuner (Halmstad, Kalmar, Karlskrona, Kristianstad och Växjö) har ett nära samarbete där man jämför ett antal nyckeltal och verksamhetsmått som mycket väl skulle kunna utvecklas till en styrkortsprocess (Olve, Roy & Wetter, 1998).

Medan Balanced Scorecard strukturerar organisationen ur fyra olika perspektiv, strukturerar Activity-Based Management i stället organisationen i aktiviteter och dess drivare.

3.4.4 Activity-Based Management (ABM)

”ABM är en ansats vilken syftar till ett effektivt utnyttjande av resurser vid skapanden av kundvärden (eller tillfredställande av kundbehov) givet de målsättningar (restriktioner) ett företag ställt upp och åtagit sig att uppfylla” (Ax & Ask, 1995).

Ett centralt begrepp i ABM är m a o kundvärde, vilket Ax & Ask beskrivit enligt följande:

Kundförvärv - Kunduppoffring = Kundvärde

Kundförvärv förklaras med det som kunden erhåller vid förvärv av en vara eller tjänst.

Kunduppoffring motsvarar det som kunden betalar för ovanstående vara eller tjänst.

Företagens strävan bör alltså vara att nå så höga kundvärden som möjligt. ABM skall inte ses som en bibel för hur företagen skall kunna vinna nya

kunder, utan syftar till att ge information om hur resurserna bäst skall utnyttjas.

”Insikten om ABM ger kunskapsförsteg! Tillämpningen av ABM ger konkurrensfördel!” (Lindblad,1992, s 10)

Utformning

Huvudbegreppen inom ABM är aktiviteter och drivare.

Aktiviteterna kan beskrivas som arbetsmoment eller arbetsuppgifter. Härutöver kan man göra en indelning i positiva eller negativa aktiviteter, primära och stödjande samt värdeskapande eller icke värdeskapande. Det sistnämnda paret är det vanligaste.

Värdeskapande aktiviteter förekommer mest i förädlingsprocessen (förädlingsvärdeskapande aktiviteter) och skapar här ett kundvärde. Aktiviteter kan även vara värdeskapande utan att vara förädlade. Uppdelningen blir då i direkt värdeskapande (t ex service, reparationer e d) eller indirekt värdeskapande aktiviteter (bokföring, fakturering e d). De sistnämnda skapar inget kundvärde men kunden vet å andra sidan om att detta är aktiviteter som måste utföras för att affären skall kunna genomföras.

Ickevärdeskapande aktiviteter skapar, precis som namnet anger, inget kundvärde utan är endast en kostnad och belastar kunderna negativt. ”ABM is a good management practice because it will help companies identify activities which are not adding value but providing additional cost” (S. Jai Shankar, 2000).

De negativa aktiviteterna i sin tur delas upp i dubbleringsaktiviteter (t ex att en faktura kontrolleras på två ställen) samt i korrigeringsaktiviteter (t ex omarbetning av ett utfört arbete).

Det andra huvudbegreppet inom ABM är drivare och de är fyra till antalet. Alla fyra drivarna kan kopplas samman med varje aktivitet inom företaget, dock kan drivarna vara olika för samma aktivitet inom två olika företag. Genom att känna till de olika drivarna vet företaget hur de skall kunna påverka aktiviteterna i en positiv riktning.

De fyra drivarna är:

- Initierare

Initierarna är precis som innebörden av ordet, det som initierar till en aktivitet. De kan vara en händelse såsom att en beställning av ett arbete initierar till att köpa in material för att kunna laga t ex en vattenledning. Övriga exempel är olika slags regleringar i form av lagar, krav från marknaden såsom kvalitetskontroller o s v.

- Resursdrivare

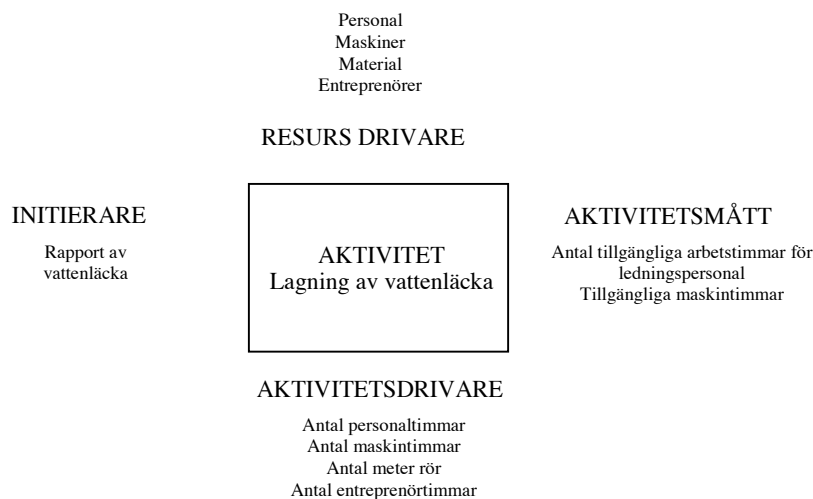
Detta drivarmått visar hur stor resursförbrukning som krävs för de olika aktiviteterna, t ex vilka resurser som behövs för att laga vattenledningen.

- Aktivitetsdrivare

Till skillnad från resursdrivare ger aktivitetsdrivarna ett svar på hur många aktiviteter som krävs och varför de är i denna omfattning. Detta är ett mått som företagen i mångt och mycket själva kan påverka storleken på.

- Aktivitetsmått

Måttet skall visa tillgängliga aktivitetsresurser uttryckt i volym, t ex att kapacitet finns för att laga ex antal vattenledningar per vecka.



Figur 3-3 Sammanfattning av exemplet för vattenläcka och drivare källa: Mall Ax & Ask (1995)

Resursutnyttjande

Det finns inte någon generell beskrivning av hur ett effektivt utnyttjande av resurser och skapande eller höjande av kundvärden skall gå till, dock har det utvecklats vissa riktlinjer. Dessa knyter till viss del samman avsnittet om aktiviteter och är hämtade direkt ur Ax och Ask:s bok s 98. Författarna påpekar att detta endast skall ses som förslag, praktikfall inom ämnet är sällsynta.

- Reducering eller eliminering av ineffektiva och negativa inslag i förädlingsvärdeskapande aktiviteter.
- Reducering eller eliminering av ineffektiva och negativa inslag i värdeskapande aktiviteter.
- Reducering eller eliminering av negativa aktiviteter.
- Säkerställa att uppsättningen och utnyttjandet av aktiviteter är effektiv.
- Säkerställa att kombinationer av aktivitetskedjor är effektiva.

Uppföljning

Målet är att skapa en verksamhetsmodell och återskapa denna i programvaran i datorn. När modellen väl är utarbetad och kontrollerad ska den kunna användas för att simulera obegränsat antal olika scenarier i de olika processerna och snabbt ge en överblick på finansiellt utfall e d.

Styrmodellen ger ekonomiansvariga och företagsledning bra information för att fatta bättre ekonomiska beslut. Modellen ger inte bara korrekt kostnadsuppföljning för olika aktiviteter och processer, utan även grundliga drifts- och känslighetsanalyser. Genom att ABM pekar på kostnaden för varje aktivitet som kopplas till den produkt eller service som används ges en större noggrannhet. Aktiviteten i sin tur ger upphov till olika antal drivare som också beräknas för att få ett så korrekt utfall som möjligt. Modellen ger m a o en rättvisande bild av hur mycket det kostar att tillverka varje enskild produkt (Blankley m fl, 2000).

Förutsättningar i offentlig verksamhet

”A change of the public sector culture, in order to reflect the growing importance of entrepreneurial and innovative styles, requires the adoption of a strategic management accounting approach”.

Detta enligt en artikel i Management Accounting, januari 2000, som refererar Malcom Smith (1999). I artikeln pekas på vissa kännetecken för den offentliga sektorn, bl a mekanistisk prissättning, avsaknad av

kostnadskontroll, stabila marknader och kortsiktig planering. För att förbättra prestationerna och den strategiska inriktningen krävs att uppmärksamhet riktas mot bl a specificering av mål, utveckling av kundfokus, benchmarking och innovativa system. Vidare påpekas vikten av att inte fokusera enbart på kostnader utan att kvalitet, tid och innovation är lika viktigt. ABM är en möjlig modell för att uppnå detta (ibid).

Enligt Broman (1983) har kodstrukturen i kommuner under en längre tid varit uppdelad i aktiviteter. Detta kan underlätta framtagandet av en ABM-modell i den offentliga sektorn.

Likheterna är enligt Ax och Ask (1995) många mellan ABM och filosofier såsom Total Quality Management, Japanska Kaizen och Just-In-Time (JIT). Vissa hävdar t o m att dessa filosofier utgör hörnstenar för ABM, något som Ax och Ask dock är lite kritiska emot. De anser snarare ABM vara en ny ”marknadsföring” av redan existerande filosofier.

3.4.5 Total Quality Management (TQM)

TQM är ett managementsystem som ursprungligen kommer från Japan men som snabbt har spridit sig över hela världen. Tolkningarna av systemet är väldigt många men de flesta är dock överens om TQM ”både är en filosofi och en samling principer för hur ett effektivt kvalitetsarbete bör bedrivas” (Ax och Ask, 1995, s 175).

Utformning

TQM-modellen kan sammanfattas i tre hörnstenar som gemensamt skall se till att produkten motsvarar specifikationerna på en kvalitetsprodukt (Anthony och Govindarajan, 1998).

- Ansvarighet för kvalitén.

Denna punkt är oftast ett ledningsproblem eftersom ledningen designar produktionssystemen och 85% av felen beror på dessa. Här kommer det viktiga syftet in d v s att göra rätt från början. Enligt TQM-modellen är det av yttersta vikt att varje led i en produktionskedja lämnar ifrån sig felfria produkter. Det är varje anställds ansvarighet att leva upp till detta och endast på detta sätt kan felfria produkter produceras.

- Produkternas design

Modellen pekar här på vikten av att designer samarbetar med produktionenjörerna och försäljarna på ett nära plan. Målet är givetvis att

tillverka en produkt som är eftertraktad på marknaden samt att nå kostnadseffektivitet.

- Relationen med leverantörerna

TQM förespråkar att företagen skall sträva efter så få leverantörskontrakt som möjligt. Dessa leverantörer skall väljas omsorgsfullt och man skall värdera deras kvalitetssträvanden, leveranssäkerheten samt priserna. Målet är att nå långsiktiga och för båda parter givande kontrakt.

Uppföljning

Företagsledare är vana vid att balansera kostnader gentemot nyttan av en investering. Därför överväger de ofta att investera i t ex annonsering, produktion e d i stället för att satsa på kvalitetsprogram som kanske skulle ge mera finansiella fördelar (Carr, 1995).

