



Företagsekonomiska institutionen
EKONOMIHÖGSKOLAN VID
LUNDS UNIVERSITET

FEKK01 Examensarbete kandidatnivå 15hp

HT 2008

Ekonomistyrning i kommunal respektive fristående förskola

– Fallstudie av två organisationer i barnomsorgen

Författare:

Adam Lindmark
Niklas Lindqvist
Markus Nilsson-Roos

Handledare:

Olof Arwidi
Per-Magnus Andersson

Förord

Vi som har skrivit denna uppsats vill tacka de personer som ställt upp på intervjuer och gjort det möjligt att skriva denna uppsats. Vidare vill vi tacka våra handledare Olof Arwidi och Per-Magnus Andersson för deras handledning under uppsatsen gång.

Adam Lindmark

Niklas Lindqvist

Markus Nilsson-Roos

Sammanfattning

Titel:	Ekonomistyrning i kommunal respektive fristående förskola
Seminarie datum:	Fredag 16/1 2009
Ämne/kurs:	FEKK01, Examensarbete kandidatnivå, 15 poäng
Författare:	Adam Lindmark Niklas Lindqvist Markus Nilsson Roos
Handledare:	Per-Magnus Andersson, Olof Arwidi
Nyckelord:	Kommunal förskola, Fristående förskola, Budget, Ekonomiskt ansvar, Balanserat styrkort
Syfte:	Syftet med denna uppsats är att beskriva, analysera samt diskutera möjligheter till förbättringar av ekonomistyrningen i kommunal- respektive fristående förskola inriktade mot barn med särskilda behov.
Metod:	Studien har genomförts med en fallstudie där datainsamlingen skett genom semistrukturerade intervjuer. Som forskningsmetod har vi använt oss av en iterativ process.
Teoretiska perspektiv:	Det teoretiska perspektiv som används i studien behandlar ekonomiska styrinstrument för fristående och kommunal verksamhet. Framst har teorier kring budget, balanserat styrkort och ansvarsenheter behandlats.
Empiri:	Den empiri som samlats in från studieobjekten, Uroxen och Habiliteket, har varit information från ledningen rörande de ekonomiska styrinstrument som används i förskolan.
Resultat:	Studien har uppmärksammat mindre skillnader i användandet av ekonomiska styrinstrument. En skillnad som belyses är användandet av ansvarsenheter. Angående huvudmannskapet är Uroxen hårdare styrd i förhållande till Habiliteket. Verksamhetsinriktningen har visat sig vara en större orsak till skillnader snarare än huvudmannskap. Ett balanserat styrkort hade varit lämpligt att införa för att öka fokus på effektivitet.

Summary

- Title:** Management Control in municipal respectively independent pre-school
- Seminar date:** Friday 16/1 2009
- Course:** FEKK01, Degree Project Undergraduate Level, Business Administration, Undergraduate level, 15 University Credits Points (UPC or ECTS-cr)
- Authors:** Adam Lindmark
Niklas Lindqvist
Markus Nilsson Roos
- Advisors:** Per-Magnus Andersson, Olof Arwidi
- Key words:** Municipal preschool, Independent preschool, Budget, Responsibility centers, Balanced Score Card
- Purpose:** The purpose with this paper is to describe, analyse and discuss the possibilities to improve the field of management control in municipal and independent pre-school targeted towards children with specific needs.
- Methodology:** The method used in this paper has been a case study with an iterative process and the information has been gathered through a semi-structured interview technique.
- Theoretical-perspectives:** The theoretical perspective has its base in management control instruments for independent and municipal pre-schools. Budget, balanced score card and responsibility centers are the main theories used.
- Empirical foundation:** The empirical information in this paper has been gathered from the management team in the pre-schools Uroxen and Habiliteket.
- Conclusions:** Through this paper, minor differences have been discovered regarding management control instruments. One difference is the use of responsibility centers. Uroxen is more controlled by the municipal compared to Habiliteket. The organizational focus has shown to be a larger difference rather than the type of ownership. To start using a balanced score card would increase the focus on efficiency.

Innehållsförteckning

1. INLEDNING	8
1.1 BAKGRUND	8
1.2 PROBLEMDISKUSSION	9
1.3 PROBLEMFÖRMULERING	10
1.4 SYFTE	10
1.5 AVGRÄNSNINGAR	10
1.6 DISPOSITION	11
2. METODVAL FÖR STUDIE AV FÖRSKOLEVERKSAMHET	12
2.1 VAL AV ÄMNE	12
2.2 FALLSTUDIE	13
2.3 VAL AV FALLFÖRETAG	13
2.4 FORSKNINGSANSATS	14
2.5 METODVAL FÖR EMPIRISK INFORMATIONSSAMLING	14
2.5.1 Semistrukturerad intervjumetod	14
2.5.2 Val av intervjupersoner	15
2.6 UPPSATSENS TROVÄRDIGHET	16
2.6.1 Validitet	16
2.6.2 Reliabilitet	17
2.7 KÄLLOR OCH DATAINSAMLING	17
3. EKONOMISTYRNING	19
3.1 FÖRETAGSEKONOMISK STYRNING	19
3.1.1 Synen på företaget	20
3.1.2 Synen på omgivningen	20
3.1.3 Synen på strategi	21
3.1.4 Synen på företagets organisationsstruktur	21
3.1.5 Synen på organisationens styrsystem	21
3.2 STYRNINGSMETODER	22
3.3 ANSVARSENHETER I FÖRETAG	23
3.3.1 Kostnadsansvar	23
3.3.2 Resultatansvar	23
3.4 ANSVARSENHETER I KOMMUNER	24
3.4.1 Kostnadsenhet	24
3.4.2 Resultatenhet	24
3.5 BUDGETMODELLER	25
3.5.1 Resultatbudget	25
3.5.1.1 Fast budget	25
3.5.1.2 Reviderad budget	26
3.5.2 Budgetprocessen	26
3.5.3 Budgetens roller och syfte	26
3.5.3.1 Finjustering av den strategiska planen	27
3.5.3.2 Fördelning av ansvar	27
3.5.3.3 Utvärdering och uppföljning	27
3.6 BUDGET I KOMMUNER	28
3.6.1 Budgetprocessen i kommuner	28
3.6.2 Budgetens roller och syften i kommunal verksamhet	30
3.7 KRITIK MOT BUDGET SOM STYRINSTRUMENT	31
3.8 EKONOMISTYRNING I KOMMUNAL FÖRSKOLA	31
3.8.1 Struktur för styrning och uppföljning	33
3.8.2 Strategiska mål och nyckeltal	33

3.9 BALANSERAT STYRKORT	34
3.9.1 Kundperspektivet.....	34
3.9.2 Process perspektivet.....	34
3.9.3 Lärande- och innovationsperspektivet.....	35
3.9.4 Finansiella perspektivet.....	35
3.9.5 Det balanserade styrkortets framtagning	35
4. FALLSTUDIE AV TVÅ FÖRSKOLEVERKSAMHETER.....	37
4.1 STYRNING I LUNDS KOMMUN	37
4.1.1 Lunds stads ekonomiska styrmodell	37
4.1.1.1 Ansvarsfördelning.....	38
4.1.1.2 Budgetprocessen	39
4.1.1.3 Uppföljning och rapportering.....	40
4.2 BESKRIVNING AV UROXENS FÖRSKOLA	40
4.2.1 Uroxens ekonomistyrning	41
4.2.1.1 Budget för specialavdelningarna	41
4.2.1.2 Budget för övriga avdelningar.....	42
4.2.1.3 Uppföljning av budget.....	43
4.2.2 Utvärdering av Uroxens verksamhet.....	44
4.3 STYRNING I TÄBY KOMMUN	44
4.3.1 Täby kommuns styrmodell	45
4.4 BESKRIVNING AV HABILITEKET AB	46
4.4.1 Habilitekets ekonomistyrning.....	47
4.4.1.1 Budget	48
4.4.1.2 Budgetprocessen	49
4.4.1.3 Uppföljning av budget.....	50
4.4.2 Nyckeltal.....	50
5. ANALYS AV FÖRSKOLANS EKONOMISTYRNING.....	52
5.1 ANALYS AV EKONOMISK STYRMODELL FÖR UROXENS FÖRSKOLA	52
5.1.1 Uroxens budget.....	52
5.1.2 Ekonomiskt ansvar i Uroxen.....	54
5.2 ANALYS AV EKONOMISK STYRMODELL FÖR FÖRSKOLAN HABILITEKET.....	54
5.2.1 Habilitekets budget.....	55
5.2.2 Ekonomiskt ansvar i Habiliteket	56
5.3 FÖRSLAG PÅ FÖRBÄTTRINGAR OCH KOMPLEMENT TILL BUDGET	56
5.3.1 Ett exempel på balanserat styrkort för Uroxen.....	57
5.3.2 Ett exempel på balanserat styrkort för Habiliteket.....	59
5.4 SKILLNADER MELLAN UROXEN OCH HABILITEKET	60
5.5 OBEROENDE FÖRSKOLELÄRARENS ERFARENHETER	62
5.6 AVSLUTANDE REFLEKTIONER	63
6. RESULTAT OCH RESULTATDISKUSSION	64
6.1 FÖRSLAG PÅ FORTSATT FORSKNING	65
PUBLICERADE VERK.....	66
ORGANISATIONSINTERNA KÄLLOR.....	67
MUNTLIGA KÄLLOR.....	67
ELEKTRONISKA KÄLLOR	68
OFFENTLIGT TRYCK	68
BILAGA 1 - INTERVJUMALL TILL INTERVJU MED FÖRSKOLEREKTOR.....	69
BILAGA 2 - INTERVJUMALL TILL INTERVJU MED EKONOM PÅ KOMMUNEN.....	70
BILAGA 3 - INTERVJUMALL TILL INTERVJU MED VD I FRISTÅENDE FÖRSKOLA.....	71

BILAGA 4 - INTERVJUMALL TILL INTERVJU MED ANSTÄLLDA PÅ KOMMUNAL RESPEKTIVE FRISTÅENDE FÖRSKOLA.....	72
BILAGA 5 – INTERVJUMALL TILL INTERVJU MED OBEROENDE PERSON.....	73

1. Inledning

Detta kapitel beskriver uppsatsens bakgrund för att introducera ämnet för läsaren. Vidare förs en problemdiskussion för att presentera vilka problem vi ämnar undersöka samt vilket syfte uppsatsen har. Kapitlet avslutas med avgränsningar och en översikt av uppsatsens disposition.

1.1 Bakgrund

Sveriges förskolor bedrivs idag i kommunal eller privat regi. Oavsett verksamhetens huvudman finansieras förskolor till största del av statliga medel i form av skatt. Den fristående förskolan kan till skillnad från den kommunala drivas i olika företagsformer. Detta innebär att verksamheterna måste vara lönsam för att kunna drivas vidare. Den kommunala förskolan däremot har en trygghet i att kommunen med sina resurser är huvudman för verksamheten. Dock måste kommunal verksamhet ha ett övergripande ekonomiskt mål då Kommunallagen kräver att kommunerna måste budgetera för att intäkterna ska överstiga kostnaderna.¹

Skolverket införde 1998 en förskolereform som innebar en anpassad läroplan för förskolan. Denna reform gjorde förskolan till det första steget i det svenska utbildningssystemet. Syftet med införandet av läroplanen var att förstärka förskolans pedagogiska uppdrag och att sammanlänka det med den nioåriga grundskolan. Läroplanerna för förskolan och grundskolan bygger numera på en gemensam syn på lärande, utveckling och kunskap. Förskolans läroplan är en förordning som uttrycker vilka krav och förväntningar föräldrar och barn ska ha på förskolan samt vilka statliga krav som finns. Enligt Skolverket ska förskolan erbjuda barnen en god pedagogisk verksamhet där omsorg, fostran och lärande bildar en helhet.²

Skolverkets personal har under sina inspektioner upptäckt ett allmänt problem i förskolan angående otillräckliga resurser för barn med särskilda behov. Dessa barn har tydliga funktionshinder, som rörelsehinder, syn- eller hörselnedsättningar, koncentrationssvårigheter, språk- och talsvårigheter och/eller psykosociala svårigheter.³ I förskolans läroplan beskrivs det att barnens förutsättningar och behov måste tas i beaktande vilket innebär att varje verksamhet måste anpassas efter varje barn och gör att resurserna därmed inte kan fördelas

¹ Kommunallagen 8 kap. 4 §

² Skolverket, *Tio år efter förskolereformen* (2008) s. 8

³ Skolverket, *Allmänna råd och kommentarer – Kvalitet i förskolan* (2005) s. 33

lika.⁴ Enligt en kommunenkät som Skolverket genomfört anser mer än hälften av kommunerna att under de senaste fem åren har andelen barn med särskilt behov ökat och att stöd till dessa barn är otillräckliga. Detta kan bero på att en diagnos av barnets handikapp oftast behövs för att få stödinsatser, att det inte finns tillräckliga resurser eller att bedömningarna är godtyckliga.⁵

Då läroplanen ofta står i centrum och får mycket uppmärksamhet i förskolan, finns det en risk att de ekonomiska perspektiven och styrinstrumenten överskuggas. Förskolorna måste följa den läroplan som Skolverket fastställt och kan beroende på ägarform välja olika ekonomiska styrinstrument som exempelvis budget för att uppnå de mål och krav som ställs. Då vissa ekonomiska styrinstrument kan vara mer lämpliga i förskoleverksamhet än andra, finns ett intresse i att undersöka vilka av dessa som används i förskolan för att uppnå målen i läroplanen. Dessa styrinstrument kan exempelvis vara nyckeltal och balanserat styrkort.

1.2 Problemdiskussion

Den svenska förskolan drivs för närvarande i olika ägarformer. En del kommuner har privatiserat stora delar av barnomsorgen och andra har valt att inte göra det. Oavsett val av ägarform av förskolan, kan det finnas skillnader i kommunernas styrmodeller för denna verksamhet. Hur viktigt är huvudmannskapet för hur förskolans ekonomistyrningssystem ser ut då alla förskolor måste följa Skolverkets läroplan?

Det finns ett flertal ekonomiska styrinstrument som blivit populära inom företagsekonomi och som möjligtvis även kan användas i förskoleverksamhet. Kan dessa i så fall utvecklas mot ett effektivare styrsätt? Om så är fallet är det viktigt att de tänkta användarna av styrinstrumenten vet hur de ska användas för att uppmärksamma effektivitetsaspekten. Hur hanterar kommunen och förskolan effektivitet i exempelvis uppföljning och ansvarsindelning? Även om en uppföljningsplan är fastställd kan utformningen vara ineffektiv, svårförstådd eller till och med fel. Hur kan förskolorna genom ekonomistyrningen undvika att detta sker?

Som nämnts i bakgrunden har Skolverket uppmärksammat problem i att tillgodose resurser till barn med särskilda behov i förskolan. Vilka skillnader finns det i ekonomistyrningen mellan kommunal respektive fristående förskola med inriktning mot barn med särskilda

⁴ Skolverket, *LPFÖ 98* (1998) s. 4

⁵ Skolverket, *Tio år efter förskolereformen* (2008) s. 51

behov? Beror de uppmärksammade problemen på en låg utvecklingsgrad av ekonomistyrningen i förskolorna eller på otillräckliga resurser från kommunen?

Denna diskussion ligger till grund för vilka forskningsfrågor som önskas besvaras i uppsatsen.

1.3 Problemformulering

- Hur ser den ekonomiska styrmodellen ut för en kommunal respektive fristående förskoleverksamhet med barn som har särskilda behov?
- Kan de nuvarande styrmodellerna i förskolan utvecklas för att förbättra möjligheterna att styra verksamheten?
- Hur påverkar huvudmannskapet ekonomistyrningen?
- Hur behandlas olika effektivitetsaspekter i kommunal respektive fristående förskoleverksamhet för barn med särskilda behov?

1.4 Syfte

Syftet med denna uppsats är att beskriva, analysera samt diskutera möjligheter till förbättringar av ekonomistyrningen i kommunal- respektive fristående förskola inriktade mot barn med särskilda behov.

1.5 Avgränsningar

I uppsatsen har vi valt att avgränsa oss till ekonomistyrning för förskolor i kommunal respektive fristående förskoleverksamhet med barn med särskilda behov. I förskoleverksamheten har vi avgränsat oss till endast två organisationer på grund av arbetets tidsbegränsning. Vi kommer inte att undersöka om resurserna är rättvist fördelade eller om skillnader i ekonomistyrningen påverkar pedagogik eller kvalitet.

1.6 Disposition

Kapitel två – Metodval för studie av förskoleverksamhet

I detta kapitel beskrivs de metodologiska angreppssätt vi använt oss av vid framtagandet av denna uppsats. Syftet är att ge läsaren information om valda tillvägagångssätt för att i slutändan kunna värdera uppsatsens resultat.

Kapitel tre – Ekonomistyrning

I detta kapitel presenteras teorier i ekonomistyrning som är relevanta för studieobjekten. Teorier som rör budget, ansvarsenheter och balanserat styrkort kommer att behandlas ur ett kommunalt samt företagsekonomiskt perspektiv.

Kapitel fyra – Fallstudie av två förskoleverksamheter

Detta kapitel innehåller det empiriska material som är ett resultat av den informationsinsamling som genomförts hos studieobjekten.

Kapitel fem – Analys av förskolans ekonomistyrning

I detta kapitel presenteras den analys av det empiriska material som arbetats fram under forskningen och som sedan ställs i relation till teorier om ekonomistyrning. Kapitlet är uppdelat i analys av varje fallobjekt för att sedan ge förslag på förbättringar av ekonomistyrningen. Analysen avslutas med reflektioner från en oberoende person samt våra avslutande funderingar.

Kapitel sex – Resultat och resultatdiskussion

I uppsatsens sista kapitel redogörs för vilka resultat som vi kommit fram till samtidigt som en resultatdiskussion förs. Kapitlet avslutas med förslag på framtida forskning.

2. Metodval för studie av förskoleverksamhet

I detta kapitel avser vi att beskriva de metodologiska angreppssätt vi använt oss av vid framtagandet av denna uppsats. Syftet är att ge läsaren information om tillvägagångssättet för att i slutändan kunna värdera uppsatsens resultat.

2.1 Val av ämne

Allt fler fristående skolor startas numera och konkurrerar med kommunala skolor.⁶ Att studera offentlig och fristående verksamhet är ett ämnesområde vi därför funnit intressant. Efter att ha tagit del av en dagsaktuell rapport från Skolverket vilken behandlar 1998 års förskolereform valde vi att fördjupa oss i förskoleverksamhet. Rapporten utvärderar införandet av reformen som innebar att förskolorna måste utforma sin verksamhet efter en läroplan. Vidare innehöll rapporten en enkät genomförd bland kommunerna där brister upptäcktes i otillräckliga resurser för barn med särskilda behov. Således blev det intressant att studera hur ekonomistyrningen ser ut i kommunal och fristående förskoleverksamhet med inriktning på barn med särskilda behov.

Det ekonomiska perspektivet utgör en grund för förskoleverksamheten och är en viktig del för att uppnå Skolverkets krav för en fortsatt bedrivning av verksamheten. Detta anser vi vara av ytterst relevans och intressant att belysa och analysera. För att en förskola ska kunna bedrivas krävs en stadig ekonomisk grund, inte bara i form av kapital utan även uppföljningsformer och en välgenomtänkt ekonomisk styrmetod. Vi vill med denna uppsats understryka vikten av det ekonomiska perspektivet i denna typ av verksamhet och utelämna kvalitetsaspekterna som inte tillhör vårt ämnesområde och som vi saknar kunskap i.

Efter att ha genomfört undersökningar i området fann vi en del ekonomiska studier om grundskole- och gymnasieverksamhet men att förskoleverksamhet var relativt outforskat. Eftersom kärnverksamheten i förskolan och utbildningsväsendet i stort är lärande, tror vi att denna verksamhet fått en annan typ av fokus vid forskning som exempelvis pedagogik och kvalitetsmätning. Därför vill vi genomföra en kvalitativ studie inom ekonomistyrning i förskoleverksamhet för att få en djupare förståelse av denna bransch.

⁶ <http://www.skolverket.se/sb/d/2006/a/11724> (2008-11-23)

2.2 Fallstudie

Då vi valt att genomföra en kvalitativ studie anser vi att en fallstudie är lämplig som metodval därför att den möjliggör en djupare undersökning. Vid val av forskningsmetod finns det en del faktorer att ta hänsyn till. Några av dessa är vilken typ av frågor forskaren önskar besvara, vilken kontroll forskaren har över frågeställningarna, vilket resultat forskaren ämnar uppnå samt vilket avgränsat fenomen forskaren ämnar studera. Fenomenen kan vara specifika händelser, personer, en socialgrupp eller en institution.⁷ Utifrån metodvalet har vi valt två fallorganisationer där vi riktat fokus mot ekonomistyrningen. Denna fallstudie har en intensiv utformning då den går på djupet och omfattar flertalet detaljer. I uppsatsen studeras således få enheter vilket gör att den blir specifik och förhåller sig därför till en speciell kontext. Resultatet från fallstudien kan därför bli svårare att generalisera.⁸ Studien tar plats i det undersökta fenomenets realistiska miljö⁹, i vårt fall hur ekonomistyrning påverkar verksamheten i förskolan beroende på huvudmannaskap.

2.3 Val av fallföretag

I fallstudien har vi varit intresserade av att jämföra kommunal och fristående verksamhet. Då blev det naturligt att använda sig av minst två fallobjekt. Vi tog först kontakt med ägare och VD för den fristående förskolan Habiliteket i Täby kommun som var positivt inställd till att ingå i studien. Habiliteket bedriver förskoleverksamhet för barn med särskilda behov. Liknande kommunal verksamhet finns inte i Täby kommun, därför fick vi istället lokalisera en kommunal förskola i en annan kommun. Vi tog då kontakt med Lunds kommun och blev hänvisade till rektorn för Uroxens förskola. Att använda sig av förskolor från olika kommuner i denna studie såg vi inte som något problem då vår ambition inte var att generalisera resultatet. Dessutom anser vi att det är av stor vikt för vår studie att jämföra två förskolor med liknande inriktning men med olika huvudmän oavsett kommuntillhörighet.

⁷ Merriam, Sharan B. *Fallstudien som forskningsmetod* (1994) s. 25

⁸ Jacobsen, Dag Ingvar. *Vad, hur och varför?* (2002) s. 102

⁹ Backman, Jarl. *Rapporter och uppsatser* (1998) s. 49

2.4 Forskningsansats

Forskningen kan utgå från en deduktiv eller en induktiv ansats. En deduktiv ansats är att forskaren utifrån relevanta teorier inom ekonomistyrning studerar det empiriska material som samlats in om förskolorna. Efterhand kan analys och skapande av egna slutsatser ta vid. Syftet med deduktiv ansats är inte att skapa ny teori utan att utgå från befintlig och ställa detta i relation till empiri. Motsatsen till deduktiv ansats är induktiv ansats vilket innebär att man istället skapar ny teori genom de generaliserbara resultat som genererats från observationer.¹⁰ Uppsatsen är inte uteslutande deduktiv utan även induktiv då vi har samlat in empiriskt material för att sedan sammankoppla teorier till detta. Vårt syfte har dock inte varit att skapa nya teorier utan att skapa en förståelse kring problematiken i det empiriska materialet. Detta gör att vi ser uppsatsens forskningsansats som en iterativ process därför att vi rör oss fram och tillbaka mellan empiri och teori.¹¹

2.5 Metodval för empirisk informationsinsamling

Eftersom undersökningen är en kvalitativ fallstudie valde vi att använda oss av personliga intervjuer som lämplig insamlingsmetod av empirisk information. I den personliga intervjun vill forskaren ha detaljerade och fylliga svar då tyngdpunkten är lagd på den intervjuade personens egna uppfattningar och synsätt.¹² Därför är det i denna studie viktigt vilka personer som blir intervjuade och hur intervjuerna genomförs för att ta fram relevant information.

2.5.1 Semistrukturerad intervjumetod

I studien har vi valt att använda oss av den semistrukturerade intervjumetoden inom kvalitativ forskning. Denna metod grundar sig på en tydligare intervjuguide med teman som ska beröras under intervjun till skillnad från den ostrukturerade metoden där intervjun mer liknar ett vanligt samtal. Intervjuguiden och frågorna som ställts har inte presenterats för intervjuobjekten innan intervjutillfället. Båda dessa intervjutekniker har gemensamt att de är flexibla till sin natur och betonar vikten av hur intervjupersonen uppfattar och förstår ställda frågor.¹³ Semistrukturerad intervjumetod har valts då vi velat använda oss av en viss struktur i

¹⁰ Bell, E; Bryman, A. *Företagsekonomiska forskningsmetoder* (2005) s. 23-25

¹¹ Ibid, s. 25

¹² Ibid, s. 361

¹³ Ibid, s. 362-363

intervjun samt beröra ett antal teman. Samtidigt har vi velat utnyttja den flexibilitet som metoden erbjuder genom att kunna ställa följdfrågor för att få mer detaljerade svar.

2.5.2 Val av intervjupersoner

Uppsatsens djupare personliga intervjuer har genomförts med de individerna med kunskap om verksamheten samt möjlighet att styra den. Således har intervjuer gjorts med ekonomiskt ansvariga för verksamheterna samt rektorer och ägaren av Habiliteket som arbetar med styrningen av verksamheten. Därefter har kortare personliga intervjuer genomförts med förskolepersonal inom båda organisationerna. Syftet med dessa intervjuer var att få en anställds uppfattning på hur de upplever den ekonomiska styrningen av verksamheten. För att öka jämförbarheten i intervjumaterialet mellan förskolorna har liknande frågor med anpassning till huvudmannaskap ställts till de intervjuade.

Den första intervjun genomfördes för att få en övergripande bild av styrning i den kommunala förskolan. Intervjuobjekten var rektorn för Uroxens förskola, Ann-Charlotte Olai och Monica Johansson som är ansvarig ekonom på Barn- och Skolnämnden Lunds stad, Lunds Kommun. Därefter skedde en andra intervju med djupare frågor som till viss del baserats på det material som erhållits vid det första intervjutillfället.

Den fristående förskolan är lokaliserad i Täby utanför Stockholm vilket gjorde att en första intervju med Habiliteket genomfördes per telefon med VD Pia Winnberg för att få tillgång till grundläggande information. Telefonintervjun var fördelaktig i inledningsstadiet av uppsatsen på grund av tidsbrist och avståndet till Stockholm. Därefter har en personlig intervju genomförts även på den fristående förskolan för att öka jämförbarheten i materialet.

Fördelen att genomföra en personlig intervju till skillnad från telefonintervju är att intervjuaren kan notera hur intervjuobjektet reagerar på frågorna som ställs. Dock finns risk att intervjupersonen påverkas av intervjuaren på grund av faktorer som fysisk närvaro, kön, ålder, etnisk bakgrund etc. detta kallas för "intervjuareffekten".¹⁴ Den personliga intervjumetoden har valts på grund av att den ökar en personlig kontakt med den intervjuade och skapar en större förståelse av personens ståndpunkter. För att minska intervjuareffekten har vi presenterat oss för de intervjuade personerna i båda förskolorna på telefon innan den

¹⁴ Bell, E; Bryman, A. *Företagsekonomiska forskningsmetoder* (2005) s. 140-141

personliga intervjun. Detta för att denne ska kunna vara förberedd och trygg i vilka personer som de kommer att möta vid intervjutillfället.

Vi bestämde oss även för att genomföra en personlig intervju med en oberoende person som har arbetat både i kommunal och fristående förskola. Detta för att få synpunkter från en person med erfarenhet från båda verksamhetsformerna, vilket kan ge kompletterande information på likheter och skillnader. Förutom de personliga intervjuer som genomförts har kortare telefonintervjuer och frågor via e-mail skett till ovan nämnda personer för att få kompletterande information.

2.6 Uppsatsens trovärdighet

Det är viktigt att metodval och den information som samlats in leder till att uppsatsen får en hög trovärdighet. Trovärdigheten i sin tur beror till stor del på hur hög validitet och reliabilitet som uppnåtts.

2.6.1 Validitet

Begreppet validitet kan delas upp i inre och yttre validitet. Den inre validiteten även kallad begreppsvaliditet, är ett mått som innebär att begreppen som används i undersökningar ska mäta vad som de avser att mäta.¹⁵ I en undersökning handlar detta om att rätt mätinstrument används, att rätt människor intervjuas och att rätt frågor ställs. Den yttre validiteten betyder att utifrån en specifik studie ska det finnas möjlighet till att göra generaliseringar.¹⁶

För att förstärka den inre validiteten har de djupare personliga intervjuerna genomförts med personer som anses ha god kunskap om verksamheten och som kan påverka styrningen i organisationen. Den inre validiteten påverkas också av om det ställs relevanta frågor under intervjun. De frågor som ingått i de teman vi valt att beröra under intervjuerna är baserade på problemformuleringen och uppsatsens syfte, vilket gör att det ständigt finns en koppling till studiens kärna. Då uppsatsen är en kvalitativ studie kan det vara svårt att göra generaliseringar till andra sociala miljöer.¹⁷ Därför blir den yttre validiteten lidande på grund av att studien fokuserar på djupet och inte på bredden. En fallstudie med två studieobjekt i förskolan är svår att generalisera till andra förskolor då resultaten är specifika för just dessa

¹⁵ Bell, E; Bryman, A. *Företagsekonomiska forskningsmetoder* (2005) s. 48

¹⁶ Svenning, Conny. *Metodboken* (2003) s. 64-65

¹⁷ Bell, E; Bryman, A. *Företagsekonomiska forskningsmetoder* (2005) s. 306

studieobjekt.

2.6.2 Reliabilitet

Reliabilitet innebär att de resultat som undersökningen leder till ska vara tillförlitliga. För att forskningen ska vara reliabel ska en undersökning kunna göras om och då uppnå samma resultat.¹⁸ Likvärdiga resultat för denna studie bör kunna uppnås om intervjuerna genomförs på nytt. Detta eftersom information som rör den offentliga sektorn är tillgänglig för allmänheten. Vidare har vi haft möjlighet att verifiera intervju svaren med internt material och därmed styrkt deras svar för att få en hög tillförlitlighet vilket vi ansett viktigt. Den fristående förskolan har i detta fall heller ingen anledning till att dölja information och samma resultat bör därför kunna uppnås vid en ny intervju.

I intervjuerna som genomförts har vi genomgående använt liknande öppna frågor. Således kan trovärdigheten förstärkas genom att intervjuaren inte ska påverka intervjuobjektet samt för att främja ett objektivt angreppssätt. Det är dessutom viktigt att temafrågorna i intervjuguiden är sammanställda på ett noggrant och korrekt sätt. Genom att använda precisa mått och tydliga definitioner i frågorna kan missförstånd eller feltolkning om vad den intervjuade personen åsyftat minimeras.¹⁹ För att missförstånd och feltolkningar ska undvikas i så stor grad som möjligt har vi valt att spela in intervjuerna. Detta ger oss möjligheten att återkomma till vad intervjuobjektet har svarat. Vid inspelning finns dock risken att intervjuobjektet blir återhållsam med svaren. Vi anser dock att fördelarna med att spela in intervjuerna är större än nackdelarna och därför valt att spela in varje intervju.