TQM ger företagen en möjlighet att kontrollera kvalitén på många sätt utan att använda sig av finansiella nyckeltal⁴. De kan t ex kontrollera hur många gånger en maskin går sönder, antal klagomål från kunder, antal returnerade felaktiga produkter etc. Fördelen med dessa ickefinansiella mått är att de mycket snabbt kan rapporteras och därmed också justeras (ibid).

Förutsättningar i offentlig sektor

1996 skrev Poister och Harris att TQM vann en spridd popularitet inom den statliga sektorn som ett medel för att förbättra den övergripande servicekvalitén, produktiviteten och kundnöjdheten. Trots att det är en ny modell tenderar den att bli en ortodox offentlig styrmodell.

”Indeed, public managers who do not at least speak the language of quality, customer feedback, empowerment, process action teams, and continuous improvement risk being characterized as old-line Theory X managers if not ”jurassic” in their thinking.” (Poister & Harris, 1996)

Enligt Moon m fl (1998) har TQM haft en beprövad och problematisk existens i den offentliga sektorn. Introduktionen av TQM-modeller har stött på motstånd och frågan som kvarstår är till vilken grad TQM kan anpassas för att fungera för den offentliga sektorn (ibid). Poister & Harris (1996) refererar McGowan (1995) som menar att den huvudsakliga orsaken till att TQM misslyckas i den offentliga sektorn är avsaknad av ledarskap.

⁴ jfr kund- och processperspektiv BSC

Poister & Harris (1996) redogör för PennDOT's (Pennsylvania Department of Transportation) erfarenheter och effekter av att arbeta med TQM. Analysen belyser sambandet mellan anställdas medverkan/ständig förbättringsprocess och fyra kategorier av möjliga effekter: anställdas attityder, arbetsrelaterade beteende-indikatorer, slutproduktens kvalitet och underhållspersonalens produktivitet samt vägarnas kondition. Slutsatsen de drar av sin analys är att flera positiva effekter uppnåtts under TQM-tiden, produktiviteten har ökat något och underhållsbehovet av gatorna har minskat. Sambanden är dock mycket svaga varför det inte helt kan krediteras TQM. Samma slutsats kommer Mani (1995) fram till vid analys av IRS, en av föregångarna för TQM inom statlig förvaltning (Poister & Harris, 1996).

Utöver TQM finns det några till mer eller mindre kända modeller som har sitt ursprung i Japan. Där skiljer man sig från det västerländska tankesättet i flera avseenden, då kopplingen till marknaden är särskilt påtaglig. Ord som marknadskoppling, strategi, planering, enkelhet, motivation, grupporientering, arbetsrotation och konsensus är begrepp som ofta återkommer (Ax och Ask, 1995).

3.4.6 Övriga japanska modeller

Målkostnadskalkylering

”Målkostnadskalkylering utgör grunden i japansk cost management” (Ax och Ask, 1995, s 123). I denna process arbetar man efter vissa moment vilka är följande⁵, ”Försäljningspris - Vinstkravet = Målkostnad” (Ax och Ask, 1995, s 125).

Denna kostnad sätts alltid under nuvarande kostnader för att företaget skall sträva efter att nå lägre kostnader. Strävan att nå målkostnaden kallas värdeanalys och är ett samarbete mellan alla som deltar i produktframställningen och som på något sätt kan påverka kostnaderna.

Kaizenkalkylering

Denna process ses ofta som en uppföljning av målkostnadskalkyleringen d v s strävan att reducera kostnaderna måste fortsätta efter det att målkostnaden är fastställd (Kaizen kan översättas med ständig förbättring). En formel som på ett enkelt sätt beskriver processen är:

⁵ target price – target profit = target cost

”Nuvarande kostnad - Kostnadsförbättring = Kaizenkostnad” (Ax och Ask, 1995, s 140).

Just-In-Time (JIT)

JIT är egentligen inte någon metod utan mer en filosofi där många av hörnstenarna har en koppling både till TQM och ABM. JIT berör inte bara aktiviteterna inom företaget utan även utåt mot leverantörer och kunder. Det optimala med filosofin är precis vad den kallas nämligen ”there is zero inventory, and goods are produced or ordered only when they are needed”. (Anthony och Govindarajan, 1998, s 633)

Målsättningarna med filosofin är:

- Eliminera icke-värdeskapande aktiviteter
- Fel skall ej uppstå (nollfelssträvan)
- Leveranser till och från företaget äger rum i rätt tid.
- Utförandet av arbetet /aktiviteter ständigt förbättras
- Värdeskapande aktiviteter fokuseras och förenklas.

(Ax och Ask, 1995, s 30)

Med JIT-filosofin fokuserar ledningen på tidsaspekten i stället för som traditionellt brukligt är nämligen kostnaden. Kvoten mellan processtid och cykeltid är en viktig formel och bör optimalt ligga på 1, eftersom endast processtiden tillför värde (Anthony och Govindarajan, 1998).

3.5 För- och nackdelar med de olika modellerna

Ett problem med att använda budgetering som planerings- och kontrollteknik är bl a att budgeten ofta bygger på gissningar. Enligt Prendergast (2000) har akademiker därför föreslagit att verkligt utfall jämförs med en reviderad budget beräknad utifrån kända fakta efter budgetperiodens utgång. Många ekonomer tycker dock inte att detta är en bra lösning då det bara ytterligare komplicerar budgeten. Budgeten är också ofta ett spel⁶ där ledningen vill sätta en tajt budget för att driva på sina medarbetare medan de i sin tur försöker få en budget med utrymme i. När budgeten väl är satt spelar företagets bästa inte längre någon roll, det viktiga är att budgeten uppfylls. (Prendergast, 2000)

Nya system såsom BSC, ABM m fl anses leda till ökad förståelse, en bättre förbindelse mellan operativa och strategiska mål osv. Detta medförde att budgeten mer eller mindre ansågs ointressant eller till och med död som styrmedel. Många fall visar emellertid att budgeten visst

⁶ jfr Wildavsky väktare-förkämpar

finns kvar men i en annan form, t ex som en plan eller en rullande prognos. Prendergast (2000) citerar vad Merchant sa 1998, "The issue is not whether to prepare a...budget, but rather how to do it". Det är också så att om äldre budgetsystem fortfarande används som en del i ett nytt styrsystem så kvarstår de beteendemässiga problemen. På samma sätt som en budget tidigare "arrangerades" för att passa, kan t ex ett BSC fixas. Det är t o m så att många ledare anser det vara enklare att korrumpiera icke-finansiella mål. För att effekterna av en förändrad modell ska slå igenom är det viktigt att all personal är med i processen och inte bara den budgetansvarige. (Prendergast, 2000)

Generellt för de nya modellerna är att de lyfts fram i en i en mycket positiv anda. Ur ett mer kritiskt perspektiv så kan det ifrågasättas hur t ex målstyrning skiljer sig från traditionell budgetstyrning (Rombach, 1991). Den uppmärksammade boken *Relevance Lost* har fått stor betydelse för framväxten av trendmodellerna. Historiskt sett har dock stjärnor setts gå upp och dala, t ex nollbasbudgetering som kom starkt under 70-talet för att sedan helt försvinna. Idag befinner vi oss mitt i utvecklandet av modellerna och dess framtid är svår att spå. Vad som kommer att bli avgörande för dess genomslagskraft och etablering är efterfrågan på förändrad styrform (Ax & Ask, 1995). Det är svårt att finna empiriska bevis för att de nya modellerna, främst målstyrning, verkligen är så bra som litteraturen tyder på (Rombach, 1991).

Gemensamt för de nya modellernas möjlighet till implementering är dessutom att det finns en förändringsvilja i organisationen och ett uttalat stöd hos ledningen. Utan detta spelar det ingen roll hur bra modellen är, effekterna kommer ändå att utebli. (Moon m fl, 1998; Poister & Harris, 1996)

3.6 Slutsatser av litterära studier kring styrning

Den stora skillnaden mellan de olika modellernas synsätt är hur verksamheten inom organisationen, d v s från input till output, väljs att presenteras och brytas ner. Det blir därför typ av verksamhet som styr vilken form av modell som ter sig lämpligast att arbeta utifrån.

Vi har dragit slutsatsen att om flera olika modeller är lika lämpade spelar det ingen roll vilken man väljer, vissa har dock ett mer begränsat användningsområde. Detta beror dels på att det är samma för- och nackdelar som lyfts fram för flera av de nya modellerna och att dessa

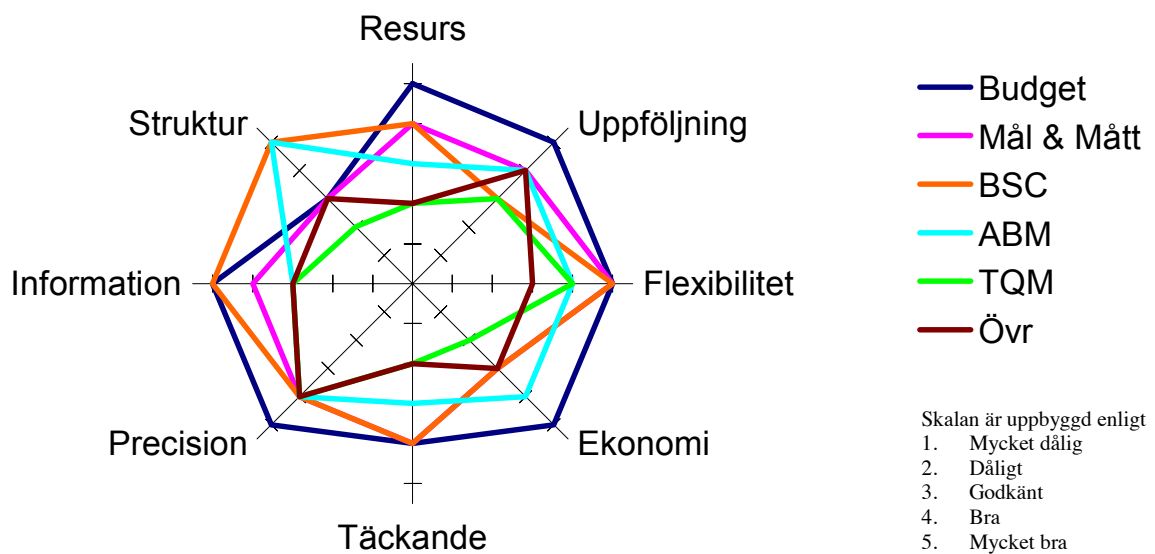
även finns inom budgetstyrning i den form den används idag. Dels att det inte finns några klara gränser mellan vad som är den ena eller andra modellen, t ex är Balanced Scorecard i sin grund inget annat än ett mycket väl definierat och strukturerat måttssystem (Ramberg, 1997). En annan orsak är att all styrning bygger på återföring av resultat som, oavsett vilken styrmodell man använder, ska ge signal om eventuella avvikelser. Detta ska i sin förlängning ska leda till ett agerande av den ansvarige. (Frenckner, 1989)

För alla modeller betonas vikten av dialog inom organisationen, att alla ska vara delaktiga, att mål och mått ska förmedlas och tolkas och att allt ska vara välformulerat, väldefinierat, relevant och nerbrutet på rätt operativ nivå. Detta är fullt möjligt att inrymma i ramen för budgetdokumentet.