2.7 Källor och datainsamling

Uppsatsens teoretiska del är uppbyggd med hjälp av etablerad facklitteratur inom ämnet ekonomistyrning. Denna typ av information kallas sekundärdata och är information som redan sammanställts av forskare eller institutioner. Fördelarna med sekundärdata är att information med hög kvalitet redan är insamlad och ofta lättillgänglig vilket sparar tid. Eftersom tidsperioden för uppsatsen är begränsad blir användandet av sekundärdata nödvändig för att fullfölja arbetet. Nackdelarna med sekundärdata är att det kan vara svårt att få en förståelse för materialet forskaren själv inte producerat. Många gånger är det också omfattande och

¹⁸ Bell, E; Bryman, A. *Företagsekonomiska forskningsmetoder* (2005) s. 48

¹⁹ Svenning, Conny. *Metodboken* (2003) s. 68-69

svårhanterat på grund av dess komplexitet.²⁰ Sekundärdata som använts i denna uppsats har dock inte varit för komplex eller omfattande. Vi har använt oss av litteratur inom ämnesområdet ekonomistyrning för företag och kommuner för att arbeta fram den teoretiska delen för uppsatsen. Det är viktigt att ifrågasätta den litteratur vi använt oss av eftersom kunskap saknas om hur eller varför informationen samlats in. Därför har vi endast använt facklitteratur från etablerade och välkända författare och forskare inom ämnesområdet för att öka trovärdigheten i uppsatsen.

För att kunna få tillgång till information om studieobjektens styrningsmodeller har vi använt oss av intervjuer som insamlingsmetod. Ett flertal intervjuer har genomförts med personer med god inblick i verksamheten på våra studieobjekt. Denna information kallas primärdata och är det material som vi samlat in genom personliga intervjuer.²¹ En viss subjektivitet finns i den organisationsspecifika informationen som samlats in genom intervjuerna. Därför har vi granskat denna information kritiskt och kontrollerat den mot intern och extern information vi fått tillgång till.

²⁰ Bell, E; Bryman, A. *Företagsekonomiska forskningsmetoder* (2005) s. 231-236

²¹ *Ibid*, s. 302-303

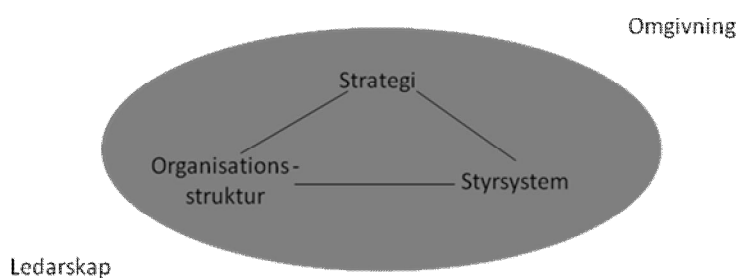
3. Ekonomistyrning

I detta kapitel presenteras relevanta ekonomiska teorier för studieobjekten. Grunden för vår teoretiska referensram är ansvarsenheter, budget och balanserat styrkort. Även andra ekonomiska teorier inom styrning kommer att behandlas för att komplettera styrmodellen.

Denna fallstudie fördjupar sig i två organisationer där den ena är kommunal verksamhet och den andra, fristående verksamhet. Även om den fristående verksamheten till viss del är beroende av kommunen genom tilldelningen av resurser drivs verksamheten som ett företag. Ekonomistyrningen kan därför skilja sig mellan verksamheterna. För att tydliggöra de skillnader som finns i ekonomistyrningen kommer teorierna om dessa vara uppdelade i ett företagsekonomiskt perspektiv och ett kommunalt perspektiv. Kapitlet inleds med en kort karakteristika för att ge en generell överblick om hur ekonomistyrning ser ut i organisation.

3.1 Företagsekonomisk styrning

Jan Lindvall presenterar i sin bok *Verksamhetsstyrning* ett antal grundläggande föreställningar som ekonomistyrning baseras på och som kommer att redogöras i detta avsnitt med vissa förtydliganden av begrepp genom Anthony och Govindarajan. Dessa föreställningar innefattar; strategi, organisationsstruktur, styrsystem, ledarskap och organisationens omgivning. Varje organisation är verksam och befinner sig i en omgivning som ständigt påverkar organisationen på ett flertal vis.²²



Figur 1 Ekonomistyrning²³

För att kunna agera och vara verksam i en omgivning måste företagets strategi, organisationsstruktur och styrsystem fungera och anpassas i harmoni med omgivningen. Ett vanligt fel vid synen på ekonomistyrning är att endast se till de ekonomiska verktyg och

²² Lindvall, Jan. *Verksamhetsstyrning* (2001) s. 29

²³ Ibid, s. 28

tekniker som används och att bortse från de bakomliggande styrtankarna samt i vilket sammanhang dessa ska användas. Alla teoretiska exempel på ekonomiska styrsätt kan inte användas i alla organisationer och kan skilja sig i avseende hur de används i praktiken. Vissa styrsätt kan användas i delar av organisationer men övergripande måste organisationer se till sin omgivning för att arbeta fram det mest lämpade styrsättet för den egna verksamheten.²⁴

3.1.1 Synen på företaget

Första perspektivet att ta hänsyn till vid en bredare ekonomistyrningsmodell är uppfattningen eller företagsidén som är grunden för företagets styrning. Dessa kan exempelvis vara verksamhetsområden som produktionsföretag eller ett kunskapsföretag som levererar konsulttjänster. Vid detta första perspektiv sett ur ett internt synsätt, har chefer en betydande roll i form av hierarkisk uppbyggnad samt handlingsfrihet mellan avdelningar och anställda. Organisationen måste ha klara mål och en vision som anställda ska uppnå tillsammans med en intern harmoni innan styrverktyg kan bestämmas. När dessa mål bestäms är det viktigt att de gynnar både organisationen i stort men även för varje enskild individ.²⁵ När de anställdas mål överensstämmer med organisationens mål uppnås målkongruens. En perfekt målkongruens är svår att uppnå, bland annat genom att personal prioriterar lön, medan företaget fokuserar på lönsamhet. Företaget ska dock sträva efter högsta möjliga kongruens.²⁶ Företagsledningen måste besluta om vilka idéer och mål som ska uppnås och hur dessa ska fungera tillsammans med omvärlden.²⁷

3.1.2 Synen på omgivningen

En av de främsta forskarna inom företags omgivning är Michael E. Porter. Han definierar företags omgivning utifrån den produkt som företaget erbjuder på marknaden. Omvärlden definieras därför som aktörer som; leverantörer, kunder, konkurrenter, nya aktörer och substitut.²⁸ Dessa krafter tvingar företag att anpassa sig och positionera sig strategiskt för att vara lönsamma och överleva på marknaden. Strategiska beslut inom frågor som rör konkurrensfördelar måste ständigt justeras för att behålla en önskad position på marknaden då

²⁴ Lindvall, Jan. *Verksamhetsstyrning* (2001) s. 27

²⁵ Ibid, s. 33

²⁶ Anthony, R; Govindarajan, V. *Management Control Systems* (2007) s. 98

²⁷ Lindvall, Jan. *Verksamhetsstyrning* (2001) s. 33

²⁸ Anthony, R; Govindarajan, V. *Management Control Systems* (2007) s. 67

omgivningen snabbt förändras och nya aktörer och substitut ständigt utvecklas och vinner marknadsandelar.²⁹ Sett till företag och organisationers omgivning kommer även frågor som socialt ansvar och lagstiftning in i bilden, dessa krav är också faktorer som företag måste ta hänsyn till.

3.1.3 Synen på strategi

En organisations strategiska positionering skapar möjligheter att agera och påverka andra organisationer i sin omgivning men bidrar samtidigt till vissa begränsningar på marknaden. Därför måste företag välja sina strategier noggrant för vara konkurrenskraftiga och överleva på marknaden. Ledningsgruppen i företag och organisationer bör därför ha som målsättning att utveckla sina möjligheter att påverka omgivningen och reducera sina begränsningar på marknaden.³⁰

3.1.4 Synen på företagets organisationsstruktur

Organisationers struktur är något som växer fram långsamt som följd av agerande inom organisationen. Strukturer växer successivt fram till accepterade och naturliga genom det mänskliga agerandet och idéer som blir stadgade i regler, rutiner och vanor. Organisationer kan bestå av både formella och informella strukturer. Detta innebär att hierarkiska nivåer kan suddas ut i den interna verkligheten och skilja sig från den verkliga externa, hierarkiska strukturen. Den verkliga strukturen kan lätt bli bortglömd genom att endast den formella strukturen blir sedd utifrån och är i fokus bland ekonomiska teorier. Detta innebär att organisationsstrukturer inte alltid stämmer överens med verkligheten.³¹

3.1.5 Synen på organisationens styrsystem

För att en organisations styrning ska fungera väl och effektivt krävs ett välfungerande styrsystem som stödjer och implementerar strategin. Anthony och Govindarajan beskriver styrsystem som ett sätt för chefer att påverka företagets anställda genom att formulera

²⁹ Lindvall, Jan. *Verksamhetsstyrning* (2001) s. 37

³⁰ Ibid, s. 38

³¹ Ibid, s. 39

strategier som kan implementeras i företaget.³² Styrsystemet kan delas in i tre delar; formulering av standarder, mätning och uppföljning. Ett styrsystem kan exempelvis vara budget, balanserat styrkort eller nyckeltal. Budget är det vanligaste sättet att formulera standarder. Ofta är styrsystem finansiellt orienterade, baserade på siffror och mäts därför ofta med redovisningsinformation. Slutligen följs resultaten upp för att sedan utvärderas i förhållande till planerat mål. Numera har de sifferbaserade styrsystemen blivit kompletterade med andra styrsätt som tar andra perspektiv i hänsyn som exempelvis kundnöjdhetsindex och personalomsättning.³³

3.2 Styrningsmetoder

En av de traditionella styrmetoderna i organisationer har varit den direkta styrningen. Denna typ av styrning är beroende av en yrkesskicklig och accepterad ledare som anses veta bäst i de flesta situationer. Direkt styrning har främst fungerat bra för entreprenörer och mindre företag. När organisationer växer och utvecklas blir det svårare att styra direkt av den orsaken att ledaren förlorar en del av den överblick som denne tidigare haft över verksamheten. Det naturliga steget har då varit att gå över till programstyrning, vilket har varit en känd styrform inom den offentliga sektorn. Det som skiljer programstyrning från direkt styrning är att de muntliga direktiv som ledaren styr med i den direkta styrningen nu istället blir skriftliga direktiv till varje enhet. För att kontrollera att enheterna inte överskridit beslutade kostnadsramar samt uppnått angivna mål används indirekta kontrollmetoder såsom budgetuppföljning, avancerad kvalitetskontroll och redovisningsrevision.³⁴

Samhällets och omgivningens stora förändringar under senare tid har lett till att även programstyrningen blivit mindre aktuellt som styrsystem. Istället har organisationer riktat fokus mot målstyrning som en mer anpassningsbar styrmetod. Vid målstyrning ger arbetsgivaren medarbetarna stor frihet att välja medel för att utföra det arbete som fastställts genom avtal mellan parterna. Ekonomisk styrning är en speciell form av målstyrning där organisationen har fastställt ekonomiska mål för varje självständig enhet samt för hela organisationen. Enheten får sedan en viss frihet att använda olika medel för att uppnå de ekonomiska målen. Friheten begränsas av att det bland annat finns uppföljningssystem för

³² Anthony, R; Govindarajan, V. *Management Control Systems* (2007) s. 6

³³ Lindvall, Jan. *Verksamhetsstyrning* (2001) s. 41-42

³⁴ Bergstrand, Jan. *Ekonomisk Styrning* (2003) s. 11-12

ekonomiska resultat, kvalitet och serviceegenskaper som regelbundet diskuteras och granskas.³⁵

3.3 Ansvarsenheter i företag

I de flesta organisationer och på olika nivåer finns det ansvarsenheter i någon form.³⁶

Ansvarsenheternas ändamål i organisationen kan variera beroende på vad ledningen vill åstadkomma med varje enhet till exempel att enheten har ansvar över kostnaderna eller resultatet.

3.3.1 Kostnadsansvar

Kostnadsansvar har de enheter vars input mäts i monetära termer och output oftast i fysiska termer. Dessa enheter är därmed ansvariga för de kostnader som skapas men är inte ansvariga för de intäkter som genereras. Det finns två varianter av kostnadsansvar, diskretionärt ansvar och standardkostnadsansvar. Att använda standardkostnadsansvar är vanligt för produktions- och tillverkningsavdelningar medan diskretionärt kostnadsansvar används för administrativa enheter eller supportenheter.³⁷

3.3.2 Resultatansvar

Resultatansvar har de enheter som kan påverka enhetens resultat genom intäkter och kostnader. Detta innebär att chefen för en resultatansvarsenhet ska ha möjlighet till att välja medel för att uppnå önskat mål samt möjlighet till att fatta beslut för att uppnå de angivna målen. För att styra resultatenheten fastställer organisationen handlingsramar som berör ekonomiska mål, verksamhetsinriktning och kvalitetskrav. Dessa handlingsramar anges under budgetprocessen och preciseras för de ansvariga. Genom ett tydligt resultatansvar i en enhet ökar medvetenheten om det ekonomiska utfallet och förenklar resultatstyrningen. Det finns emellertid risk för suboptimering vid användandet av resultatansvarsenheter på grund av att enhetens beslutsfattande inte kongruerar med organisationen som helhet. Risken för suboptimering vid större beslut minimeras om berörda chefer gemensamt fattar besluten. Vid användande av resultatansvar bör vardagsbeslut fattas på enhetsnivå medan viktigare beslut

³⁵ Bergstrand, Jan. *Ekonomisk Styrning* (2003) s. 13

³⁶ Ibid, s. 18-19

³⁷ Ibid, s. 133-134

ska fattas centralt.³⁸

3.4 Ansvarsenheter i kommuner

I ekonomistyrning för kommuner är det ekonomiska ansvaret uppdelat i redovisningsenheter. Ett steg i ekonomistyrningen av kommuner är att avgränsa dessa enheters ansvar till ansvarsenheter. I kommuner finns det tre olika typer av ansvarsenheter; kostnadsenheter, resultatenheter och balansräkningsenheter.³⁹

3.4.1 Kostnadsenhet

Styrningen i en kostnadsenhet innebär att den som är ansvarig för verksamheten ser till att kostnadsramen hålls. Det finns två olika typer av kostnadsenheter, standardkostnadsenhet och bedömningskostnadsenhet. I standardkostnadsstället kopplas enheterna till ett kvantitativt mått på prestationerna. I bedömningskostnadsstället ställs kostnaderna i relation till hur väl enheten lyckats. I den typen av verksamhet där detta kostnadsansvar förekommer är det inte relevant att koppla kostnaderna direkt till utförd prestation.⁴⁰

3.4.2 Resultatenhet

Det finns olika typer av resultatenheter, fiktiva resultatenheter och verkliga resultatenheter. I en fiktiv resultatenhet finns det inget samband mellan intäkter och kostnader. Enheten finansieras av en schablonmässig intäkt. Enheten tilldelas intäkter vid budgeteringen och uppkommer efter en förhandling mellan enheten och dess överordnade. Att vara en fiktiv resultatenhet innebär att den centrala resursfördelning enhetens styrning för den lokala enheten förtydligas då den lokala enheten får ett bestämt belopp per budgetperiod. Den lokala enheten ska inom dessa ramar ansvara för verksamheten och ekonomi. Det innebär att den lokala enheten blir föremål för stark ekonomistyrning. En verklig resultatenhet är en enhet där intäkterna följer volymutvecklingen. Detta innebär att intäkterna kopplas till prestationerna

³⁸ Bergstrand, Jan. *Ekonomisk Styrning* (2003) s. 18-19

³⁹ Brorström, B; Haglund, A; Solli, R. *Förvaltningsekonomi* (2005) s. 253

⁴⁰ Ibid, s. 254

och produktiviteten.⁴¹

3.5 Budgetmodeller

Budget är ett ekonomiskt styrinstrument som organisationer använder i planeringen av sin verksamhet. När organisationer och företag arbetar med framtagning av budget, bygger arbetet på vissa förutsättningar och uppskattningar om hur verksamheten kommer att utvecklas.⁴²

3.5.1 Resultatbudget

Resultatbudgetens uppgift är att matcha budgeterade intäkter mot budgeterade kostnader och därmed få fram ett budgeterat resultat. Budgeterade intäkter härleds ifrån en försäljnings- eller intäktsbudget. Däremot kan de budgeterade kostnaderna vara svårare att förstå. Detta beror exempelvis på att det kan finnas interna kostnader i form av internprissättning mellan avdelningar som egentligen inte är några kostnader för organisationen som helhet.⁴³

3.5.1.1 Fast budget

Den traditionella budgeten har under en längre tid varit av fast struktur som fastställs vid ett bestämt tillfälle och fungerar således som ett tydligt underlag för uppföljningsaktiviteter. En av orsakerna till den fasta budgetens popularitet har varit att den under lång tid ansetts som en metod med bra styregenskaper. Det kan emellertid påpekas att det under senare tid har riktats kritik mot metoden då den i en föränderlig omgivning snabbt kan bli inaktuell. För att gardera sig mot detta problem har många organisationer valt att komplettera den fasta budgeten med prognoser för varje månad eller kvartal. Prognoserna fungerar som extra beslutsunderlag för att kunna anpassa och planera om verksamheten efter förändringar som sker under året. Prognoserna ska ses som ett komplement till budgetens uppföljningssituation och inte som en ersättare då prognoser kan vara riskfyllda.⁴⁴

⁴¹ Brorström, B; Haglund, A; Solli, R. *Förvaltningsekonomi* (2005) s. 257

⁴² Greve, Jan. *Budget*. (1996) s. 10

⁴³ *Ibid*, s. 109

⁴⁴ Bergstrand, Jan. *Ekonomisk styrning* (2003) s. 109

3.5.1.2 Reviderad budget

Vid användandet av en reviderad budget är syftet att företaget vid planerade mellanrum överser om budgeten behöver omarbetas för den resterande delen av året. Denna process leder till en smidigare anpassning av budgeten till de förändringar och händelser som kan ske under ett år jämfört med en fast budget. Den reviderade budgetens anpassningsbarhet för förändringar skapar inte enbart fördelar utan kan minska personalens respekt för fastställda budgetsiffror då en kommande revidering kan ske.⁴⁵

3.5.2 Budgetprocessen

Budgetprocessen kan ha olika effekter på personalen i en organisation. De anställdas motivationsgrad att uppnå de budgeterade målen kan ha en koppling till deltagandegraden i budgetarbetet. Enligt Bergstrand i *Ekonomisk styrning* finns olika tillvägagångssätt att ta fram en budget som oftast utgår ifrån en nedbrytningsmetod eller uppbyggnadsmetod. I en nedbrytande budgetprocess utgår budgetarbetet från ledningen och sedan nedåt i hierarkisk ordning. I uppbyggnadsmetoden börjar budgetarbetet på de lägsta nivåerna för att sedan passera högre hierarkiska nivåer. Processen uppskattas för att den är demokratisk och ger utrymme för medarbetarnas åsikter, men kan ta lång tid. Det är idag vanligt att organisationer använder en kombination av dessa två metoder vid framtagande av budget där organisationen väljer det bästa från metoderna.⁴⁶

De anställdas deltagargrad i budgetprocessen skiljer sig mellan metoderna. I uppbyggnadsmetoden medverkar de anställda i budgetprocessen genom framtagandet av delbudgetar som sedan sammanställs till en huvudbudget. En högre deltagargrad i processen gör att de anställda enligt teorin är mer motiverade till att uppnå budget i en uppbyggnadsprocess än i en nedbrytningsprocess.⁴⁷

3.5.3 Budgetens roller och syfte

Budgeten och dess syften kan skilja mellan organisationer och utformas olika beroende på vad organisationen vill uppnå. Viktigt att ha i åtanke är att budgetering tillsammans med

⁴⁵ Bergstrand, Jan. *Ekonomisk styrning* (2003) s. 108

⁴⁶ Ibid, s. 112-113

⁴⁷ Ibid, s. 112-113

andra ekonomistyrningssystem är metoder att implementera organisationens strategi och styra medarbetare i den riktning ledningen önskar.

Enligt Anthony och Govindarajan kan budgeten ha olika syften bland annat, finjustering av den strategiska planen, fördelning av ansvar, utvärdering och uppföljning.⁴⁸

3.5.3.1 Finjustering av den strategiska planen

Budget är ett medel för att implementera organisationens strategiska plan. Denna bestäms innan den period budgeten avser och utgår ifrån den information som då fanns tillgänglig. Budgeten kan ha som syfte att finjustera den strategiska planen, detta då man får bättre och mer uppdaterad information om verksamheten varje gång budgeten uppdateras.⁴⁹

3.5.3.2 Fördelning av ansvar

När organisationens budget är fastställd ska den tydligt visa vad olika chefer har för ansvar och vilka medel de har att tillgå för att uppnå uppsatta mål. Fördelning av ansvar är en viktig del vid budgetering då det tydliggör vilka handlingsramar chefer ska befinna sig inom. När ansvaret är fördelat är det enklare för ledningen att göra uppföljningar med ansvariga chefer angående avvikelser från budget. Om chefernas ansvar och befogenheter är tydliga är de också medvetna om vilka krav som ställs, därför bör deras motivation att uppnå de uppsatta målen öka.⁵⁰

3.5.3.3 Utvärdering och uppföljning

Uppföljning och utvärdering är en av budgeteringens viktigaste roller då det innebär att budgeten jämförs med verkligt utfall. Detta utgör en grund för analys av verksamheten samt en grund för framtida budgetering. Traditionellt har budgetuppföljning inneburit en hård kontroll och övervakning av hur givna medel förvaltats. Syftet med budgetuppföljning är att den medarbetare som är ansvarig för budgeten ska rapportera och förklara för sin överordnad vilka mål som ställts upp, vad utfallet har varit, hur fortsatta prognoser ser ut samt vilka åtgärder som ska vidtas för att komma till rätta med eventuella avvikelser.⁵¹

⁴⁸ Anthony, R; Govindarajan, V. *Management Control Systems* (2007) s. 382

⁴⁹ Ibid, s. 382

⁵⁰ Bergstrand, Jan. *Ekonomisk styrning* (2003) s. 104

⁵¹ Bergstrand, Jan; Olve, Nils-Göran. *Styr bättre med bättre budget* (2002) s. 113-115

De fastställda budgeterade målen måste utvärderas vid årets slut för att budgeten ska fylla sin funktion och för att se hur periodens utfall varit. Utfallet av budgeten kan ofta vara knutet till någon form av belöning vilket kan vara både positivt och negativt ur organisationens synvinkel. Positivt i den bemärkelsen att de ansvariga för budgeten får incitament till att anstränga sig för att uppnå de budgeterade målen. Negativt i bemärkelsen att om målen är för låga blir det enklare att uppnå dessa med belöning som följd.⁵²

Uppföljning och utvärdering ska ske regelbundet mellan överordnad och medarbetare. Vid dessa tillfällen ska det finnas rapporter om det ekonomiska utfallet för perioden och övrig information som är väsentlig för verksamheten. Rapporterna och informationen behöver vara granskade och korrekta inför tillfället då risken annars är att syftet med mötet övergår till att tolka innebörden i rapporterna snarare än att utvärdera dem.⁵³

3.6 Budget i kommuner

Kommuner är enligt Kommunallagen skyldiga att upprätta en budget för kommande kalenderår där intäkterna överstiger kostnaderna.⁵⁴ Denna budget ska innehålla en ekonomisk plan för de kommande tre åren. Den ska även innehålla vilka anslag som ska utgå, hur finansieringen ser ut samt kommunens skattesats.⁵⁵

I Kommunallagen finns även en beskrivning av vilken tidshorisont som ska gälla vid framtagandet av budgeten. Tidshorisonten kommer att beskrivas mer utförligt i avsnittet om budgetprocessen i kommuner. Eftersom kommuner ingår i den offentliga sektorn blir budgeten en offentlig handling efter att den fastställts av kommunstyrelsen.⁵⁶

3.6.1 Budgetprocessen i kommuner

Enligt författarna till *Förvaltningsekonomi*, Brorström et al. kan budgetprocessen bygga på föregående års budget eller på det senaste bokslutet. Tillvägagångssättet som bygger på föregående års budget kallas traditionell budgetprocess och finns beskriven i figur 2. Denna budgetprocess börjar i regel med att kommunstyrelsen anger anvisningar för kommande års

⁵² Anthony, R; Govindarajan, V. *Management Control Systems* (2007) s. 382-383

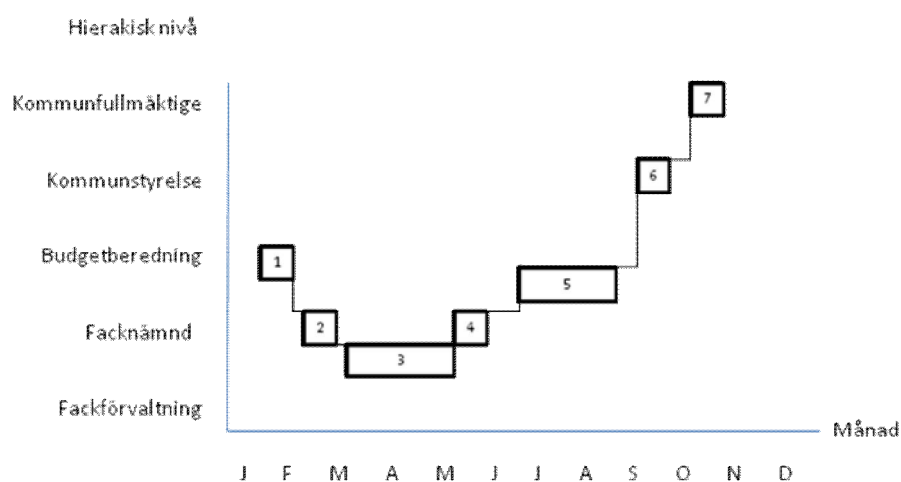
⁵³ Bergstrand, Jan. *Ekonomisk Styrning* (2003) s. 134-135

⁵⁴ Kommunallagen 8 kap. 4 §

⁵⁵ Brorström, B; Haglund, A; Solli, R. *Förvaltningsekonomi* (2005) s. 181

⁵⁶ *Ibid*, s. 181

budget. Den viktigaste anvisningen är GPF, Gemensamma planeringsförutsättningar. I denna anvisning klargör kommunen befintliga förhållanden, prognoser och riktlinjer för att skapa jämförbarhet och samordning i budgetmaterialet. Om kommunen tillämpar rambudgetering anges också de handlingsramar som kommer gälla för de olika förvaltningarna. Kommunen kompletterar sedan anvisningarna med ytterligare riktlinjer från facknämnderna och budgetförslag från fackförvaltningarna. Facknämnderna fastställer sina budgetförslag innan sommaren och därefter sammanställer kommunens ekonomiavdelning budgetförslaget till budgetberedningen. I budgetberedningens arbete ingår den process då budgeten granskas av de berörda instanserna. Beredningen består av politiker som har ansvar för att sammanställa budgetförslaget till kommunstyrelsen. Som figur 2 visar fattar kommunstyrelsen först i oktober beslut om budgeten som tagits fram. Kommunfullmäktige ska sedan fastställa kommande års budget före december månad.⁵⁷



Figur 2 Traditionell budgetprocess⁵⁸

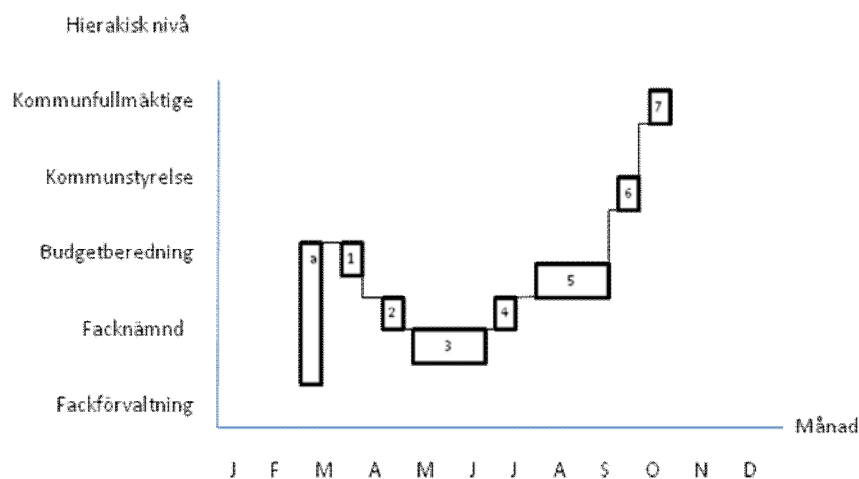
I figur 3 beskrivs budgetprocessen som har sin utgångspunkt i bokslutet, vilket innebär att budgeten grundas på en analys av föregående år och en prognos över pågående år.

Budgetprocessen är liknande jämfört med den traditionella. Skillnaderna är att budgetarbetet börjar först efter att bokslutet (a) är klart, vilket innebär att budgetprocessen blir kortare.⁵⁹

⁵⁷ Brorström, B; Haglund, A; Solli, R. *Förvaltningsekonomi* (2005) s. 183-186

⁵⁸ Ibid, s. 183

⁵⁹ Ibid, s. 185-186



Figur 3 Översikt över budgetprocessen med utgångspunkt i bokslutet ⁶⁰

3.6.2 Budgetens roller och syften i kommunal verksamhet

Budgeten har fler syften utöver de som Kommunallagen föreskriver enligt Broström et al. Traditionellt sett handlar det om budgetens roll som resursfördelare, styrinstrument, samordnare och kontrollinstrument. Det är marknaden som agerar som resursfördelare för företag genom efterfrågan på en öppen marknad. I offentlig sektor har istället budget haft rollen som resursfördelare då kommuner saknar en marknad som kan tillåtas styra resursfördelningen. Vid resursfördelning talas det enligt Brorström et al. om två olika synsätt, behovsorienterat synsätt eller resursorienterat synsätt. Behovsorienterat synsätt innebär att behoven klarläggs och att beslutsfattarna sedan fördelar resurserna efter angelägenhetsgrad. Ett resursorienterat synsätt innebär att en beräkning sker av total mängd resurser och därefter fastställs de behov som ryms inom den angivna ramen, en så kallad rambudgetering. Rambudgeteringens syfte är att förenkla arbetet för beslutsfattarna i kommunen och lägga grunden för finansiell styrning. Detta innebär att nämnderna i kommunen måste anpassa sina behov efter ramen och de restriktionerna som ramen medför. Nackdelen med rambudgetering är att skillnaderna i handlingsramar mellan åren är liten vilket skapar en stelhet i kommunen som leder till att motivation till förnyelse är låg. ⁶¹

⁶⁰ Brorström, B; Haglund, A; Solli, R. *Förvaltningsekonomi* (2005) s. 185

⁶¹ *Ibid*, s. 181-182

3.7 Kritik mot budget som styrinstrument

Budget som styrinstrument har kritiserats från olika håll under flera års tid och en av de starkaste kritikerna har varit Handelsbankens tidigare VD Jan Wallander. Budget som styrinstrument har exempelvis kritiserats på följande punkter:

- För att budgetprocessens motivationseffekter ska uppnås bör flertalet medarbetare vara delaktiga i processen vilket gör det till en arbetsam och tidskrävande process.
- Budgeten skapar en handlingsram för organisationen som senare under året kan vara svår att ändra på. Detta kan därför skapa låsningar i organisationen och dess beslut.
- Det skapas ett anslagstänkande i organisationen där ansvarig personal kan känna att de är tvingade att spendera tilldelat anslag för att inte riskera att få mindre anslag kommande år.
- För att budgeten ska fungera effektivt krävs att detaljerad information ständigt byts ut eftersom de snabbt föråldras. Om detta ska göras effektivt blir budgetprocessen alltför krävande för att den ej ska bli missvisande.⁶²

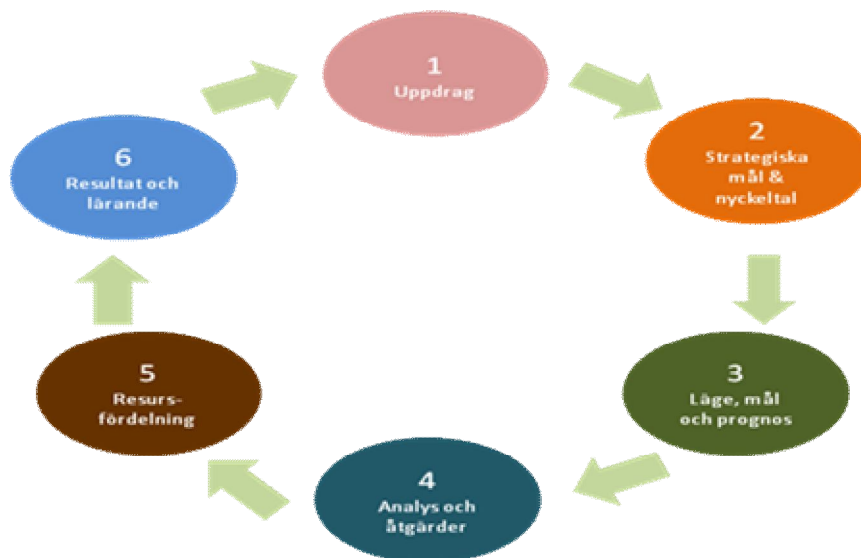
3.8 Ekonomistyrning i kommunal förskola

Sedan 2005 är landsting och kommuner, enligt Kommunallagen skyldiga att redovisa relevanta mål och uppföljning av deras uppdrag. När denna nya lagstiftning trädde i kraft har förskolor börjat arbeta mer med målformuleringar och uppföljningar av verksamheten. Rådet för främjande av kommunala analyser har presenterat sex steg att styra förskoleverksamhet mot lärande och god resursfördelning. Dessa sex steg presenteras i figuren nedan.⁶³

1. Identifiera förskolans uppdrag. Frågor som vilka är våra kunder, vem uppdragsgivaren är, vad som ska göras samt vilket regelverk som ska följas måste i detta steg besvaras.
2. De strategiska målen ska sedan formuleras med utgångspunkt från uppdraget och lämpliga nyckeltal för att styra åt rätt riktning och för en god uppföljning väljs.