För att på ett överskådligt sätt visa hur modellerna går in i varandra och vilka egenskaper de har, har vi gjort en figur, se 3-4. Här beskriver vi modellerna utifrån åtta egenskaper och en graderingsskala från 1 till 5. Vi vill påpeka att vi konstruerat denna modell utifrån den litteratur vi studerat och att ingen empirisk studie ligger till grund för vår bedömning.

- *Resurs* – modellens förmåga att ange resursramar. Det är viktigt att ramar kan anges såväl på hög som låg detaljeringsgrad och ta hänsyn till både stora och små belopp utan att överblicken förloras.
- *Uppföljning* – modellens förmåga att fånga resultat vid uppföljning. Avser mäta i hur hög grad siffror ur redovisningen är direkt användbara i modellen.
- *Flexibilitet* – hur flexibel modellen är i sin utformning. I vilken mån modellen kan utformas på olika sätt för att tillgodose de olika kraven inom organisationen.
- *Ekonomi* – hur tids- och resurskrävande modellen är i sin användning. Tar hänsyn till om sidosystem och alternativa bearbetningar av redovisningsmaterialet måste ske för att styreffekt ska uppnås.
- *Täckande* – hur stor del av verksamheten som kan styras med modellens hjälp. Alla verksamheter kan inte presenteras ur de perspektiv som modellerna avser och användningen kan därför bli begränsad. Kvalité är t ex mycket svårt att mäta i korta intervall för flera verksamheter då enkätundersökningar ofta är enda sättet att mäta och detta är både dyrt och tidskrävande.

- *Precision* – reliabilitet, d v s modellen styr vad den är avsedd att styra. Tar hänsyn till modellens utformning i förhållande till verksamheten och risk för felkällor. Bedömningen förutsätter att modellerna väljs optimalt utifrån dess specifika egenskaper. Ingen modell får hög precision om den redovisar verksamheten på ett sätt som inte överensstämmer med ledningens intentioner.
- *Information* – hur väl modellen förmedlar informationen inom organisationen. Det är viktigt att informationen är lätt att överblicka och att den snabbt och enkelt sprids ut till alla berörda.
- *Struktur* – hur strukturerad och begriplig modellen är i sin uppbyggnad. Tar hänsyn till i vilken grad mallar finns och kan användas vid utformningen av den enskilda modellen.

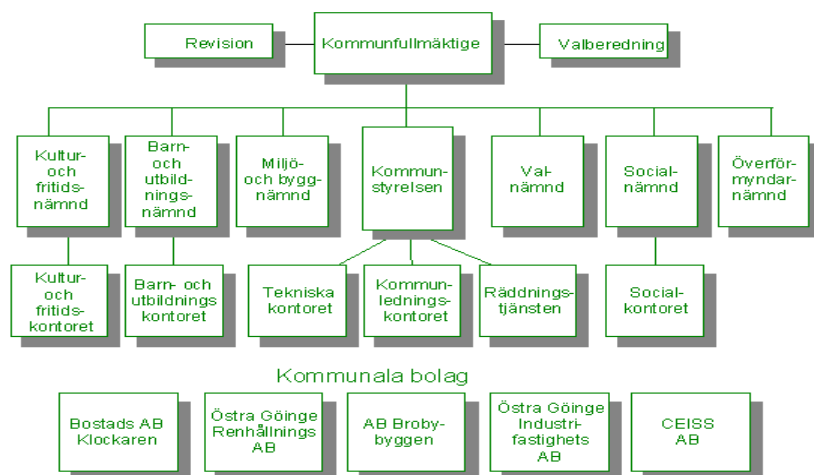


Figur 3-4 Modellernas egenskaper

4 EMPIRI

4.1 Organisationsbeskrivning

Östra Göinge kommun bildades 1974 genom en sammanslagning av Broby, Knislinge, Glimåkra och Hjärsås kommun och befolkningen är idag ca 14 300 invånare. Det är en glesbygdskommun med omväxlande natur. Diabasen – det svarta guld – är en given turistattraktion. Näringslivet består till stor del av industri där Tarkett och Scania är stora arbetsgivare. Kommunen har under en längre tid haft en socialdemokratisk majoritet. Innevarande valperiod har de dock inte egen majoritet utan får söka stöd, främst hos vänsterpartiet, vilket de för det mesta får. Den politiska styrningen sker i samförstånd, de olika ståndpunkterna är väl kända. Strukturen med nämnder, förvaltningar och bolag redovisas i organisationsschemat nedan.



Figur 4-1 Organisationschema Östra Göinge kommun källa: www.ostragoinge.se, 2000-10-03

Vår empiriska studie ska göras på Tekniska kontoret. Som synes finns ingen egen facknämnd, utan kommunstyrelsen har även denna roll. Tekniska kontoret bedriver verksamhet av skild karaktär. De stora enheterna är Fastighetsförvaltning, Gata/park och VA-verksamhet. Därutöver finns en stabsfunktion med ekonomi, MBK (mätning, beräkning, kartering), energirådgivning m fl administrativa uppgifter. Det finns även en förrådsverksamhet samt ansvar för renhållning (sköts via kommunalt bolag). Kontoret har ca 90 anställda varav 13 tjänstemän. Organisationen är platt med bara tre nivåer med teknisk chef överst,

arbetsledare och verksamhetsansvariga i mitten och verksamhetspersonal nederst. De tre stora enheterna är olika ansvarsenheter. Fastighetsförvaltning är en resultat enhet, om än med interna intäkter, VA-verksamhet är en balans enhet, om än inte helt renodlat, och Gata/park har kostnadsansvar. Omsättningen för år 2000 är knappt 90 miljoner kronor varav ca 13 miljoner kronor är förvaltningens nettoram, d v s kommunbidrag.

4.2 Intervjuer

I detta avsnitt kommer vi att återge intervjuerna med ett par nyckelpersoner inom Östra Göinge kommun. Intervjuerna ligger sedan som grund för vårt fortsatta empiriska arbete.

4.2.1 Intervju med kommunalråd

Vi intervjuade Tommy Johansson, kommunalråd, kring kommunstyrelsens syn på ekonomisk styrning, dokumentens betydelse och uppföljningens avsikt. Intervjun är delad i två delar då kommunstyrelsen även är facknämnd för den tekniska förvaltningen. I det senare fallet har kommunstyrelsen en annorlunda uppgift.

Ur kommunstyrelsens perspektiv

Styrning

Fram till i slutet av 80-talet arbetade man inom kommunstyrelsen med en mycket hård detaljstyrning. Konto för konto, om än på en något aggregerad nivå, analyserades och man satt mer eller mindre och strök med rödpennan.

Krisen i början av 90-talet gjorde att man hamnade i ett nytt läge och fick ompröva sitt tidigare arbetssätt. Man kunde inte längre detaljstyra utan fick lämna mer till förvaltningarna. Det nya nu blev nollbasbudgetering vilket visades sig vara mycket tungrott, varför man ganska snart övergick till program – och rambudgetering. Idag lämnas anslag helt på ramnivå, d v s respektive förvaltning budgeterar själva sina program. Kommunstyrelsen måste dock godkänna denna fördelning. Fr o m 2001 släpps detta helt fritt och förvaltningarna får en ram som de sedan fritt disponerar. Budgeten har under senare delen av 90-talet kompletterats med målstyrning. Johansson upplever att Östra Göinge kommun varken har bättre eller sämre styrning än andra kommuner och att arbetsutskottet har en god inblick. Han påpekar också att kommunstyrelsen idag lägger

större vikt vid den finansiella styrningen. På måttsidan är det framför allt kvalité man önskar lägga vikt vid. Idag finns dock inget bra system för detta, vilket Johansson önskar.

Uppföljning

Även uppföljningen har förändrats under 90-talet. I början gjordes endast halv- och helårsbokslut, sedan övergick man till tertialuppföljning och fr o m år 2000 görs elva uppföljningar per år, bokslutet inräknat. Tertialuppföljningarna är fortfarande mer omfattande än månadsuppföljningarna. Tommy Johansson menar att dokumenten idag är alldeles för vidlyftiga och svårbegripliga. Fritidspolitikerna (vilka är i stor majoritet) kan och har inte tid att sätta sig in i all information. Kommunstyrelsen eftersträvar tendenserna och inte detaljerna i dessa dokument. Meningen är att man tidigt skall kunna se avvikelserna, snabbheten är ett signum för dokumenten. Johansson belyser ett aktuellt exempel från äldreomsorgen där just trögheten i dokumenten kommer att få konsekvenser i budgeten för nästkommande år. Både tjänstemän och ekonomer måste reagera tidigare. Johansson ser vidare att den verbala informationen är av yttersta vikt som ett komplement till dokumenten.

Trendiga styrmodeller

Johansson uttalade viss kännedom om alternativa styrmodeller såsom ABM, BSC, TQM m fl men var inte insatt i deras uppbyggnad. Han upplever vidare att dessa modeller var mer aktuella inom den offentliga sektorn för några år sedan. Detta kan han utläsa både i information från KEFU (Rådet för Kommunal Ekonomisk Forskning och Utbildning) samt i program för aktuella konferenser m m. I dag diskuteras inte dessa styrmodeller som alternativ i någon vidare utsträckning, utan diskussionerna rör mera om huruvida verksamheten skall bedrivas som AB, kooperativ e d. Han ser därför hellre att den befintliga modellen med budget – och målstyrning utvecklas så att högre precision kan uppnås.

Ur facknämndens perspektiv

Johansson är här mycket noga med att påpeka problemet med denna tvåsits. Det är helt omöjligt att i ett forum ha två så skilda funktioner och det blir lätt så att man intar en ställning utifrån kommunstyrelsens perspektiv. Detta kan ibland få negativa konsekvenser för den tekniska förvaltningen. En egen nämnd är dock inte försvarbart då så få ärenden ska behandlas

enbart där. Den tekniska förvaltningen ansvarar för stora investerings-
summor och beslut kring dessa ska alltid till kommunstyrelsen.

Styrning och uppföljning

De dokument som finns idag är inte tillräckliga för att styra på
verksamhetsnivå, de är ju avsedda för den centrala styrningen. Johansson
anser att det viktiga på förvaltningsnivå är verksamhetsbeskrivning och
målsättningar samt väl formulerade mått. Pengar i kronor och ören spelar
inte så stor roll utan det viktiga är att avvikelser syns och analyser görs.
Även om dagens dokument inte är fullödiga anser Johansson att nämnden
får den information som behövs för att kunna styra förvaltningen. Detta
tack vare den verbala delen vid sammanträdena.