⁶² Bergstrand, Jan. *Ekonomisk styrning* (2003) s. 102

⁶³ Norrlid, A; Törnvall, P. *Skapa resultat med nyckeltal Förskola* (2008) s. 5



Figur 4 Sexstegsmodellen för förskoleverksamhet⁶⁴

3. Nyckeltalen hjälper sedan till att ha kontroll över hur verksamheten ligger till i förhållande till de uppsatta målen.⁶⁵ Nyckeltalen får inte vara specifikt kopplade till det enskilda barnet då detta inte är förenligt med Skolverkets läroplan.⁶⁶

4. I detta steg korrigeras situationen om det behövs för att uppnå total måluppfyllelse i alla verksamhetsområden

5. Här kostnadsberäknas de åtgärder som är nödvändiga att utföra för att uppnå de fastställda målen. Detta gör att man uppnår de samband mellan resurser och resultat som Kommunallagen kräver från verksamheten

6. När perioden är avslutad gör ansvarig en uppföljning av resultatet i förhållande till de uppsatta målen. Om resultatet har en avvikelse från målsättningen görs en analys av bakomliggande orsaker. Avvikelser kan bero på att yttre förutsättningar har ändrats, fel åtgärder har gjorts i steg fyra eller att fel nyckeltal använts.⁶⁷

⁶⁴ Norrlid, A; Törnvall, P. *Skapa resultat med nyckeltal Förskola* (2008) s. 4

⁶⁵ Ibid, s. 5

⁶⁶ Skolverket, *Tio år efter förskolereformen* (2008) s. 9

⁶⁷ Norrlid, A; Törnvall, P. *Skapa resultat med nyckeltal Förskola* (2008) s. 5

3.8.1 Struktur för styrning och uppföljning

Lagar och yttre omständigheter står i fokus när förskolor ska formulera verksamhetens uppdrag. Uppdragen för förskolan utgår från Skollagen som bestämmer hur riktlinjer och övergripande mål för verksamheten ska se ut. Principerna i förskolornas läroplan som bestäms av staten bygger på att pedagogik och omsorg fungerar tillsammans. Lagen innehåller de krav som kommunen ställer på förskolan samt bestämmelser om rätten till förskola. De yttre omständigheterna varierar stort från en kommun till en annan. Exempelvis kan kommuner med en högre tillväxt av barnfamiljer skilja sig i frågor om förskolan till skillnad från en kommun med en hög andel äldre människor. En annan viktig aspekt som påverkar förskolors uppdragsformulering är politiska prioriteringar i kombination med den nationella lagstiftningen.⁶⁸

3.8.2 Strategiska mål och nyckeltal

När uppdraget är känt vet förskolan vad som ska uppnås, då måste strategi och nyckeltal väljas. Strategin kan sedan översättas i strategiska mål som behandlar hur förskolan ska fungera och uppfattas. Exempel på strategiska mål kan vara ”barn och föräldrar i centrum” eller ”god grund för ett livslångt lärande”.⁶⁹ Nyckeltal är enligt Ekonomistyrningsverket mått som används vid jämförande analysering av en verksamhet.⁷⁰ När nyckeltalen ska väljas måste dessa stödja de strategiska målen, precisera mål och resultaten måste vara möjliga att följa upp och analysera. Nyckeltalen måste vara förståeliga och stödjas av personalen för att de ska vara användbara. Några exempel på användbara nyckeltal i en förskola kan vara:

- Nöjd barn-, föräldra- och personalindex
- Andel föräldrar som är nöjda med kvaliteten på förskolans omvårdnad och bildning
- Sjukfrånvaro för personalen
- Medarbetarindex
- Kompetensutveckling
- Kostnad per inskrivet barn
- Bedömning av i vilken utsträckning förskolan bidrar till barnens språkutveckling⁷¹

⁶⁸ Norrlid, A; Törnvall, P. *Skapa resultat med nyckeltal Förskola* (2008) s. 7-8

⁶⁹ Ibid, s. 8-9

⁷⁰ <http://www.esv.se/amnesomraden/verksamhetsstyrning/nyckeltal.4.1faf3f4fcea3ced188000265.html> (2009-01-07)

⁷¹ Norrlid, A; Törnvall, P. *Skapa resultat med nyckeltal Förskola* (2008) s. 12-18

- Andel barn som erbjuds plats ett önskat datum
- Antal medarbetare med pedagogisk högskoleexamen
- Andel föräldrar som känner sig delaktig i utformningen av förskolans verksamhet

3.9 Balanserat styrkort

Enligt Brorström et al. används balanserat styrkort ofta i offentlig verksamhet för att styra verksamheten. Det balanserade styrkortet är en företagsekonomisk modell som utformats av Kaplan och Norton där verksamheten beskrivs utifrån fyra perspektiv som ska användas för att styra en organisation. Detta då det många gånger har funnits en konflikt mellan olika individers syn på vilket styrspektiv som är viktigt i en organisation. De fyra perspektiven som behandlas ska utgå från en frågeställning som ska avspegla perspektivens syfte. Perspektiven i fråga är kund-, process-, lärande och innovations- och det finansiella perspektivet.⁷²

3.9.1 Kundperspektivet

Organisationer måste förstå att kunder är förutsättningen till att verksamheten finns till. Det är därför företag som är duktiga att se till kundens behov som har större möjligheter till anpassning och överlevnad på marknaden.⁷³

3.9.2 Process perspektivet

Perspektivet tar upp hur organisationens aktiviteter och verksamhet fungerar. Detta genom att se till exempelvis vilka metoder som används och varför dessa används. Här kan ledningen kontrollera hur arbetet i organisationen fungerar och om det finns möjlighet att förbättra dessa arbetsätt.⁷⁴

⁷² Brorström, B; Haglund, A; Solli, R. *Förvaltningsekonomi* (2005) s. 279-280

⁷³ Sande, M; Waern, G. *Konsten att styra* (1998) s. 15

⁷⁴ *Ibid*, s. 17

3.9.3 Lärande- och innovationsperspektivet

Här ser organisationen till vilken grad verksamheten utvecklas, graden av ny kunskap samt förbättring av den nuvarande situationen. Kunder måste tillgodoses både i nuläget och framtiden, därför måste organisationen anpassas och förnyas inför dessa nya förväntningar. Att lära sig av misstag och utvecklas positivt är viktigt för att kunna leda utvecklingen istället för att ledas av utvecklingen.⁷⁵

3.9.4 Finansiella perspektivet

Ekonomiska resultat och resursanvändningen är det som intresserar ägarna av organisationen i det finansiella perspektivet. De ekonomiska aspekterna måste verka tillsammans med de andra perspektiven för att organisationen i stort ska fungera, även om verksamheten fungerar bra behöver den inte vara ekonomisk lönsam.⁷⁶ Ett exempel på detta kan vara om en förskolelärare med en god pedagogik lär barn att leka med farliga föremål.

3.9.5 Det balanserade styrkortets framtagning

Vid arbetet med att ta fram ett balanserat styrkort finns det olika steg eller aspekter att ta hänsyn till. Första steget är att tydliggöra en vision /verksamhetsidé som är grunden för styrkortet. Steg två är att välja strategi för att nå visionen. Efter detta steg ska ledningen utskilja organisationens kritiska framgångsfaktorer som kan vara exempelvis nöjda föräldrar. Slutligen måste man finna nyckeltal som ska mäta framgångsfaktorerna och se om vision och strategi följs. Hela det balanserade styrkortet ska hänga ihop och alla dess steg ska fungera tillsammans.⁷⁷

I ett balanserat styrkort är det en viktig fråga vad som menas med mål och mått. Kaplan och Norton menar att det väsentliga är att de ska vara tydliga och mätbara. Vad som också är viktigt är att styrmetoden anpassas till den organisation som är tänkt som användare. Det har gjorts att det ibland har lagts till ett femte perspektiv, nämligen medarbetarperspektivet. Vad gäller användningen av balanserat styrkort finns det de som menar att det har lett till en bra dialog mellan ledning och personal. Men det finns också de som påpekar att målen och måtten

⁷⁵ Sande, M; Waern, G. *Konsten att styra* (1998) s. 17

⁷⁶ Ibid, s. 17

⁷⁷ Ibid, s. 32

ofta inte är relevanta och att det inte finns ett tydligt samband mellan de olika perspektiven. Så har fallet ofta varit i den offentliga verksamheten.⁷⁸

⁷⁸ Brorström, B; Haglund, A; Solli, R. *Förvaltningsekonomi* (2005) s. 280

4. Fallstudie av två förskoleverksamheter

Detta kapitel innehåller det empiriska material som är resultatet av den informationsinsamling som genomförts. Först behandlas Lunds kommun och Uroxen, sedan behandlas Täby kommun och Habiliteket.

4.1 Styrning i Lunds kommun

Kommunfullmäktige i Lund fattar alla principbeslut som rör kommunen och är därmed det högsta beslutande organet. Inom särskilda ramar överför sedan fullmäktige beslutanderätt till kommunstyrelsen och kommunens nämnder. Barn- och skolnämnden (BSN) består av politiker som således har makt att ta beslut i frågor som rör deras handlingsområde. Nämnden har sedan en Barn- och skolförvaltning (BSF) bestående av tjänstemän som utför det praktiska arbetet.⁷⁹ Förskoleverksamheten tillhör denna nämnd och följaktligen också kommunfullmäktige. Lunds kommun beslutade den 1 januari 2008 att införa skolpeng vilket ledde till att den ekonomiska styrmodellen för Barn- och skolnämnden anpassades till det nya systemet.⁸⁰ Förskoleverksamheten styrs av en ekonomisk styrmodell, Skolverkets läroplan och Lunds kommuns skolplan. Utvärdering av att förskolorna följer styrdokumentet sker genom en kvalitetsredovisning som ska lämnas till kommunen årligen.⁸¹

4.1.1 Lunds stads ekonomiska styrmodell

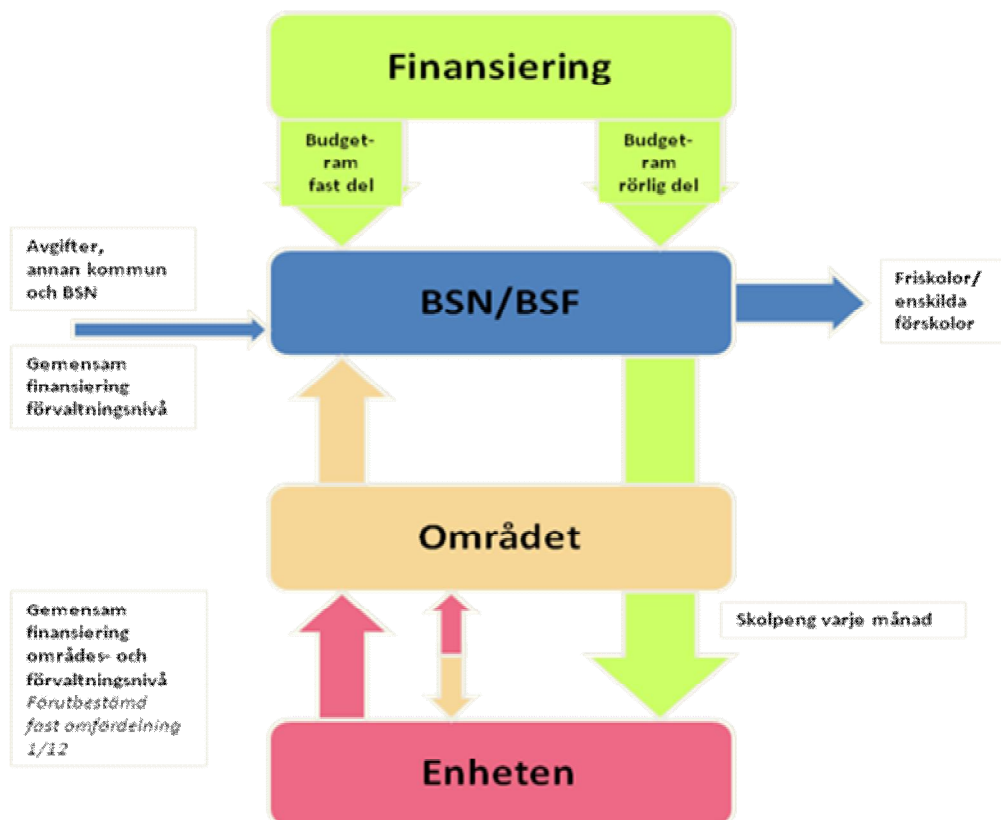
Lunds kommun följer den traditionella budgetprocessen för kommuner. Kommunens nämnder tilldelas en budget bestående av en fast resurs samt en rörlig resurs efter beslut i kommunfullmäktige. Den fasta resursen består sedan av två delar, en del som är till nämndens förfogande och får användas till specifika satsningar där behov finns. Den andra delen ska täcka särskild verksamhet och lokaler för både kommunala samt fristående skolor. Den fasta resursen budgeteras centralt på den förvaltningen Barn- och skolnämnden tillhör. Den rörliga resursen består av skolpeng som kommer från kommunfullmäktige. Skolpengen baseras på antalet barn och ungdomar mellan 1-16 år i skola och förskola som är folkbokförda i respektive Barn- och skolnämnd. Kommunen har delat in Lund i åtta skolområden där varje

⁷⁹ <http://www.ungilund.se/dittSamhalle/kfunktion.htm> (2008-12-04)

⁸⁰ Förslag till ekonomisk styrmodell med regler för BSN Lunds Stad (2008-11-24) s. 1

⁸¹ www.lund.se/templates/Page___89604.aspx (2008-11-24)

område har ansvar för att hantera förändringar i antalet barn och ungdomar samt konsekvenserna av förändringarna.⁸²



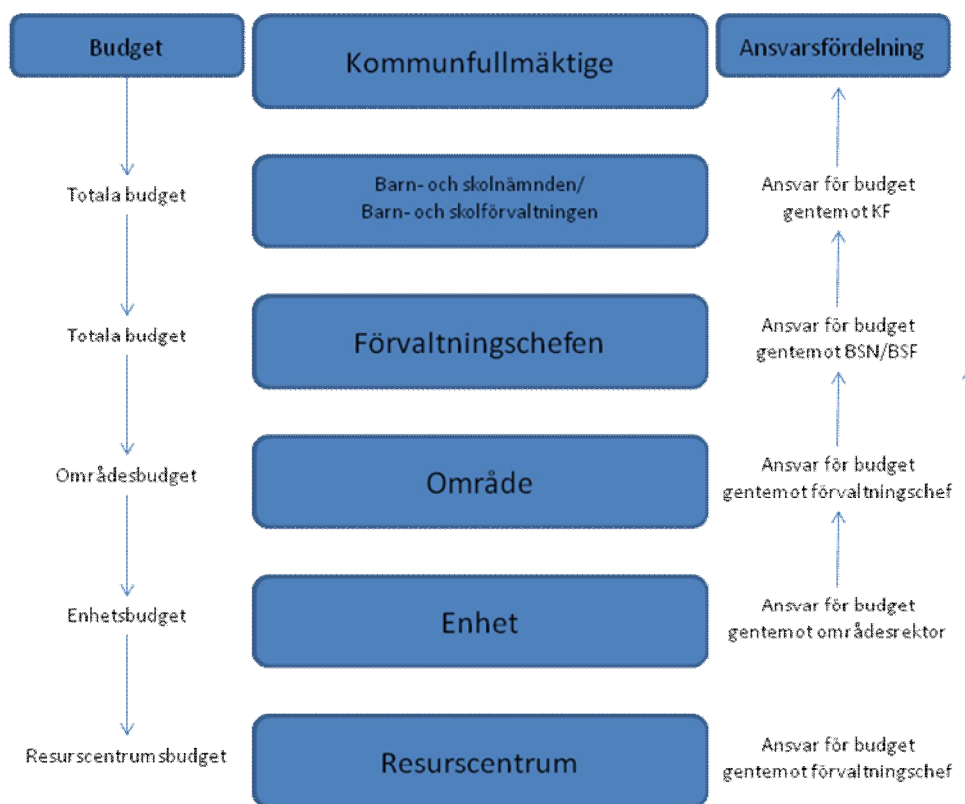
Figur 5 Översikt över hur finansieringen ser ut inom Barn- och skolnämnden⁸³

4.1.1.1 Ansvarsfördelning

Figur 5 visar hur finansieringen till en förskola ser ut i hierarkisk ordning från Barn- och skolnämnden ner till den enskilda enheten. Kommunfullmäktige fastställer en budget som sedan bearbetas i varje steg från Barn- och skolnämnden till enskilt resurscentrum. Figur 6 visar vem som är ansvarig för budgeten på varje nivå uppåt i organisationen.

⁸² Förslag till ekonomisk styrmodell med regler för BSN Lunds Stad (2008-11-24) s. 2-3

⁸³ Ibid, s. 5



Figur 6 Översikt av budgetansvarsfördelningen från kommunfullmäktige till skolenhet⁸⁴

4.1.1.2 Budgetprocessen

Barn- och skolnämndens budget för kommande år fastställs i juni av kommunfullmäktige. Därefter är det upp till Barn- och skolnämnden att i september/oktober fastställa interna ramar för nämndens verksamhet. Varje skolenhet utformar förslag till intäkts- och kostnadsbudgetar för sin verksamhet som sedan fastställs på skolområdesnivå och en internbudgetprocess tar vid på Barn- och skolnämnden. Den interna budgetprocessen utförs för att hålla budgetprocessen inom skolområdets ramar.⁸⁵ Till sin hjälp vid den interna budgetprocessen använder sig Barn- och skolnämnden av olika kostnadsposter. Resultatet av den interna budgetprocessen redovisas därefter för förvaltningschefen som efter en budgetprocess med skolområdescheferna redovisar förvaltningens förslag på internbudget till Barn- och skolnämnden i november/december.⁸⁶ Budgetprocessen är styrd av kommunfullmäktige samt Barn- och skolnämnden i det avseendet att förskolorna får en del av den rörliga budgeten

⁸⁴ Förslag till ekonomisk styrmodell med regler för BSN Lunds Stad (2008-11-24) s. 2

⁸⁵ Ibid, s. 2

⁸⁶ Internbudgetprocessen BSF Lunds stad 2009 (2008-11-24) s. 2

genom skolpengen, vilken bland annat är baserad på antalet barn i skolområdet.⁸⁷

4.1.1.3 Uppföljning och rapportering

Den nuvarande majoriteten i Lunds kommun har beslutat att budgetansvarig kontinuerligt ska följa den ekonomiska redovisningen och direkt vidta åtgärder vid negativa avvikelser.

På skolområdesnivå begär områdesrektorn en månadsrapport av skolenheterna om hur budgeten följs.⁸⁸ Områdesrektorn rapporterar sedan vidare till förvaltningen som i månaderna mars till december med uppehåll för juni och juli har en stående punkt på dagordningen angående uppföljning av verksamhet och ekonomi. Detta förfarande sker för att avvikelser ska kunna åtgärdas direkt.⁸⁹

4.2 Beskrivning av Uroxens förskola

Uroxen är en kommunal förskola i området Gunnesbo, Lund. För närvarande har förskolan 49 barn från närområdena. Dessa barn är fördelade på fyra avdelningar varav två avdelningar är specialavdelningar. På specialavdelningarna går barn som är döva, hörselskadade eller har konstgjord hörsel, så kallat Cochlea implantat (CI).⁹⁰

På Uroxens hemsida finner vi följande citat som beskriver förskolans mål utöver det som står i läroplanen:

*"Förskolan skall lägga stor vikt vid att stimulera varje barns språkutveckling och uppmuntra och ta till vara barnets nyfikenhet och intresse för den skriftspråkliga världen."*⁹¹

Uroxen har dessutom verksamhetsmål såsom att förskolan värnar om miljön och fokuserar på hälsa. På förskolan serveras nästan enbart ekologisk mat, de har egna växtodlingar, aktiviteter bedrivs ofta ute i naturen och personalen arbetar med minimering av stress bland barnen.

Uroxen har i dagsläget blivit belönade med certifieringen Grön flagg för sitt miljöarbete.⁹²

Intervjuer har skett med tre personer i Uroxen, vilka presenteras nedan;

⁸⁷ Intervju med Olai, Ann-Charlotte (2008-11-24)

⁸⁸ Intervju med Johansson, Monica (2008-11-24)

⁸⁹ Förslag till ekonomisk styrmodell med regler för BSN Lunds Stad (2008-11-24) s. 3

⁹⁰ Intervju med Olai, Ann-Charlotte (2008-11-24)

⁹¹ http://www.lund.se/default___62159.aspx (2008-11-24)

⁹² Intervju med Olai, Ann-Charlotte (2008-11-24)

Ann-Charlotte Olai är sedan 14 år tillbaka rektor för Uroxen och två andra förskolor. Hon är utbildad förskolelärare och har arbetat inom förskoleverksamhet sedan 1984 och har således god erfarenhet från förskoleverksamheten, dock har hon ingen ekonomisk bakgrund.⁹³

Monica Johansson är ekonom på Barn- och skolnämnden Lunds stad vid Lunds Kommun. Hon är utbildad ekonom och har arbetat för Lunds kommun sedan 1990. Monica bistår rektorn i budgetprocessen samt övriga ekonomiska frågor angående verksamheten.⁹⁴

Cecilia Jonsson är förskolelärare och arbetar på Uroxen. Hon har även vikarierat i fristående förskoleverksamhet.⁹⁵

4.2.1 Uroxens ekonomistyrning

Uroxens förskola är enligt kommunen en resultatansvarsenhet, där rektor Ann-Charlotte ansvarar för intäkter och kostnader. Intäkterna från kommunen grundas på olika sätt, därför använder Uroxen två fasta budgetar. En budget avser specialavdelningarna med barn med särskilda behov och den andra budgeten används av de två andra avdelningarna. Förutom Ann-Charlottes resultatansvar har kocken ett kostnadsansvar för köket. Ann-Charlotte kommunicerar med kocken om hur mycket resurser han har att tillgå och efter detta tillagar han måltider.⁹⁶ Den övriga personalen är inte involverad i budgeten mer än kommunikation angående det ekonomiska läget. Förskoleläraren Cecilia menar att de anställda är medvetna om budgeten men att den inte påverkar deras dagliga sysslor. Istället påverkas sysslorna av motivation att hjälpa till i barnens utveckling och se deras framsteg. Hon anser också att det inte finns några större skillnader i ekonomistyrning mellan kommunal och fristående verksamhet. De skillnader som finns beror enligt henne mer på verksamhetsinriktningen än på huvudmannaskap.⁹⁷

4.2.1.1 Budget för specialavdelningarna

För specialavdelningarna får Uroxen en fast summa pengar varje år. Denna summa består av en fast del för barn folkbokförda i Lunds kommun och en andra del bestående av intäktskrav på andra kommuner för deras barn i verksamheten. I båda fallen beräknas och bevakas dessa

⁹³ Intervju med Olai, Ann-Charlotte (2008-11-24)

⁹⁴ Intervju med Johansson, Monica (2008-11-24)

⁹⁵ Intervju med Jonsson, Cecilia (2008-12-03)

⁹⁶ Intervju med Olai, Ann-Charlotte (2008-11-24)

⁹⁷ Intervju med Jonsson, Cecilia (2008-12-03)

summor centralt.⁹⁸ Enligt rektor Ann-Charlotte har den fasta summan varit relativt oförändrad de senaste åren. Ursprungligen var summan anpassad för 24 barn men under de senaste åren har antalet barn varit omkring 15 stycken och bland dessa barn har de från andra kommuner minskat. Detta har medfört att den fasta summan inte förändrats i samma takt som om det hade varit full kapacitet. Idag har Uroxens specialavdelningar Elden och Vattnet, 15 barn. Det innebär att det behövs nio barn till för full kapacitet för specialavdelningarna. För specialavdelningarna tar kommunen hand om eventuella under- eller överskott av den tilldelade summan vilket leder till att rektorn inte kan behålla resurser för kommande år. Resurserna har under Ann-Charlottes 14-åriga tid som rektor alltid varit tillräckliga. Om Ann-Charlotte inte kan hålla budgeten på grund av ökat antal barn kan hon begära mer resurser genom en dialog med kommunen eftersom de tar hand om underskotten.⁹⁹

Den stora fördelen som rektor Ann-Charlotte ser med den fasta summan är att den är konstant över året oavsett antalet barn. Detta ger en säkerhet genom att resurserna finns att tillgå även om ett barn slutar. En följd av den fasta summan kan tydligt urskiljas i ett konstaterande av Ann-Charlotte som citeras nedan:

*”Om ett barn slutar, behöver jag inte göra mig av med personal, på så sätt kan vi samla kvar kunskapen i huset”*¹⁰⁰

Den största kostnaden för specialavdelningarna är personalstyrkan som är ca 80 procent av totala kostnader. Detta beror på att barnen behöver stöd och därmed en hög tillgång till personal. Ann-Charlotte har budgeterat med ett överskott för 2009 och om budgeten följs tar kommunen hand om denna summa.¹⁰¹

4.2.1.2 Budget för övriga avdelningar

Den andra budgeten för de två avdelningarna med barn utan särskilda behov på Uroxen grundar sina intäkter på skolpengen. Det är kommunfullmäktige som bestämmer storleken på skolpengen och i Lund är den olika för varje förskola. Förskolans intäkter för de andra två avdelningarna påverkas då av antalet barn och till vilken summa skolpengen är fastställd för dessa barn. Budgetarbetet med skolpeng blir mer osäkert i förhållande till den fasta summan,

⁹⁸ Intervju med Johansson, Monica (2008-11-24)

⁹⁹ Intervju med Olai, Ann-Charlotte (2008-12-03)

¹⁰⁰ Ibid.

¹⁰¹ Budgetunderlag Uroxens förskola 2009

då dess intäkter kan minska kraftigt om flera barn slutar i samma tidsperiod. Enligt Ann-Charlotte, sker det dock sällan att barn slutar innan det naturliga steget till grundskolan.

Vid budgetering av kostnaderna i verksamheten finns även där skillnader mellan avdelningarna. I budgeten som görs för avdelningarna med barn utan särskilda behov ska rektorn avsätta resurser till finansiering av skolområdesnivåns kostnader såsom ledning, administration och andra gemensamma kostnader.¹⁰² Vilket belopp som ska gå till området bestäms utifrån en internprissättning som är ett fast belopp beräknat per barn. Det sker dock en diskussion mellan områdesrektorn och de olika enhetsrektorerna då finansieringen sker från skolpengen. Samma typ av diskussion förs sedan mellan områdesrektorerna och förvaltningschefen angående förvaltningsgemensamma satsningar.¹⁰³

En del av de resurser som avsätts till området går till att finansiera en resurstödgrupp som har till uppgift att med utgångspunkt från området hjälpa och ge stöd till de förskolor som behöver extra hjälp och resurser. Detta kan exempelvis gälla en extra timmes pedagogik ett fåtal dagar till en längre tid. Det är ytterst sällsynt att det blir ett överskott för området av den orsaken att det alltid finns någon enhet där resurserna behövs.¹⁰⁴

Om budgeten för avdelningarna med barn utan särskilda behov får ett överskott kan Ann-Charlotte använda de resurserna för investeringar kommande år, kvitta mot ett underskott för en av hennes två andra förskolor eller så går pengarna tillbaka till området för att eventuellt täcka upp andra skolenheters förluster i skolområdet. Ett underskott behåller Uroxen själv i verksamheten och ska täckas i nästkommande budget eller kan efter beslut i kommunstyrelsen balanseras inom fyra år. Det sker ingen revidering av budgeterna som används i verksamheten då Ann-Charlotte anser att intäkter och kostnader inte förändras i så stor utsträckning att det behövs.¹⁰⁵

4.2.1.3 Uppföljning av budget

Rektor Ann-Charlotte har kontinuerlig uppföljning av budgeten och det ekonomiska läget för verksamheten med områdesrektorn och Monica. Här redogörs bland annat för hur många barn som går på de avdelningar som inte berörs av den fasta summan resurser från kommunen. Kommunen genomför en uppdatering den 15:e varje månad som ligger till grund för

¹⁰² Intervju med Olai, Ann-Charlotte (2008-12-03)

¹⁰³ Förslag till ekonomisk styrmodell med regler för BSN Lunds Stad (2008-11-24) s. 1

¹⁰⁴ Intervju med Olai, Ann-Charlotte (2008-11-24)

¹⁰⁵ Ibid.

inbetalning av skolpengen för varje månad. Uppföljningen handlar också om hur kostnaderna ser ut i förhållande till budget. Ann-Charlotte har uppföljningsmöte med sin personal varje månad. På så sätt är alla på förskolan medvetna om hur det ekonomiska läget ser ut och har därför möjlighet att göra justeringar i verksamheten.¹⁰⁶

I stort är skillnaderna små mellan förskolans två budgetar. Den egentliga skillnaden är uppdateringen av antalet barn, då skolpengen baseras på detta, i övrigt skiljer dem sig inte. Kostnaderna för de olika budgetarna registreras på olika konton vilket gör att de hålls isär och blir enkla att följa. Rapporteringen från uppföljningen av budgeten sker från Ann-Charlotte till Monica. Monica är ansvarig att kontrollera att budgeten hålls och att förskolan uppnår de ekonomiska mål som avser verksamheten gentemot Barn- och skolnämnden. Om de uppsatta målen inte uppnås sker det en dialog mellan den ansvarige och kommunnämnden angående orsaken till utfallet.¹⁰⁷

4.2.2 Utvärdering av Uroxens verksamhet

Ann-Charlotte samlar in information om verksamheten för utvärdering. Denna information i form av Uroxens kvalitetsredovisning sammanställs sedan av Lunds kommun och visas tillsammans med samtliga förskolor i Lund. I denna sammanställning finns nyckeltal som berör förskolan men då över hela Lunds kommuns förskoleverksamhet. Uroxen använder annars inga nyckeltal i verksamheten och har heller inga planer på att komplettera med denna styrmetod.¹⁰⁸

4.3 Styrning i Täby Kommun

Täby kommuns högsta beslutsorgan, kommunfullmäktige beslutar antalet nämnder och vilka personer som ska sitta i kommunstyrelsen för att samordna samt övervaka nämndernas arbete.¹⁰⁹ I Täby är det barn- och grundskolenämnden som har ansvaret över förskoleverksamheten.