Trendiga styrmodeller

Johansson anser inte att de nya modellerna för styrning skulle vara bättre
på förvaltningsnivå än den modell som används idag. Åter igen är det
formen för verksamheten som är viktig och en utveckling av den
styrmodell som finns idag.

Effektiv verksamhet

För Johansson är en effektiv verksamhet att man gör rätt saker på rätt sätt.
Han betonar här att facknämndens uppgift är att se till att förvaltningen
gör rätt saker. Rätt sätt, d v s metod för utförandet, är upp till
tjänstemännen att bestämma.

4.2.2 Intervju med teknisk chef

Vi intervjuade Christer Wigren, teknisk chef i Östra Göinge kommun om
hans syn på ekonomistyrning, främst ur förvaltningsmässig nivå men
även ur ett helhetsperspektiv för kommunen. Vår avsikt att följa ett
uppgjort frågeformulär grusades kvickt, intervjun blev i stället ett fritt
samtal där Wigren berättade om sina käpphästar och sin filosofi.

Intervjun gav oss en annorlunda infallsvinkel på ekonomisk styrning. I
Wigrens ögon har ledningsfilosofi en helt avgörande betydelse för hur
styrning sker och fungerar. Vilken modell som används för den
ekonomiska styrningen har egentligen ingen betydelse. Wigren är av den
uppfattningen att varken budget eller någon annan ekonomistyrnings-
modell kan styra, ekonomin är bara en begränsning. Han förespråkar i

stället samförståndslösningar där alla arbetar mot en gemensam vision⁷. Det ska finnas kamratskap och samstämmighet kring bestämda mål, en god stämning ska råda⁸.

”Det går inte att styra massan med budget. Alla måste vara engagerade och delaktiga.” (Wigren, 2000)

Han påpekar dock att han köper den existerande styrmodellen med budget och mål & mått. Detta för att han inser att någon modell måste finnas, då man trots allt måste hålla sig någorlunda inom givna ramar, och att han inte kan presentera någon bättre lösning själv samt att han lärt sig manipulera systemet. Det spel som Wildavsky (1986) talar om mellan väktare och förkämpar, har Wigren anammat fullt ut. Han är mycket medveten om att balans mellan parterna måste finnas, oavsett vilken sida som blir för stark är det till nackdel.

På vår fråga om mål och mått svarade Wigren att han helst inte haft några alls. Anledningen till detta är att han upplever det som ett uppstylat system utan styrande värde. Detta då förvaltningarna inte deltar aktivt i utformningen av flerårsmålen och då de mått som mäts främst är utfallsmått. Han har i flera år försökt få Komrev och olika branschorganisationer att presentera intelligenta mått för kommunal teknisk verksamhet, vilket inte lyckats. Problemet, som Wigren ser det, är att de enda relevanta måtten bygger på kvalité och för att mäta det i en serviceorganisation krävs intervjuer och enkäter. Det blir mycket tungrott och fungerar därför inte som styrande i det korta perspektivet. Inom skola & barnomsorg och social verksamhet finns dock flera mått som faktiskt fungerar. Detta kan ses genom de projekt som idag finns inom kommunal verksamhet för exv BSC, där just dessa verksamheter alltid blir pilotfall inom kommunen⁹.

Wigren vill ha ett enkelt system för ekonomistyrning, där de ansvariga snabbt ser hur de ligger till i förhållande till anslagna resurser och där politikerna får en bra överblick. Han berättar om de diagram han haft i sina tidigare chefsbefattningar som såväl politiker som verksamhetsansvariga köpt med hull och hår. I korthet gick de ut på att ett genomsnitt av de fem sista årens kostnader presenterades som en ackumulerad kurva i ett diagram. Årets utfall plottades sedan ut i

⁷ jfr Ouchi (1979) klan-styrning

⁸ helt i linje med förvaltningschefers definition av en effektiv verksamhet

⁹ egen reflektion

diagrammet och vid avvikelser fick man direkt en signal om att fördjupad studie alternativt strypning av verksamheten behövdes.

4.2.3 Intervju med verksamhetsansvariga

Vi intervjuade de verksamhetsansvariga för att få deras syn på den ekonomiska styrningen, dokumentens betydelse och uppföljningens avsikt.

Styrning

De verksamhetsansvariga upplever den ekonomiska styrningen som lös i början av året, ekonomiska uppföljningar görs men siffrorna säger inte så mycket, sista kvartalet blir det mer relevant.

Viss verksamhet upplever att de ekonomiska förutsättningarna är sådana att styrning inte kan ske, alla åtgärder blir av typen brandkårsutryckningar, vilket fördyrar åtgärden. De begränsade resurserna gör också att det uppdämda behovet blir större och större, ”man rullar snöbollen framför sig”, och till slut blir det mycket dyrare.

Myndighetskrav, t ex från yrkesinspektionen och arbetarskyddsstyrelsen, blir mycket styrande när resurserna är begränsade liksom protokoll från olika besiktningar, t ex OVK (obligatorisk ventilationskontroll).

Vad gäller budgeten anser de flesta verksamhetsansvariga att denna fungerar bra som styrinstrument för deras verksamheter samt som ett underlag till politikerna. Den är dock inte heltäckande utan utveckling kan hela tiden ske t ex komplettering med mål och mått. En utveckling av budgeten till att även innehålla kurvor¹⁰ och mer detaljerad information på vissa områden, skulle öka dess värde som styrinstrument. De ansvariga anser även att månadsbudget, där hänsyn tas till variationer under året, skulle förbättra budgetens precision som underlag vid uppföljning. Idag förutsätts alla kostnader och intäkter ha en linjär trend.

Befintlig kodplan uppfattas av de verksamhetsansvariga som tillfredställande. Vissa delar är dock för specificerade vilket försvårar en enhetlig kontering. I andra fall saknas vissa delar för att kunna ”maska” av en viss kostnad. Mindre förändringar av kodplanen vore därför önskvärda, både ur förenklings – och uppföljningsperspektiv.

¹⁰ ex i diagramform

De verksamhetsansvariga ser fram emot de verksamhetsplaner som kommer att framställas under hösten. Med dessa hoppas man uppnå en effektivare styrning och eliminera utförandet av uppgifter som görs av hävd och som det egentligen inte finns behov eller utrymme för. Verksamhetsplaner anses dessutom vara ett bra verktyg vid entreprenadarbeten.

Uppföljning

De verksamhetsansvariga upplever uppföljningen i början av året som missvisande då prognosen för helår baserar sig på samma faktorer som budgeten. Rent generellt upplever de uppföljningen som svår då periodisering inte sker av löpande fakturor och vissa entreprenörer släpar flera månader med sina fakturor.

De ansvariga använder sig av de flera olika sidosystem som finns för uppföljning och utvärdering (analys). Dessutom sitter jämförelsetal och riktvärden i ryggmärgen och de verksamhetsansvariga reagerar instinktivt när utfallet inte blir vad det borde.

Vid vår fråga om hur kontinuiteten på uppföljningarna upplevdes svarade de verksamhetsansvariga att uppföljningar per månad mot årsbudget kan fungera för vissa verksamheter där kostnadsutvecklingen är linjär. För verksamheter som inte kan planeras och där årets totala summa används till några större projekt fungerar det inte. Där är det endast årsbudgeten som är intressant och en bedömning får göras vid varje projektstart om det är möjligt att utföra eller inte. För att uppföljningar per månad ska vara relevant ansåg flera av de verksamhetsansvariga att budgeten behövde brytas ner i månadsbudget. Den måste ta hänsyn till säsongvariationer för kostnadsbilden och i vissa fall brytas ner på mycket låg nivå, t ex borde mediabudgeten¹¹ brytas ner på typ av fastighet.

De verksamhetsansvariga har olika åsikter om rapporterna ur ekonomisystemet. Några använder dem regelbundet och anser att de fyller sin funktion som signal på eventuella avvikelser. Andra menar att de är för omfattande, säger för lite och att det inte ges tillräckligt med tid att kontrollera dem. Samtliga verksamhetsansvariga använder Eko (ekonomiinformation) Online för en snabb uppföljning och vid avvikelser, för en djupare kontroll. De är alla över lag nöjda med denna

¹¹ budget för uppvärmning, allmän el och vatten

funktion men tycker att det vore bra om man kunde se intäkter och kostnader i samma bild. På så sätt hade de fått en bättre överblick av de konton där nettot är det viktiga och kunnat spara tid vid ex offertförfarande.

För att visa på hur en löpande uppföljning kan fungera så anser de verksamhetsansvariga att en jämförelse kan göras med den privata entreprenörsidan. Där förs dagbok varje dag över arbetets fortskridande och framför allt pekas på avvikelser i förhållande till planerat/budgeterat projekt. Dagbok och utfört arbete kontrolleras oannonserat av utsedd kontrollant och löpande uppföljning sker därmed. Denna effekt kan också uppnås om någon form av lista används där extrajobb, fördyrande orsaker m m noteras. Några av de ansvariga har tidigare använt detta för sin projektuppföljning och tyckte att någon form av dagbok för att styra även den kommunala verksamheten vore bra. Detta speciellt eftersom organisationen ska förändras till att bli beställare/utförare-modell. Ett projekt som genomfördes för några år sedan, Sibbhultsprojektet, byggde på entreprenörmodellen och dagbok fördes. Detta upplevdes positivt av den personal som deltog i projektet och kunderna upplevde att de fick högre kvalitet och i budgeten blev det dessutom medel över.

Trendmodeller

Vi frågade de verksamhetsansvariga om de kände till trendmodellerna. Detta för att utröna om modellerna på något sätt haft inverkan på hur styrningen sker. De svarade alla att något begrepp kändes igen men att de inte var insatta i dess uppbyggnad och funktion. De har således inte någon uppfattning om modellernas möjligheter för styrning. De uttryckte också tydligt att inget intresse för utveckling av någon trendmodell fanns ”för mycket jobb och sedan faller allt ändå”. Jämförelse kan enligt de ansvariga göras med nollbasbudgeteringen som var ett enormt jobb men inte hade någon effekt, ”luras mest, luras bäst” som en av dem uttryckte det.

Framtida önskemål för styrning

Under vår studie ställde vi frågor till de ansvariga om vilka önskemål de hade på styrinstrumentens framtida utformning. Vad gäller budgeten var deras önskemål främst en budget som kompletteras med kurvor och viss ytterligare information, budgetbelopp nerbrutet per månad (se ovan) och med visuella uppföljningsmöjligheter.

De verksamhetsansvariga framförde även en del önskemål vad gäller mått. De tycker det är svårt att få mått som ger relevant information och där jämförelse kan ske mellan åren och mellan olika kommuner. Anledningen är att yttre faktorer påverkar utfallet såväl ekonomiskt som mängdmässigt, något som inte lätt täcks in i måttets utformning. Det är också så att olika kommuner menar olika saker med lika definition på mått, man jämför därför ibland äppel med päron. Flera branschorganisationer arbetar med sammanställningar över mått och vissa företag ger ut riktvärden för allmänna mått inom områdena. Detta kan vara till hjälp för att, mellan tummen och pekfingret, bedöma hur man ligger till. Viss styreffekt kan uppnås med hjälp av de tidigare EPK-måtten (Ekonomi, Prestation, Kvalité) men utöver dessa bör det finnas flera andra mått som fungerar bättre i den löpande styrningen.

Enligt en av de verksamhetsansvariga är det viktigaste för ett mått att den som använder det har definitionen väl klargjord och att det ser likadant ut år från år. På så sätt kan jämförelser ske inom den egna verksamheten, jämförelser med andra kommuner är inte lika viktigt. Det bör vara några få mått och de ska vara intressanta ur verksamhetens perspektiv. Politikerna får dem på köpet men måste vara medvetna om deras begränsade informativa funktion i förhållande till andra kommuners mått. Kvalitén upplevs viktigare än kvantiteten, verksamheten får inte drunkna i mått. Samtliga ansvariga anser att kundrelaterade mått är mycket viktiga, feedback behövs. Detta är dock mycket svårt och tidskrävande att genomföra då informationen i princip får samlas in med hjälp av intervjuer och enkäter.

4.3 Beskrivning av dagens styrning av verksamheten

I detta kapitel kommer vi att redogöra för dagens styrning samt redovisa och förklara de dokument, kalkylmodeller m m som idag finns på tekniska kontoret.

4.3.1 Allmänt kring styrningen

Samordning och ledning sker idag genom olika former för arbetsplatsträffar och ledningsmöte. De verksamhetsansvariga träffar sin personal regelbundet och har genomgång av arbetsuppgifter, projekt och ekonomi. Ibland har man stora arbetsplatsträffar där all personal inom

fastighet, gata/park, VA och förråd träffas tillsammans med de verksamhetsansvariga.

Varannan vecka är det ledningsmöte, då träffas den tekniske chefen, de verksamhetsansvariga och förvaltningens ekonom. Vid dessa möten diskuteras främst pågående arbeten, personalfrågor och ekonomi. Det är frågor av allmän karaktär som tas upp inom forumet, särskilda problem eller frågor som inte berör de flesta på något sätt tas enskilt med teknisk chef. Likaså kan de verksamhetsansvariga diskutera och lösa problem utanför forumet. En redovisning brukar dock göras så att alla får inblick i vad som sker.

Utöver detta sker så kallade samrådsmöten mellan teknisk chef och fackliga representanter löpande. På så sätt förankras förslag och förändringar på ett tidigt skede även fackligt och forumet löser också de fall där MBL-beslut (beslut enligt Medbestämmandelagen) krävs.

Den tekniske chefen träffar Kommunstyrelsens arbetsutskott med jämna mellanrum för att diskutera olika frågor som berör den kommunaltekniska verksamheten. Detta forum är det närmsta tekniska kontoret kommer en egen facknämnd. Vid dessa träffar satt under den förre chefens tid även centrala tjänstemän med. Då nuvarande chef tillträdde, för drygt ett år sedan, fick han erbjudande om att mötena vid önskemål skulle vara enbart mellan honom och politikerna, något han hittills inte använt sig av.

De två tekniska cheferna har varit olika till sitt sätt och i sin ledning. Medan den förre var mer konfliktradd och alltid försökte vara alla till lags är den nuvarande mer direkt, tar strid och står för sin åsikt. Det har lett till en del förändringar i klimatet mellan teknisk förvaltning och centrala tjänstemän och politiker. Det har blivit lättare att få gehör för förslag och åsikter samtidigt som tongångarna ibland kan bli höga.

Även klimatet inom förvaltningen har förändrats och tilltron till den egna verksamheten är högre idag än tidigare.

4.3.2 Formella och informella styrdokument

Budget på central nivå

Budgetprocessen för den kommunaltekniska verksamheten sker i grova drag utifrån följande. Förvaltningen erhåller en ram som ekonomen delar i enlighet med föregående års budget och beviljade ökningar samt

tilläggsanslag. Verksamhetsansvariga lämnar ifrån sig uppgifter om volymförändringar o d, en konsekvensbeskrivning görs och budgeten presenteras tillsammans med eventuella äskanden för utökad ram. Efter politikernas beslut utformas den slutliga budgeten.

Budgetdokumentet är välutvecklat och innehåller sedan i mitten av 90-talet vision, verksamhetsidé, omvärldsanalys, strategi samt ett- och flerårs mål. Budget ska definieras för budgetåret plus en plan för de två kommande åren. Tidigare fanns KELP, kommunal ekonomisk långtidsplanering, vilket upplevdes som bra då flerårsplanen inte bara var i siffror utan en verbal beskrivning av olika objekt och deras konsekvenser fanns med. Idag är planen endast i siffror och i form av flerårs mål och visioner som anger inriktning.

Utformningen av dokumentet har varierat och fr o m budget 2000 finns det med en resultaträkning även per förvaltning som en följd av den kommunala redovisningslagen. Informationen har dessutom över åren blivit mer komprimerad. 1995 utgjorde varje enskild verksamhet inom den kommunaltekniska verksamheten två sidor i dokumentet. Idag, 2000, är hela dokumentet på fem sidor. Dessa fördelar sig på en sida ekonomiska siffror med resultaträkning, ramfördelning per verksamhet och investeringssammandrag. Andra sidan består av vision, ett – och flerårs mål med underrubriker för de huvudsakliga verksamheterna. I dokumentets tredje sida står att läsa om verksamhetsbeskrivning för hela den kommunaltekniska verksamheten, eventuella underrubriker är frivilliga. Denna rubrik ersätter det som i tidigare dokument fanns under verksamhetsidé, strategi och omvärldsanalys. Sidan fyra presenterar resultatmått EPK och varje huvudsaklig verksamhet ska ha ett komplett EPK-mått. I budgeten för tekniska kontoret saknas dessa för år 2000, däremot finns flera mått för åren 1997 – 1999. Orsak till att EPK-måtten saknas är att teknisk chef inte tyckte att de mått som fanns var tillräckligt intelligenta utan ville ta fram nya. Sida fem i dokumentet är investeringar per projekt som redovisas utifrån årets investeringsbelopp, totalt investeringsbelopp, projektets påverkan på driftskostnader samt kapitaltjänstkostnad för investeringen.

För framtagning av budget på fullmäktigenivå finns ett separat dokument. Här står beskrivet hur siffror ska redovisas, vad som ska finnas under respektive rubrik och tid för när budgetarbetet ska vara klart. Vad gäller resultaträkningen så ska den vara rensad från förvaltningsinterna poster.

Övriga ekonomiska uppgifter anges i sin helhet. För tekniska kontoret görs ingen rensning då interna fördelningar mellan drift och investering görs under året, kostnader och intäkter blir ej balanserade inom driften. I framtiden ska det gälla även tekniska kontoret, ekonomiavdelningen arbetar med lämpligt redovisningssätt för att detta problem inte ska uppstå. En nyhet för budget 2001 är att det centrala budgetdokumentet inte ska innehålla ettårsmål. Anledningen är dels att budgetarbetet har blivit för tidspressat för att relevanta ettårsmål ska kunna arbetas fram men även att ”ettårsmålen har en tendens att bli för detaljerade och följderna kan bli att det korta perspektivet blir alltför dominerande.” (*ur anvisningar för budget...*) I stället kommer uppföljningarna under året att arbeta mer med beskrivning av vad och hur arbetet mot mål – och visionsuppnåelse gått till. Av dokumentet framgår att ettårsmål ändå bör arbetas fram för förvaltningens egen del.

Internbudget

Kraven på internbudgeten rent redovisningsmässigt är att ramen ska brytas ner på fem positioner ansvar, två positioner slag och fyra positioner verksamhet. Några krav på hur dokumentet i sig ska se ut finns inte, ej heller några rekommendationer. Det är upp till respektive förvaltning att själv utforma internbudgeten. För tekniska kontoret skiljer sig internbudgeten layout – och innehållsmässigt mellan åren. Under året har utarbetats en ny form för internbudgeten. Denna tillmötesgår de olika ansvariga och meningen är att denna ska gälla framledes. Den största skillnaden gentemot tidigare års dokument är att uppföljning och prognos under året kan ske i samma dokument. Grundstommen i internbudgeten är tre kolumner för netto –, kostnads – och intäktsbudget i kombination med respektive ansvar och verksamhet. Vissa år har budgetbeloppen varit mer detaljerade, t ex har separat kolumn för fasta, ej påverkbara, kostnader funnits. Anledning till dessa variationer över åren är att klagomål framkommit på ibland för aggregerad information och ibland för detaljerad.

Fyra positioners verksamhet innebär för tekniska kontoret att t ex gatukontot är nerbrutet i sommar, vinter, sopning, asfalt, slamsugning rännstensbrunnar och gemensamt (främst fasta kostnader).

Ekonomisystem

Kommunen använder idag Devis E, ett ekonomisystem på entreprenad som erhålls via TietoEnator (f d kommundata). Upphandling är gjord för nytt system och inom snart installeras Devis X.

Kodplanen består av sju delar, ansvar (5), slag (5), verksamhet (4), aktivitet (4), projekt (5), objekt (4) och motpart (2). Siffror inom parentes anger koddelens antal positioner. Obligatorisk kodsträng är ansvars – slagsverksamhet. Slagens indelning följer Kommun-Bas 95, i övrigt har man i möjligast mån försökt skapa sammanhållna intervall för respektive förvaltning. Skuggkonto finns för att följa rekommenderad blockindelning av de olika verksamheterna och kunna tillgodose SCB:s krav på information. Denna sammanställning sker centralt och berör inte arbetet på de olika förvaltningarna.

Kodplanen för den kommunaltekniska verksamheten har tidigare år haft specifik del för aktiviteter. I samband med ny plan fr o m 1998 ersattes dessa av delverksamheter för att underlätta kontering.

Möjlighet till kvantitetsredovisning finns i systemet men utnyttjas endast för interndebiteringen av löner och maskiner. Det finns också möjlighet att lägga in periodiserad budget, något som inte heller utnyttjas idag utan budgetbeloppen läggs in på årsbasis.