¹⁰⁶ Intervju med Olai, Ann-Charlotte (2008-11-24)

¹⁰⁷ Ibid.

¹⁰⁸ Ibid, (2008-12-03)

¹⁰⁹ <http://www.taby.se/templates/TswComplexPage.aspx?id=2277> (2008-12-04)

Förskolorna i Täby bedrivs i fristående regi med undantag för den öppna förskolan och en kvarvarande kommunal förskola. Kommunen har infört ett system där föräldrar i Täby har möjlighet att välja förskola eller förskoledaghem för sitt barn genom ett kundval. För att ha möjlighet till att göra ett kundval och vara berättigad till en plats måste barnet vara folkbokfört i kommunen, ha fyllt ett år samt vara beviljad barnomsorgspeng. Föräldrar kan sedan endast välja bland förskolor som har blivit godkända av kommunens barn- och grundskolenämnd. Förskolornas resurser allokeras genom en barnomsorgspeng som följer med barnet till föräldrarnas val av förskola. Beloppet på barnomsorgspengen varierar och påverkas av faktorer som ålder och om barnet behöver vara på förskolan heltid eller deltid. Barnomsorgspengen bestäms i kommunfullmäktige och är lika för alla förskolor.¹¹⁰ För barn med särskilt behov av stöd för sin utveckling erbjuder kommunen behovsprövade insatser.¹¹¹

4.3.1 Täby kommuns styrmodell

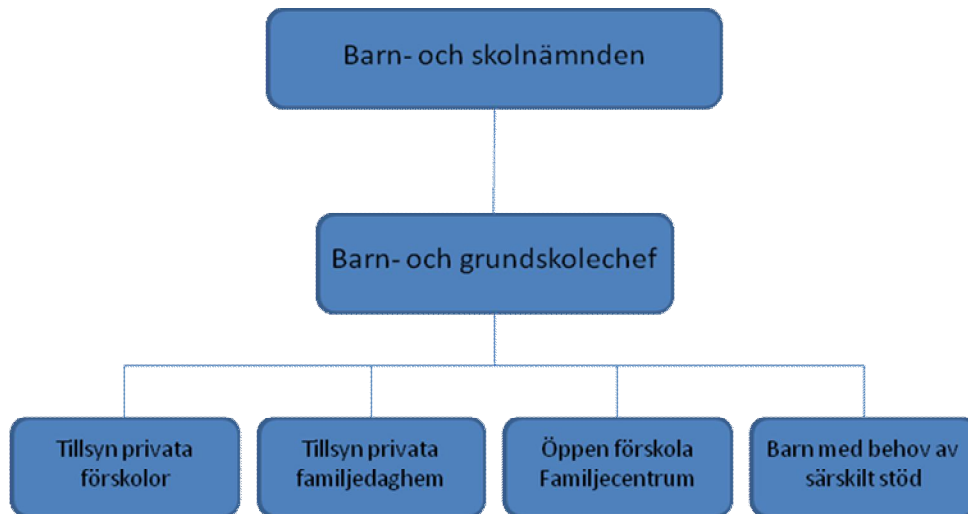
Förskoleverksamheten i Täby styrs utifrån styrdokumentet Skollagen kap 2a, Skolverkets läroplan samt kommunens verksamhetsplan och skolplan.¹¹² Kommunen har valt att styra genom dessa styrdokument eftersom nästan 100 procent är fristående förskolor. En kontroll av att förskolor och förskoledaghem uppfyller de krav som ställs i styrdokumentet sker genom en tillståndsenhet som agerar under kommunen. Kontroll, uppföljning och utvärdering av verksamheten sker genom förskolans kvalitetsredovisningar, tillsynsbesök från pedagoger, enkäter samt seriositetskontroller. Tillsynsbesöken sker i intervaller om ca 18 månader och sammanställs till ett underlag för verksamhetsutveckling för förskolan. Rapporterna från tillsynsbesöken sammanställs och redovisas sedan för Barn- och skolnämnden.¹¹³ I figur 7 visas uppdelningen kommunen valt att göra av förskoleverksamheten och i vilken hierarkisk ordning tillsynen sker och rapporteras.

¹¹⁰ <http://www.taby.se/templates/TswComplexPage.aspx?id=3376> (2008-12-04)

¹¹¹ <http://www.taby.se/templates/TswComplexPage.aspx?id=2916> (2008-12-04)

¹¹² <http://www.taby.se/templates/TswComplexPage.aspx?id=3003> (2008-12-04)

¹¹³ <http://www.taby.se/templates/TswComplexPage.aspx?id=6617> (2008-12-04)



Figur 7 Organisationsschema över Barn- och skolnämnden Täby Kommun¹¹⁴

4.4 Beskrivning av Habiliteket AB

Habiliteket AB är en fristående skolverksamhet för barn med flerfunktionsnedsättning i Täby kommun. Företaget bedriver förskola, grundskola, särskola, fritidshem och korttidshem.

Barnen i förskolan är indelade i mindre grupper med hög personaltäthet då varje barn är i behov av mycket stöd. Hela verksamheten är anpassad för 30 barn men har i dagsläget 26 inskrivna barn. På förskoleavdelningen finns det för tillfället sex barn indelade i två grupper, men avdelningen ska utökas med två barn till våren. Kommunen har inga riktlinjer för hur många barn det ska finnas i barngrupperna utan Habiliteket har satt en gräns på max fem barn per grupp. Det enda kravet kommunen har på förskolan i denna fråga är att barn från Täby ska ha förtur till en plats.¹¹⁵

Verksamheten planeras och anpassas individuellt för varje barn tillsammans med barnets föräldrar. Habiliteket har som mål att skapa en stimulerande och trygg omgivning och anpassar därför inre och yttre miljö efter barnens behov. Vidare ska barnen träna och lära sig nya saker på ett bra och välanpassat sätt såväl som på rätt nivå.¹¹⁶ Värdegrunden som verksamheten grundas på är; respekt, glädje och trygghet.¹¹⁷

Intervjuer har genomförts med personal på Habiliteket som beskrivs nedan;

¹¹⁴ www.taby.se (2008-12-05)

¹¹⁵ Intervju med Winnberg, Pia (2008-12-10)

¹¹⁶ www.habiliteket.se (2008-12-03)

¹¹⁷ Verksamhetsbeskrivning Habiliteket AB s. 2

VD och tillika ägare för Habiliteket AB är Pia Winnberg. Pia har en lång erfarenhet som arbetsterapeut och är en av grundarna av företaget. VD arbetar med personal, utbildnings och utvecklingsfrågor samt även själva företagandet.

Annika Strömberg är Habilitekets rektor och ansvarar för skolverksamheten. Annika har arbetat i företaget i snart två år och har pedagogisk- och civilekonomiskutbildning.¹¹⁸

Cecilia Ackerfelt är utbildad undersköterska och har under en längre tid arbetat på Habiliteket.¹¹⁹

4.4.1 Habilitekets ekonomistyrning

Habiliteket AB använder sig av en ettårig resultatbudget som är uppbyggd med hjälp av information från den senaste resultatrapporten och kvartalsprognoser. Huvudansvaret för budgeten har VD Pia och rektor Annika vilket gör att de har ett resultatansvar för verksamheten. Budgetens roll för Habiliteket ska vara att implementera den valda strategin samt att vara en resursfördelare. Pia påpekar dock att det inte bara är budgeten som är viktig för styrningen av verksamheten utan också organisationens struktur. Habiliteket har precis genomfört en organisationsförändring för att undvika att behöva använda sig av vikarier. Därför har en extra personalresurs anställts för att understödja de två förskolegrupperna för att kunna täcka upp vid olika ledigheter eller sjukdomar. Denna extra resurs skapar en trygghet för barnen att inte behöva möta nya ansikten för ofta genom nya vikarier.¹²⁰

Enligt rektor Annika är majoriteten av personalen inte involverad i den ekonomiska planeringen av verksamheten.¹²¹ Cecilia, anställd på en av avdelningarna, anser att den största arbetsmotivationen är att få se barnen utvecklas och göra framsteg. Det är inspirerande att gå till arbetet när det är en trivsamt arbetsmiljö för både barn och personal. Cecilia påpekar också att det är viktigt att barnen har det bra för att föräldrarna ska kunna känna sig trygga och nöjda.¹²²

¹¹⁸ www.habiliteket.se (2008-12-03)

¹¹⁹ Intervju med Ackerfelt, Cecilia (2008-12-10)

¹²⁰ Intervju med Winnberg, Pia (2008-12-10)

¹²¹ Intervju med Strömberg, Annika (2008-12-10)

¹²² Intervju med Ackerfelt, Cecilia (2008-12-10)

4.4.1.1 Budget

Intäkterna i budgeten består av två delar, dels den vanliga barnomsorgsavgiften samt en extra skolavgift för barn med funktionsnedsättning. Den extra skolavgiften grundar sig på barnens funktionshinder och är uppdelad i en skala från ett till fyra. Denna skala används av både Täby kommun och Stockholm Stad. På Habiliteket går barn som ingår i klass fyra vilket innebär att de har flerfunktionshandikapp och är därmed berättigade till en högre extravgift från kommunerna. I den extra skolavgiften ingår också momsersättning och lokalbidrag. Habiliteket AB hyr inte lokaler av Täby kommun vilket gör att de får ett bidrag för lokalkostnader. Hade förskolan hyrt lokaler av kommunen så hade hyrorna troligtvis varit lägre vilket är grunden till lokalbidraget. Habiliteket betalar moms vid inköp av olika slag men kan inte ta ut moms av kommunerna genom skolavgiften. Detta leder till att de inte redovisar någon moms och får därför istället en momsersättning av kommunen.¹²³

Täby kommuns fullmäktige beslutar ett exakt belopp för barnomsorgsavgift per barn och har sedan riktlinjer för vilka belopp extravgifterna ska ligga på. Habiliteket beräknar ett årsbelopp baserat på barnomsorgsavgift och extra skolavgift med påslag för eventuella prishöjningar som ansetts nödvändiga för att verksamheten ska kunna bedrivas. Denna summa fördelas sedan på tolv månader. Täby kommun anpassar därefter i viss mån sina resurser till detta belopp.¹²⁴

Kostnaderna i resultatbudgeten är indelad i större kostnadsposter för att göra den mer överskådlig och lättarbetad. Det finns däremot ingen uppdelning av intäkter och kostnader för varje avdelning utan hela verksamheten är sammanlagd i en total budget. Det har inte ansetts nödvändigt att bryta ner budgeten efter avdelning av den orsaken att Pia anser att avdelningarna är så pass integrerade att en uppdelning hade varit svår att göra. I dagsläget är det förskolan som använder mycket av resurserna då det bland annat tar tid att skola in nya barn.¹²⁵ En anledning till att den avdelningen tillåts använda mycket resurser uttrycks av Pia i citatet nedan:

*”Förskolan ska vara en plantskola för att hålla kvar barnen i verksamheten”*¹²⁶

Habiliteket har som mål att disponera två barnskötare per lärare vilket innebär att det är ca en anställd per barn. Personalkostnaderna blir därför den dominerande kostnadsposten i budgeten på ca 80 procent.¹²⁷ Företaget har i år infört en extra kostnadspost i budgeten för att täcka

¹²³ Intervju med Winnberg, Pia (2008-12-10)

¹²⁴ Intervju med Strömberg, Annika (2008-12-10)

¹²⁵ Intervju med Winnberg, Pia (2008-12-10)

¹²⁶ Ibid.

¹²⁷ Budget Habiliteket AB 2009

oförutsedda utgifter. För hela verksamheten finns det ett ekonomiskt mål på 1-2 procent av omsättningen i vinst. Denna vinst ska täcka större framtida investeringar och de lån som ägaren tagit vid övertagandet av verksamheten. Då verksamheten drivs som ett företag måste de ha ett visst ekonomiskt mål för att överleva och vara konkurrenskraftigt.¹²⁸

Habiliteket har tilldelat kostnadsansvar för särskilda personer i verksamheten. Kocken disponerar en summa pengar för köket vilket gör att han tilldelats ett kostnadsansvar, där han har frihet att planera verksamhetens matlagning. Uppföljning sker halvårsvis och om summans överskrids kommuniceras detta med kocken direkt. Ett kostnadsansvar har också tilldelats till en medarbetare som ansvarar för kontorsmaterialinköp för verksamheten. För denna kostnadspost sker uppföljning årsvis. I varje förskolegrupp finns det en anställd som är ansvarig för en summa pengar som ska användas vid utflykter och andra aktiviteter för barnen. Denna post redovisas till ekonomiansvarig varannan månad.¹²⁹

Personalen kan exempelvis påverka verksamheten genom en investeringslista där de kan skriva upp vad de anser behövs i verksamheten för att göra den bättre. Denna lista diskuteras sedan på ledningsmötet för att se vilka förslag som är möjliga att genomföra. Det är ledningen som i slutändan bestämmer vad som är möjligt och som får genomföras från investeringslistan.¹³⁰

I budgeten finns det utrymme för både intern- och externutbildning för personalen. Den interna utbildningen sker inom sex olika områden och berör främst nyanställda. Varje anställd har sedan en utbildningssumma på 3 000 kr per år som ska läggas på externutbildning. All personal som utnyttjar utbildningsmöjligheterna ska sedan lära ut denna kunskap till resten av personalen för att sprida kunskapen vidare inom organisationen.¹³¹

4.4.1.2 Budgetprocessen

Habiliteket använder sig av brutet räkenskapsår för budgeten. Budgetarbetet startar två till tre månader innan budgeten ska börja gälla. Delaktiga i budgetprocessen är VD, rektor och ekonomiansvarig. Budgetarbetet utgår från föregående års siffror från årsredovisningen och justeras därefter beroende på hur många barn det kommer att finnas i verksamheten för

¹²⁸ Intervju med Winnberg, Pia (2008-12-10)

¹²⁹ Intervju med Strömberg, Annika (2008-12-10)

¹³⁰ Ibid.

¹³¹ Ibid.

kommande år. Hänsyn tas också till inflation och andra prishöjningar som kan påverka verksamheten.¹³²

4.4.1.3 Uppföljning av budget

Uppföljning av budgeten sker kvartalsvis och tas upp på varje styrelsemöte. Vid behov diskuteras även budgeten vid ledningsmöten som äger rum varje vecka. Budgeten revideras vid behov och detta brukar endast ske för kostnadsposter. Det är ovanligt att intäktsposten korrigeras eftersom det sällan kommer in nya barn under pågående terminen på grund av den långa inskolningsperioden. Personalen får en övergripande genomgång av verksamheten två gånger per år men informeras om det är saker som behöver korrigeras.¹³³

4.4.2 Nyckeltal

Habiliteket har inte använt sig av några direkta nyckeltal under tidigare verksamhetsår men har under hösten börjat arbeta med att ta fram användbara nyckeltal för verksamheten. Exempelvis har företagets anställda svarat på en medarbetarenkät som håller på att sammanställas och nästa år ska även en enkät skickas till föräldrarna. Enkäterna ska sedan ligga till grund för olika nyckeltal. Ett nyckeltal som företaget granskat är sjukfrånvaro som för närvarande ligger på 4,82 procent av alla dagar den anställde ska vara på arbetet. Denna siffra har ökat jämfört med året innan då den låg på 4,1 procent. Habilitekets mål är att minska sjukfrånvaron genom riktade åtgärder som årliga hälsokontroller, vaccination, föreläsningar om stress, möjlighet till massage samt en friskvårdscheck på 4 000 kr till varje anställd. Företaget har som avsikt att börja föra en mer detaljerad statistik över sambanden mellan spenderade resurser för friskvård och sjukfrånvaro för att se om insatserna ger resultat. I nuläget finns det dock inte personalresurser för detta.¹³⁴

Kvalitetsredovisningen är den rapport som förskolan ska sammanställa varje år och som innehåller en utvärdering av olika dimensioner av verksamheten. I denna rapport finns det nyckeltal som exempelvis personaltäthet och andel personalkostnader av totala kostnader. Enligt Annika är kvalitetsredovisningen viktig som utvärderingsinstrument för att göra en uppföljning av verksamheten. Rapporten jämförs med tidigare år och eventuella förändringar

¹³² Intervju med Strömberg, Annika (2008-12-10)

¹³³ Intervju med Winnberg, Pia (2008-12-10)

¹³⁴ Ibid.

kan urskiljas och tas upp till diskussion under ledningsmötena. De nyckeltal som finns i kvalitetsredovisningen används dock ännu inte som styrinstrument i den dagliga verksamheten.¹³⁵

¹³⁵ Intervju med Strömberg, Annika (2008-12-10)

5. Analys av förskolans ekonomistyrning

I detta kapitel presenteras en analys av det empiriska material som arbetats fram under forskningen och ställs sedan i relation till teorier om ekonomistyrning.