Varje månad erhåller respektive verksamhetsansvarig diverse bokföringsrapporter i varierad detaljeringsgrad ur systemet, allt ifrån transaktionslistor till sammanställningar per konto. Löpande under månaden har de även tillgång till ekonomiinformation on line. Här kan de dock inte påverka layouten utan bara nivå på konto. De flesta har färdiga rapporter som svarar mot deras enskilda önskemål. Dessa rapporter tar de ut med jämna mellanrum, allt från en gång i veckan till en gång i månaden. I vissa fall läggs sedan informationen in i sidosystem för att kompletteras med annan information typ förbrukning, kvadratmeter osv.

Kalkylmodeller

För att framställa budgetdokumenten finns en kalkylmodell som innehåller beräkning av administrationskostnader och total – och timkostnad för produktionspersonal och maskiner. Den innehåller även en sammanställning av kapitaltjänst per verksamhet och diverse mallar för fördelning av kostnader inom de olika verksamheterna. Det finns också en kalkylmodell för beräkning av internhyran där fördelning av kostnader

sker med schablon utifrån antal kvadratmeter eller enligt faktisk beräknad kostnad.

Det finns också en modell för månadsuppföljning som i princip innehåller samma information som det centrala uppföljningsdokumentet. En skillnad är att det finns en uppställning för resultatavvikelse för perioden, vilken på ett överskådligt sätt ska ge information om var djupare studier behövs.

I kombination med olika sidosystem använder de ansvariga egna kalkylmodeller för att följa upp sina verksamheter. På fastighetssidan har den driftansvarige en tabell där han för in kostnader per kvadratmeter per mediaslag och fastighet för de tre senaste åren. Detta plottas ut i diagram och han får därmed en kontroll på hur åtgärder slagit igenom på kostnadssidan och hur olika fastigheter ligger till i förhållande till varandra.

Ansvarig för Gata/Park/Mark har även han en tabell – och diagrammodell där kostnader per månad förs in under respektive verksamhet för de tre senaste åren. En beräkning görs på procentuellt utfall och kostnaderna plottas ut i diagram.

Uppföljning

Uppföljningsdokument för central nivå finns i två utföranden. En lite enklare som består av resultaträkning, resultat per verksamhet, investeringssammandrag, ekonomisk utvärdering för perioden och prognos samt kommentarer till prognos och eventuella åtgärder. Denna används vid de förenklade uppföljningarna. Den andra varianten är kompletterad med visioner, flerårs mål och måluppfyllelse för ettårs målen, viktiga händelser, framtid, investeringsredovisning per projekt samt resultatmått – EPK. Denna används vid delårsboksluten. Budget – och uppföljningsdokument för central nivå är helt överensstämmande.

Dokumentet för den centrala uppföljningen jobbar de verksamhetsansvariga överhuvudtaget inte med utan de lämnar informationen till förvaltningens ekonom som sammanställer och skickar vidare till ekonomikontoret på kommunen.

Uppföljningsdokument för verksamhetsnivå finns inte i någon enhetlig form. Verksamhetsansvariga får hjälp med vad de för tillfället behöver. I den nya modellen för internbudget som utarbetats finns även uppföljning och prognos. Härigenom kan man fånga den information som behövs för den centrala rapporteringen.

Det finns dock ett utmärkt exempel på uppföljning på verksamhetsnivå inom förvaltningen. Lokalvården lever ett eget liv inom fastighetsförvaltningen och har sedan några år tillbaka en månadsuppföljning för respektive grupp. Där syns utfall per månad, ackumulerat utfall och budget för redovisad period – ej årsbudget. Grupperna är aktivt delaktiga och kan följa vilka konsekvenser deras beslut får när de tar in vikarier, satsar på effektivare maskiner osv. Modellen har fått mycket bra genomslag, arbetsmotivationen har ökat, resultatet – rent ekonomiskt – har blivit bättre och även kvalitén är högre. Lokalvårdssidan har också infört individuell lönesättning utan direkta problem, mycket beroende på den arbetsgemenskap och gemensamma strävan mot ett bra resultat som finns. Mycket av detta tack vare uppföljningsmodellen.

Verksamhetsplaner

Skriftliga verksamhetsplaner finns idag inte i heltäckande form för någon verksamhet. På gata/parksidan finns gamla planer för vissa områden och driftsinstruktioner finns för vissa fastigheter och verk. De ansvariga för verksamhetsblocken fastighetsförvaltning, gata/park och VA har dock i uppgift att under hösten plocka fram verksamhetsplaner. Detta då förvaltningen fr o m 1 januari 2001 planerar att övergå till beställare – utföraremodell och planerna ska ligga till grund för verksamhetsvolymen.

I budgetdokumentet för central nivå finns under rubriken verksamhetsbeskrivning viss information om inriktningen på den verksamhet som ska bedrivas. Dock framgår främst förändringar i verksamhetsvolym mellan åren och ramarnas konsekvenser.

Redovisnings – och uppföljningspolicy

En redovisnings – och uppföljningspolicy är framtagen och beslutad av kommunfullmäktige i syfte att komplettera och förtydliga kommunal redovisningslag. Dokumentet är uppdelat och vänder sig med instruktioner till kommunstyrelsen respektive nämnder och bolag. Dokumentet redogör endast för rapportering på central nivå och ger inga råd eller anvisningar för uppföljning på verksamhetsnivå i perspektivet produktionsnivå. I dokumentet kan man också utläsa att uppföljning ska ske elva gånger om året, årsredovisningen inräknad. Delårsbokslut ska göras per 30/4 respektive 31/8 och förenklad uppföljning ska ske för februari, mars, maj, juni, juli, september, oktober och november. Förenklade uppföljningar och delårsbokslut ska vara klara och lämnade

till den centrala ekonomifunktionen senast den 10:e i efterföljande månad. Årsbokslutet skall vara klart senast den 1 mars efterföljande år.

Analyssystem

Sidosystem, såsom Energireda¹², Repab¹³ och Sektionsdata¹⁴ används som en viktig del i den löpande styrningen av verksamheten. Ekonomiskt och produktionsmässigt utfall förs in och jämförs, vid avvikelser görs fördjupande studier för att förklara dessa.

¹² energistatistik, kostnadsprognos, förbrukningskurvor m m

¹³ fastighetsbas och underhållsplan

¹⁴ byggberäkningar, offertförfarande mm

5 ANALYS

I detta kapitel analyseras det empiriska materialet från Östra Göinge kommuns kommunal tekniska verksamhet utifrån de teoretiska förutsättningarna.

5.1 Styrning av den kommunal tekniska verksamheten

Det finns inget intresse för den ekonomiska styrningen inom förvaltningen, varken hos chefen eller hos de ansvariga tjänstemännen. Detta gör det givetvis svårt att bedriva en rationell ekonomisk styrning då intresse är a och o för att få en organisation att arbeta mot ett gemensamt mål. Det mesta kan förklaras med beteendemässiga faktorer. Många gånger tas besluten på andra grunder än de rent ekonomiska och inte sällan saknas riktiga beslutsunderlag.

Trots att det främst är budget och mål & mått (resultatstyrning) som förespråkas kan styrningen idag närmast liknas vid en beteendestyrning, åtminstone för den kommunal tekniska verksamheten. Detta då de ansvariga mer koncentrerar sig på processen än det ekonomiska resultatet och den tekniske chefen lämnar upp till de ansvariga att sköta sin verksamhet. För att jämföra med termostatmodellen (Anthony & Govindarajan, 1998) är bör – och är-värden lite svaga och gör-signalerna inte alltid de bästa. Enligt Frenckner (1989) är just svårigheten att styra beteendet hos individen en nackdel med beteendestyrning. Någon kontroll på att rätt saker görs och att sakerna görs på rätt sätt verkar inte finnas.

En analys av managementstil för den kommunal tekniska verksamheten konstaterar att styrningen idag lite hänger i luften mellan olika stilar. Den nuvarande chefen strävar efter att styra enligt Ouchi's klanstyrning, medan viss del av verksamheten fortfarande lever kvar i det gamla systemet som mer liknade en byråkratisk styrning. För tillfället syns en konfliktsituation vilken förhoppningsvis kan ses tillbaka på som en infasningsperiod eftersom den nye chefen endast haft sin befattning i ett år. Klanstyrning är helt i linje med kommunstyrelsens ordförandes uttalande om att verksamheten själv ska tillse att saker görs rätt. Förutsättningar finns därför för detta i framtiden. För att få verksamheten att arbeta som ett lag mot gemensamma mål måste chefens största uppgift vara att fullt ut implementera sina intentioner och sin ledarstil och inte

sväva på målet. Risken är annars stor enligt Ouchi (1979) att organisationen ändå hamnar i en byråkratisk eller marknadsstyrd managementstil.

McKenna (1994) beskriver vikten av att all personal är delaktig och införstådd i bl a budgetprocessen. Han betonar att förståelsen för budgetens komponenter är en framgångsfaktor för hela organisationen. Delaktigheten i processerna, och därmed förståelsen för en målsättning, är ett sätt för ledaren att skapa goal congruence inom sin organisation. Detta ligger väl i fas med Wigrens intentioner för den kommunaltekniska verksamheten och öppnar vägen till en mer utvecklad styrning för förvaltningen. Wigren måste dock visa tilltro till systemet för att det ska fungera. Tror inte han på det kan han inte heller motivera sina medarbetare och arbete kring strategier och visioner kan då inte heller skapa en gemensam strävan. Acceptans av berörda parter är viktigt för ett styrinstrument (Frenckner, 1989).

Samarbetet mellan politiker och förvaltning fungerar idag inte på ett tillräckligt effektivt sätt. En bättre dialog vid framtagande av gemensamma mål skulle öka dess förmåga att vara styrande. Här syns åter dilemmat med att tekniska kontoret inte har en egen facknämnd. Den senaste tidens svängning i klimatet mellan politiker och den tekniska förvaltningen pekar dock på att detta är ett område som kommer att bli bättre.

Det finns ett mycket klart rollspel av typen Wildavskys förkämpar och väktare mellan den centrala ekonomifunktionen och den tekniska förvaltningen. Med den förre chefen tenderade väktarna att ha övertaget. Denna trend har förändrats lite det sista året och den tekniska förvaltningen har nu ett större utrymme inom kommunen.

5.2 De formella och informella styrinstrumenten

Den centrala budgeten uppfyller flera av Bromans (1983) krav. Vissa av målen, såväl ett – som flerårs mål, är dock för allmänt hållna för att en verklig mätning ska kunna ske. De visar mer på inriktning.

En analys av de mått som fanns ger vid handen att de, i de allra flesta fall, var av typen utfallsmått enligt definition inom ramen för BSC. De var dessutom, för att jämföra med Rambergs (1997) definition av verksamhetsmått, av typen resurs – eller prestationsmått i form av absoluta eller relativa siffror.

Internbudgeten uppfyller inte de krav som Broman (1983) anger. Den visar på vilka resurser de ansvariga har till sitt förfogande och vilken ansvarsfördelning som gäller. Det framgår dock inte vilka resultat verksamheten ska leda till eller vilka arbetsuppgifter de verksamhetsansvariga har att utföra.

De kalkylmodeller som studerats har en väl fungerande funktion som hjälpmedel till de ansvariga. De är dock mycket varierade i sin utformning medan den information som ska visas är likartad varför en och samma modell skulle kunna fungera i flertalet av verksamheterna. På så sätt skulle alla känna igen sig vid olika redovisningar vilket skulle öka helhetssynen och underlätta uppföljningen. Idag följer vissa upp i procent medan andra följer upp i kronor vilket ger missvisande trender när redovisningen görs.

Någon gemensam ekonomisk uppföljning går inte att finna på verksamhetsnivå, då internbudgeten inte uppfyller syftet så som Broman (1983) definierat det och andra gemensamma dokument inte finns. Däremot görs uppföljning för central rapportering i enlighet med kommunens riktlinjer. Den centrala rapporteringen följer i det närmsta Frenckners (1989) önskemål för god precision då den bl a är kontinuerlig och görs i täta intervall. Enligt kommunstyrelsens ordförande är den dock inte tillräckligt övergripande. Den är inte heller ett direkt underlag i planering för kommande års budget då ramanslagen från början bygger på föregående års ram.

5.3 Trendmodellernas möjligheter i kommunalteknisk verksamhet.

Inga styrinstrument som kan hänföras till någon av trendmodellerna typ BSC, ABM eller TQM, ej heller någon kalkylmodell som svarar mot kaizen – eller målkostnadskalkylering, har kunnat hittas inom den kommunaltekniska verksamheten i Östra Göinge kommun. De styrinstrument som finns, har funnits och kommer att användas för 2001 är alla hänförliga till budget respektive mål och mått, dessutom främst på central nivå. Det kan dock urskiljas vissa förutsättningar och möjligheter för att i framtiden använda sig av någon av trendmodellerna.

Balanced Scorecard

Bland tillgängligt material för den kommunaltekniska verksamheten finns såväl visioner och mål som diverse mått. En del av denna information är

fullt möjlig att använda som underlag för framtagning av ett BSC. Måtten är dock nästan samtliga av typen utfallsmått varför komplettering med drivande mått måste ske. Vid framtagning av mått i ett BSC är det viktigt att definiera vad som ska mätas, hur det ska ske, vilken tolkning man ska göra av måttet o s v. Något dokument som redogör dessa aspekter för de mått som funnits har dock ej kunnat hittas varför det inte är självklart att måtten lämpar sig för styrkortet.

Någon studie om hur BSC fungerar just för kommunal teknisk verksamhet har ej gått att finna. Detta beror troligtvis på att det är svårt och kostsamt att följa upp bra mått för denna verksamhet. BSC skulle dock förmodligen ändå lämpa sig väl som styrinstrument för kommunal teknisk verksamhet, eftersom det i grunden bygger på mål & mått vilket finns idag. En förutsättning är dock att styrkortet definieras på tillräckligt låg nivå. Verksamheterna är för differentierade för att ett gemensamt styrkort skulle kunna användas.

Activity-based Management

De mått som används och de drivare som ska specificeras, inom ramen för ABM, är mer konkreta och därmed lättare att använda, än exv kvalitetsmått. För den kommunal tekniska verksamheten i Östra Göinge kommun är den historiska kostnadsbilden fullt möjlig att analysera. Detta eftersom det fortfarande är möjligt att utläsa aktiviteter ur redovisningen, via delverksamheter. Detta skulle underlätta utformningen vid en implementering av ABM.

Det är också så att de verksamhetsansvariga visar intresse för kundperspektiv, viss jämförelse mot riktlinjer framtagna av branschorganisationer och även kvalitet. Detta är faktorer som är möjliga att fånga i en ABM-modell och även ABM skulle därför lämpa sig väl som styrinstrument för kommunal teknisk verksamhet.

Total Quality Management

Svårigheten att mäta kvalitet på ett rationellt sätt är en nackdel med TQM för offentlig sektor. I Östra Göinge kommun saknar man nästan helt kvalitetsmätningar. Ambitioner och önskemål finns dock, såväl inom verksamheten som från politiskt håll. Då det finns lyckade exempel med TQM för offentlig sektor (jfr PennDOT), bör det vara fullt möjligt att i framtiden använda sig av TQM inom den kommunal tekniska verksamheten.

6 SLUTSATS

I detta kapitel redogörs för resultatet av studien och ett förslag på hur tekniska kontoret kan gå vidare i sin styrning av ekonomi och verksamhet presenteras.

6.1 Slutsatser kring styrningen och dess form

Styrningen av tekniska kontoret är såväl inkonsekvent som bristfällig. Det finns ingen korrelation mellan politikerns, centrala tjänstemäns, teknisk chefs och tekniska kontorets tjänstemäns syn på hur styrningen ska ske och hur den verkligen sker.

Kommunstyrelsens ordförande uttrycker att de lämnar det upp till förvaltningen att styra sin verksamhet. Det finns därför all möjlighet att göra något bra inom det tekniska kontoret. Det problem som då uppstår är att den tekniske chefens ointresse för ekonomi hindrar en positiv anda kring ekonomi att utvecklas inom kontoret. Teknikerna på förvaltningen är måttligt intresserade av och relativt oinsatta i ekonomins grunder och får nu en anledning till att inte arbeta med detta problem.

För att lyckas skapa ”goal congruence” måste den tekniske chefen visa en tilltro till de styrinstrument som idag finns. Gör han inte detta undergräver han på sikt politikernas förtroende. Det blir en ond cirkel och manipulation och rollspel blir än viktigare.

Ekonomistyrningen med budget och mål & mått ses främst som ett kontrollinstrument av den tekniske chefen. Han tar det som en bekräftelse på att politiker och centrala tjänstemän inte litar på hans förmåga att leda sin förvaltning. Målsättningen blir därför i förlängningen att manipulera systemet och han uttrycker mycket klart att möjligheten till detta är det nuvarande systemets främsta fördel.

Inom förvaltningen finns drag av suboptimering. Varje ansvarig håller hårt i sina pengar och det blir ofta diskussioner om vem som ska betala vad. De ansvarigas allmänna värderingar får stor genomslagskraft i de beslut som fattas då vederhäftiga underlag ofta saknas. Man beslutar utifrån hur man alltid gjort, d v s utifrån sin yrkesskicklighet och utifrån hur man anser att processen ska se ut.

Ett starkt argument för ett bra beslutsunderlag, och därmed möjlighet till en bra styrning, är möjligheten att visa på hur det faktiskt ser ut, inte bara

att det är någons uppfattning. Detta uppnås t ex genom en väl genomarbetad dokumentation på den bedrivna verksamheten, såväl ur ekonomisk som andra aspekter. Kan verksamheten prestera ett klart och trovärdigt underlag till politikerna kommer de inte att ifrågasätta behovet eller orsaken och det blir kommunens totala ekonomi som styr. Förvaltningen uppnår härigenom även en hög måluppfyllelse i förhållande till resursutnyttjande och har då också lyckats med att effektivisera verksamheten. Ytterligare effekter blir arbetstillfredsställelse bland personalen och en hög kvalitet på verksamheten.

Det är fullt möjligt för en kommunalteknisk verksamhet att anamma de nya modellerna för ekonomisk styrning men det är inte ett måste för att få en effektiv verksamhet. De nya modellerna upplevs visserligen i gemen som effektivare i att förmedla strategier och visioner, mycket kanske för att de är ”nya” och ”trendiga”. Det viktiga är dock i första hand att skapa en väl fungerande styrning och en enhetlig syn på organisationen vilket är fullt möjligt även med de traditionella styrinstrumenten. Det är mycket viktigare att ledarskapet är tydligt och konsekvent, och därmed inger förtroende, än den formella formen för styrningen. Har ledaren förtroende arbetar de anställda gemensamt mot att uppnå visionerna och de fastställda målen, på vems anslag (inom organisationen) blir mindre intressant.

När organisationen kommit till rätta med de rent beteendemässiga problemen är det viktigt att de även utvecklar den formella ekonomiska styrningen. Det är då effektivare att bygga vidare på befintlig styrform så att denna vinner förtroende än att försöka introducera en av trendmodellerna. Därför presenteras här ett kortfattat förslag på hur detta skulle kunna ske.

6.2 Förslag till utveckling av befintlig styrform

Förslaget bygger på att befintligt dokument för internbudget och uppföljning kompletteras med följande information.

- En kort redogörelse av chefen för hans mål för organisationen i sin helhet, ur såväl kort som långsiktigt perspektiv (förstasidan i dokumentet). Detta för att skapa en strävan mot gemensamma mål.

- Verksamhetsbeskrivning som redogör för det tänkta resultatet och de ingående arbetsuppgifterna. Anledningen till detta är att dokumentet ska uppfylla kraven på en internbudget ur ett styrande perspektiv¹⁵.
- Mål & mått, där måtten är väl definierade utifrån hur de ska mätas, tolkas, frekvens m m. Det viktigaste med såväl mål som mått är dock att de ansvariga upplever dem som relevanta och i linje med organisationens strävan.
- Budgeten ska vara nerbruten i månadsbudget och presenteras i diagramform där avvikelsekorridor är markerad. För vissa verksamheter är det en kurva, för andra en linje. I de fall endast årsbudgeten är intressant visas en linjär utveckling i streckad form och årsbudgeten som hel linje. Månadsbudgeten ska i första skedet beräknas på programnivå (3 positioner verksamhet). Vill man ytterligare utveckla modellen kan beräkning ske på delverksamhetsnivå (4 positioner verksamhet) – motsvarande aktiviteter. Det är av vikt att skilja på fasta och rörliga kostnader då de verksamhetsansvariga ska se att deras beslut får genomslag.

Det är lämpligt att sammanfatta denna tilläggsinformation, förutom första punkten, på en sida för varje program och att samtliga sidor placeras främst i budgetdokumentet. På så sätt kan man snabbt få en överblick av hela verksamheten. Vill man sedan ha en djupare information, där resurser per konto och ansvar syns, går man vidare till del två – motsvarande dagens internbudget. Det är fullt möjligt att stoppa in informationen efterhand i dokumentet för att ha allt samlat på ett ställe. Helheten kan då gå förlorad och de ansvariga efterlyser trots allt en gemensam styrning.

En modell av detta slag blir av naturliga skäl väldigt omfattande, rent pappersmässigt. Dagens internbudget innehåller ca 20 sidor och med ovanstående kompletteringar blir det ca 45 sidor uppdelat i två delar. Det är därför av största vikt att lösa uppdateringen smidigt så att alla snabbt kan se hur det ser ut totalt. Del ett kan dock med fördel skrivas ut varje månad och varje ansvarig erhåller sina respektive diagram i samband med en gemensam genomgång på ett ledningsmöte.

¹⁵ Broman, 1983

6.3 Avslutande kommentar och diskussion

I vår undersökning har vi kommit fram till att styrning av den kommunaltekniska verksamheten behövs. Idag finns inte korrelation mellan de olika synsätten på styrningen. De ansvariga visar ett ointresse för och saknar tilltro till styrinstrumenten. Den nuvarande systemet är mottagligt för manipulation och styrningen får därför inte en korrekt effekt. Vederhäftiga underlag för beslut saknas, åtminstone ur en politikers synsätt, men vissa beslut kan även vara svåra att förklara för den tekniske chefen.

Vi har kommit fram till att det, trots dagens problem, finns goda möjligheter att utveckla en styrning som tillgodoser såväl externa- som interna intressenters önskemål på den formella styrningen. Detta kan ske genom att t ex anamma någon av trendmodellerna. Det är dock inte troligt att de skulle vinna gehör varken hos kommunstyrelse, teknisk chef eller verksamhetsansvariga. En bättre lösning anser vi därför vara att utveckla den styrform som finns så att den blir behjälplig i verksamheten och samtidigt är tillräckligt övergripande för att politiker ska kunna använda den. Vi tänker då främst på facknämnds nivå men även kommunstyrelsen. Visserligen är byte av modell ett sätt att förhindra manipulation och felaktig användning men de beteendemässiga problem som finns idag tror vi kommer bli bestående. Det är således dessa och inte modell som ska förändras annars fungerar ingen modell.

Det viktigaste är dock att den tekniske chefen aktivt börjar leda sin organisation mot gemensamma mål. Vilken modell han använder är inte intressant, utan hur väl han lyckas få de verksamhetsansvariga att sträva mot gemensamma mål.

7 KÄLLFÖRTECKNING

7.1 Litteratur och artiklar

Anthony, Robert N. och Vijay Govindarajan, 1998, *Management control systems*. 9 uppl, Irwin/McGraw-Hill, Boston, USA.

Ax, Christian och Urban Ask, 1995, *Cost Management – Produktkalkylering och ekonomistyrning under utveckling*. Studentlitteratur, Lund.

Babbini, Christian, 1999, "Is traditional budgeting under siege?" *CMA Management*, 73: 52-55.

Bergstrand, Jan och Nils-Göran Olve, 1992, *Styr bättre med bättre budget*. 3 uppl, Almqvist & Wiksell Förlag AB, Malmö.

Blankley, Alan I., Craig E Bain och James L Craig Jr, 2000, "Hyperion Activity-based Management software: A tool for analyzing costs and operational processes". *CPA Journal*, 70: 56-59.

Broman, Lennart, 1983, *Kommunal ekonomi – planering och budgetering*. 2 uppl, LiberInformation, Lund.

Brorström, Björn, Anders Haglund och Rolf Solli, 1998, *Extern- och internredovisning i kommuner och landsting*. 3 uppl, Studentlitteratur, Göteborg och Stockholm.

Carr, Lawrence P, 1995, "Cost of Quality – making it work". *Journal of Cost Management*, 9: 61-65.

Cepro Management Report, 1999, *Utvecklande styrdialoger för effektivare offentlig verksamhet*. Cepro, Stockholm.

Cepro Management Report, 1998, *Fem röster om Knowledge Management – Kunskapsledning för kunskapsdelning*. Cepro, Stockholm.

Eriksson, Lars T. och Finn Wiedersheim-Paul, 1999, *Att utreda, forska och rapportera*. 6 uppl, Liber Ekonomi, Malmö.

Frenckner, P, 1989, *Värde för pengarna – om controllerarbete och ekonomisk styrning i kommunal verksamhet*. SNS Förlag, Stockholm.

Frigo, Mark L., Paul G. Pustorino och George W. Krull Jr, 2000, "The Balanced Scorecard for Community Banks: Translating Strategy into Action", *Bank Accounting & Finance*, 13: 17-23.

Johson, H. Thomas och Robert S. Kaplan, 1990, *Relevance Lost – The Rise and Fall of Management Accounting*. Harvard Business School Press, Boston.

- LaMonica, Martin, 1998, "Score one for business data". *InfoWorld*, 20: 38-40.
- Lindblad, Ove, 1992, *Activity Based Management – Den nya vägen till snabbt ökad lönsamhet*. Sveriges Verkstadsindustriers förlag, Stockholm.
- Malmer, Stellan, 1981, *Löpande budgetuppföljning som styrinstrument i kommuner*. Planeringsrapport, Företagsekonomiska institutionen vid Göteborgs Universitet.
- McKenna, Eugene, 1994, *Business Psychology & Organisational Behaviour*. Psychology Press Ltd, East Sussex.
- Moon, Chris och Chris Swaffin-Smith et al, 1998, "Total quality management and new patterns of work: Is there life beyond empowerment?". *Total Quality Management*, 9: 301-310.
- Nilsson, Fredrik och Per Trossmark, "Styrkortets potential utnyttjas alltför sällan". *Ekonomi & Styrning*, nr 1/99.
- Olve, Nils-Göran, Jan Roy och Magnus Wetter, 1998, *Balanced Scorecard i svensk praktik*. Liber ekonomi, Malmö.
- Ouchi, William G., 1979, "A conceptual framework for the design of organizational control mechanism". *Management science*, 25: 833-848.
- Poister, Theodore H och Richard H. Harris, 1996, "Service delivery impacts of TQM". *Public Productivity & Management Review*, 20: 84-100.
- Prendergast, Paul, 2000, "Budgets hit back". *Magazine for Chartered Management Accountants*, 78: 14-16.
- Ramberg, Ulf, 1997, *Utformning och användning av kommunala verksamhetsmått*. Lund University Press, Lund.
- Rombach, Björn, 1991, *Det går inte att styra med mål!*. Studentlitteratur, Lund.
- RRV 1996:72, *Balanced score card i myndigheterna – Förbättrad resultatinformation för intern styrning*. Stockholm.
- Ryan, Bob, Robert W. Scapens och Michael Theobald, 1992, *Research method and methodology in Finance and Accounting*. Academic Press, London m fl.
- S. Jai Shankar, 2000, "Creating value in organisations", *New straits times – Management times*.
- "Strategic Management Accounting", 2000. *Magazine for Chartered Management Accountants*, 78: 40-43.
- Svensson, Arne, 1993, *Målstyrning i praktiken*. Liber Hermods, Malmö.

Wildavsky, Aaron, 1986, *Budgeting - a comparative theory of budgetary processes*. Transaction Books, New Brunswick (USA), Oxford (UK).

Yin, Robert K, 1988, *Case study research – Design and Methods*. Sage Publications Inc, Newbury Park, USA.

7.2 Interna dokument

Budgetdokument för fullmäktige, åren 1995-2000

Internbudget, åren 1995-2000

Redovisnings- och uppföljningspolicy

Anvisningar budget XXXX, plan XXXY-XXXZ för åren 2001 och tidigare

Uppföljning för fullmäktige, åren 1995-2000

Kodplan 2000 och tidigare

Bokföringsrapporter 2000

Kalkylmodell gata/park/mark

Kalkylmodell fastighetsdrift

Kalkylmodell inför budget

7.3 Intervjuer

Kommunalråd Tommy Johansson 2000-09-28

Teknisk chef Christer Wigren 2000-10-13

Verksamhetsansvariga 2000-10-10

Hans Eriksson, fastighetsingenjör

Tomy Toni, arbetsledare fastighetsdrift

Roland Franzén, lokalvårdschef

Magnus Hultman, va-ingenjör

Tryggve Lahger, projektledare

Bo Ingvarsson, arbetsledare gata/park

7.4 Övrigt

www.goteborg.se 2000-10-06

www.ostragoinge.se 2000-10-03

BILAGOR

Bilaga 1 Frågeformulär för kommunalråd

Bilaga 2 Frågeformulär för teknisk chef och verksamhetsansvariga

Frågeformulär för intervju med kommunalråd

Intervjun är delad i två delar. Del 1 avser KS såsom KS och del 2 KS såsom facknämnd för teknisk förvaltning.

Del 1

- Vilka intentioner har KS haft med den ekonomiska styrningen?
- Vad anser KS att det är för slags styrning som används inom kommunen idag?
- Har KS kännedom om nya styrmodeller?
- Om ja, vilken inställning finns till dessa, vilka för- respektive nackdelar finns?
- Motiv för uppföljningen

Del 2

- Hur ska styrning ske för tekniska nämnden?
- Får KS tillräcklig information för att kunna styra såsom facknämnd?
- Om nej, vad saknas?

Ovanstående frågor kompletteras med följdfrågor allt eftersom intervjun framskrider och olika svar erhålls. Kommunalrådet fick information om intervjuens syfte, upplägg och inriktning på frågeställning några dagar innan avtalad besökstid.

Till verksamhetsansvariga

Här kommer lite förberedande information inför mötet på tisdag den 10 oktober klockan 13.00 respektive 14.00. Vi kommer att ställa några frågor kring den ekonomi- och verksamhetsstyrning som finns idag. Anledningen till detta är att vi vill veta vad som finns och hur Ni upplever att det fungerar och fyller sin funktion.

Har Ni några egna dokument, typ kalkylmodeller eller liknande, som Ni använder för Er ekonomi- och verksamhetsstyrning? I så fall vore vi tacksamma om Ni tog en kopia på dessa och kortfattat beskrev deras tänkta funktion och lämnar till oss på tisdag.

Nedan följer de frågor som utgör stommen för mötet.

1. Hur upplever Ni den ekonomiska styrningen idag?
2. Vilka styrinstrument upplever Ni finns idag inom förvaltningen och hur tycker Ni att de fungerar?
3. Finns det någon form av styrdokument eller annan information som Ni saknar för att styra Er verksamhet?
4. Varje månad får Ni bokföringsrapporter, använder Ni dem? Om ja, hur fungerar de? (begriplighet, information mm) Om nej, varför inte?
5. Använder Ni Ekonomiinformation Online för Er uppföljning? Hur fungerar det?
6. Ni har tidigare haft EPK-mått (Ekonomi, Prestation, Kvalité), hur upplevde Ni dessa?
7. De är åter på väg in, vilka krav/önskemål har Ni på mått för styrning?
8. Har Ni några skriftliga verksamhetsplaner, helt eller delvis? Om ja, vilken funktion har dessa? Om nej, hur skulle det förändra/förbättra styrningen?
9. Känner Ni till trendmodellerna Balanced Scorecard, Activity Based Management, Total Quality Management m fl?
10. Om ja, vilka för- och nackdelar skulle dessa ha för styrning av Er verksamhet?
11. Kan Ni styra Er verksamhet med budget och vilka krav/önskemål har Ni på budgetdokumentet?

Med vänliga hälsningar

Maria och Ingela