5.1 Analys av ekonomisk styrmodell för Uroxens förskola

Uroxens förskola är en kommunal verksamhet och är därför tvingad att följa den styrmodell som bestämts i Lunds kommunfullmäktige och av Kommunallagen. Innebörden av detta är att Uroxens främsta ekonomiska styrinstrument är budget. Därigenom har rektor Ann-Charlotte ingen möjlighet att välja bort budget. Huvuduppgiften för budgeten är att fördela resurserna så att förskolan kan uppnå de mål för verksamheten som bestämts genom Skolverkets och kommunens läroplan. Detta är en typ av målstyrning där Lunds kommun tilldelar resurser som Uroxen till viss del fritt kan förfoga över för att uppnå angivna mål. Förskolan är förutom Skollagen, läroplaner och budget styrd centralt genom att vissa tjänster måste köpas av kommunen. Vid andra inköp som gäller större belopp, krävs det att lagen om offentlig upphandling följs. Detta hämmar möjligheten till att köpa in vissa tjänster själv och påverkar friheten att köpa in varor från valfritt företag. Förskolan är också styrd genom skolområdet och dess rektor. Kommunens huvudmannaskap medför genom de ovanstående exemplen en central påverkan för de ekonomiska besluten, men kan också ses som en trygghet för verksamhetens fortlevnad.

5.1.1 Uroxens budget

Kommunfullmäktige samt Barn- och skolnämnden beslutar handlingsramarna för Uroxens budget och rektor Ann-Charlotte utformar sedan ett budgetförslag inom dessa ramar. Denna process kan liknas vid en kombination av uppbyggnads- och nedbrytningsmetod av budgeten mellan kommun och rektor. I förskoleverksamheten är däremot budgetprocessen i nedbrytande form. En metod där personalen involveras i budgetarbetet hade varit ineffektivt och vi tror inte det medfört några större motiverande effekter hos personalen. Storleken i verksamheten har även en betydande effekt i budgetarbetet då processen endast kräver ett fåtal personers medverkan.

En årlig budget anser vi fungerar bra som ekonomiskt styrinstrument i denna typ av verksamhet då förutsättningarna och omgivningen för förskolan inte förändras markant under året om inte något extraordinärt inträffar. I Uroxens fall utnyttjas dock inte budgeten optimalt

då förskolan inte får ta del av eventuellt överskott. Detta förhindrar en långsiktig ekonomisk planering och påverkar självständigheten i form av bland annat investeringar. Den ekonomiska styrningen med budget kan öka om överskottet tillfaller verksamheten och därigenom öka kostnadsmedvetenheten.

Då Lunds kommun tar hand om eventuella under- eller överskott för avdelningarna med barn med särskilda behov skapar detta en viss trygghet för Uroxen. Således kan det medföra ett anslagstänkande där resurser som kunde ha sparats, istället spenderas för att få samma belopp kommande år. För Uroxen kan vi i nuläget inte urskilja något större anslagstänkande då rektorn och ekonomisktansvarig budgeterat ett överskott.

För avdelningarna med skolpeng kan Ann-Charlotte behålla överskottet om resurserna verkligen behövs för nya investeringar annars finansierar dessa resurser underskott hos andra kommunala skolverksamheter inom skolområdet. Detta kan påverka rektorns motivation negativt då en kostnadsmedvetenhet inte premierar den egna verksamheten. I detta fall finns det en risk för suboptimering där varje förskola tänker på sitt eget bästa istället för att se till skolområdet och kommunens bästa.

Den uppföljning och kontroll av Uroxens budget som sker varje månad gör att rektorn och kommun har en god insikt i den ekonomiska situationen. På så sätt kan avvikelser upptäckas i ett tidigt stadium och åtgärdas direkt vilket kan ses som effektivt. Verksamheten är finansierad genom skattemedel och måste därför följas upp kontinuerligt. Vi anser att det nuvarande uppföljningssystemet av budget är effektivt och att en mer intensiv uppföljning tror vi inte hade gett en ökad ekonomisk nytta. Däremot anser vi att Uroxen med enbart uppföljning av budget missar att följa upp andra effektivitetsaspekter kopplade till ekonomin.

I Uroxen är det endast rektor och Barn- och skolnämnden som involveras i framtagandet av budgeten. Tidsperioden för framställandet av budgeten är i sig inget utdraget arbete men då den ska godkännas av flera instanser blir det en längre byråkratisk process. Å andra sidan tror vi att det finns svårigheter att använda sig av ett annat förfarande vid budgetgodkännandet. Faktum kvarstår dock, om kommunen lyckas förkorta sin budgetprocess hade posterna varit mer aktuella och uppdaterade.

5.1.2 Ekonomiskt ansvar i Uroxen

Lunds kommun anser att Uroxens förskola är en resultatenhet, vilket enligt teorin innebär att enheten kan påverka både intäkter och kostnader. Intäkterna till förskolan kommer dels ifrån den fasta summan från kommunen för de avdelningarna med barn med särskilda behov, samt ifrån skolpengen för de andra två avdelningarna. Dessa summor kan förskolan inte påverka då grunderna för resurserna fastställs i kommunfullmäktige. Indirekt kan Ann-Charlotte påverka intäkterna genom att ta in fler barn i verksamheten. Detta är dock inte alltid möjligt bland annat på grund av storlek på lokaler samt riktlinjer från kommunen på hur stora barngrupperna kan vara. Då inte rektor Ann-Charlotte till fullo kan påverka eller kontrollera intäkterna för verksamheten kan denna resultatenhet ifrågasättas.

Efter de intervjuer som genomförts kan vi konstatera att rektorn har stor handlingsfrihet utifrån de givna ramarna, att fördela de tilldelade resurserna i förskolan. Detta innebär en större möjlighet för förskolan att påverka kostnaderna, vilket gör att enheten snarare kan ses som en kostnadsenhet än en resultatenhet. Vidare är inte målsättningen med verksamheten att skapa ett ekonomiskt resultat, utan istället att verksamheten ska uppfylla uppsatta mål genom tilldelade resurser. Verksamheten blir då mer lik en bedömningskostnadsenhet, vilket är ytterligare en aspekt som ifrågasätter Uroxen som resultatenhet. Då Ann-Charlotte inte har ett fullt ansvar för både intäkter och kostnader är egentligen enheten mer likt en kostnadsenhet. För verksamheten i stort finns det ett resultatansvar men som endast kan påverkas genom kontroll av kostnader. När kostnaderna bevakas och försöks minimeras, påverkar detta självklart förskolans resultat. För att skapa ett mer företagsekonomiskt tänkande bör en tydligare resultatenhet införas genom att förskolan får behålla eventuella överskott för alla avdelningar. Incitament för att öka kostnadsmedvetenheten i förskolan borde därmed öka då överskottet gynnar den egna verksamheten. Denna förändring borde även öka motivationen hos rektorn.

5.2 Analys av ekonomisk styrmodell för förskolan Habilitetet

Täby kommun har ingen inverkan på vilka ekonomiska styrinstrument Habilitetet måste använda sig av och styr endast genom dokument gällande förskoleverksamhet. Detta gör att verksamheten till viss del är frikopplad från kommunen och dess ekonomiska styrning. Täby kommun styr Habilitetet genom en typ av målstyrning där företaget får resurser genom skolpeng för att uppnå de mål som finns beskrivna i läroplanen. Ägarformen gör att

Habiliteket själva kan välja ekonomiska styrinstrument, kan ha ett tydligare ekonomiskt mål, större valmöjligheter vid inköp av varor och tjänster samt måste upprätta en årsredovisning.

5.2.1 Habilitekets budget

Även i Habilitekets verksamhet fungerar budget bra som ekonomiskt styrinstrument. Budgetprocessen sker i en form av nedbrytande metod och vi anser inte det nödvändigt att i nuläget involvera mer personal i budgetframtagandet. Däremot involveras personalen i budgetbeslut genom investeringslistan.

Habilitekets budget är ett verktyg som kan bistå ledningen att implementera den strategiska planen. Till viss del tror vi detta är möjligt men att andra faktorer har större påverkan till detta, såsom ett annat ekonomiskt styrinstrument och företagskultur. Då företaget har ett vinstsyfte fungerar budget som ett bra planeringsverktyg som kan ge en önskad bild av resultatet. Detta påstående kan dock kritiseras då organisationen riskerar att invaggas i en falsk säkerhet om att gå med vinst endast för att det är budgeterat därefter.

I nuläget ser vi inget anslagstänkande i Habiliteket då budgeten inte är uppdelad i avdelningar och då företaget inte är en tillräckligt stor verksamhet. Om en uppdelning av budgeten per avdelning sker samtidigt som skolan expanderar kan detta inträffa. Budget kan kritiseras för att skapa handlingsramar som är svåra att ändra på. Detta anser vi inte berör Habiliteket i större omfattning då omgivningens snabba förändringar inte har stor effekt på verksamheten. Eftersom påverkan från omgivningen är låg samt att det inte finns något budgetuppföljningskrav från kommunen, leder detta till att nuvarande uppföljningssystem fungerar bra. Att Habiliteket reviderar budgeten anser vi är positivt då företaget kan ta hänsyn till de förändringar som ändå kan ske.

I Habiliteket har vi upptäckt några aspekter av budgeten som kan utvecklas och förbättras. Första förslaget på förändring är att bryta ner budgeten i delbudgetar av verksamhetsområdena och göra enskilda uppföljningar på dessa. Görs detta kan möjligheterna att se vilka avdelningar och enheter som är resurskrävande öka. Företaget kan då enklare se vad som kan göras för att förbättra och effektivisera varje del av företaget. Budgetens roll som resursfördelare förstärks därmed. Däremot kan detta vara ett tidskrävande arbete som kan göra den övriga verksamheten lidande då det kan kräva mycket kraft och resurser. Detta är en fråga för ledningen som gör en avvägning om den ekonomiska nyttan överskrider tiden arbetet tar.

5.2.2 Ekonomiskt ansvar i Habiliteket

Habiliteket har som alla andra företag ett ekonomiskt mål för sin verksamhet, detta ger ledningen ett naturligt resultatansvar. Även för Habiliteket är det svårt att påverka intäkterna då dessa baseras på barnomsorgspeng och extrapeng som bestäms av kommunfullmäktige. Det finns dock ett utrymme att påverka intäkten per barn då Täby kommun anpassar extrapengen till vad företaget fakturerar i början av året. Även här kan kritik riktas mot hur stort resultatansvaret är av den orsaken att intäkterna är svåra att kontrollera. Vi anser det likväl är ett resultatansvar då det finns ett ekonomiskt mål samt att resultatet påverkar företaget. Det finns flera incitament för VD Pia att driva företaget med en kostnadsmedvetenhet eftersom det gynnar både ägare och verksamhet. Att personer i Habiliteket har blivit tilldelade kostnadsansvar anser vi positivt och gör att budgeten agerar som en ansvarsfördelare.

5.3 Förslag på förbättringar och komplement till budget

Uroxen använder inga andra ekonomiska styrinstrument som komplement till budgeten men borde överväga att införa detta. Habiliteket däremot har påbörjat ett arbete med framtagning av nyckeltal. Detta anser vi positivt, men är kanske en start i fel ände?

Under denna studie har vi sett att ett komplement till budget kan vara nödvändigt för att förbättra och uppmärksamma aspekter som budgeten utelämnar. Budgetens roll i förskolan är huvudsakligen resursfördelare. Därför är den ett nödvändigt styrinstrument i tilldelningsenheter som förskolor, framförallt då verksamheten finansieras av skattemedel. Eftersom förskoleverksamhet kretsar kring flertalet abstrakta aspekter som trivsel, lärande, utveckling, pedagogik och omsorg kan budgeten brista i att behandla dessa på effektivt sätt. Därav har vi funnit ett balanserat styrkort som ett lämpligt styrkomplement till budget. Detta kan vara ett hjälpmedel för att utvärdera och förbättra verksamheten. Det balanserade styrkortet underlättar mätningen av olika effektivitetsaspekter vilket vi anser saknas i nuläget.

Vid införande av ett balanserat styrkort för förskolor måste detta anpassas och utformas efter varje enskild verksamhet. Trots liknande styrdokument och samma läroplan, kommer ett balanserat styrkort för Uroxen och Habiliteket ha vissa skillnader. Vi kommer nedan att presentera ett förslag på ett framtagande av ett balanserat styrkort för respektive förskola.

Första steget i processen är att fastställa verksamhetsidén. När denna ska fastställas kan förskolorna utöver läroplanen uttrycka deras uppsatta mål eller nyckelord. Exempelvis kan Uroxen använda deras målsättning att *"Förskolan skall lägga stor vikt vid att stimulera varje barns språkutveckling och uppmuntra och ta till vara barnets nyfikenhet och intresse för den skriftspråkliga världen."*¹³⁶ Habilitetet i sin tur kan utöka verksamhetsidén genom att använda deras värdegrund; *respekt, glädje och trygghet*.

I det andra steget ska en strategisk plan och strategiska mål utformas. Exempel på strategiskt mål kan vara att främja barns språkutveckling genom pedagogiska metoder.

Steg tre blir att finna de kritiska framgångsfaktorerna för att uppnå de strategiska målen i vardera organisation. Dessa kan exempelvis vara; friska medarbetare, trygg och säker miljö, nöjda föräldrar, budget i balans, miljömedvetenhet och förbättrad språkutveckling etc.

Sista steget i framtagandet av det balanserade styrkortet är att finna lämpliga nyckeltal för att förverkliga vision, strategi och de kritiska framgångsfaktorerna. Dessa nyckeltal kommer att anpassas till de fyra perspektiven och kommer därför presenteras i avsnittet berörande de balanserade styrkortet nedan.

Att ta fram verksamhetsidé, strategiska mål och nyckeltal anser vi går hand i hand med de två första stegen i sexstegsmodellen som presenterades i teoriavsnittet. Vi tror att sexstegsmodellen kan ge en övergripande bild över hur organisationer kan arbeta med ekonomistyrningen. När organisationerna tar fram ett balanserat styrkort bör de använda sig av sexstegsmodellen för att utvärdera och analysera verksamheten. När denna modell används aktivt som hjälpmedel, kan förståelse för verksamhetens delar och situation öka och bör leda till ett önskat resultat. Modellen kan ses som en mall vilken bör följas för att det balanserade styrkortet ska användas effektivt.

5.3.1 Ett exempel på balanserat styrkort för Uroxen

När vi utformat ett mindre avancerat exempel på ett balanserat styrkort för Uroxen har vi valt att använda en annan benämning på processperspektivet. Vi anser det är mer lämpligt att kalla processperspektivet för det pedagogiska perspektivet, då pedagogik är den metod förskolorna använder sig utav i sin verksamhet. Vi har vidare bortsett ifrån ett kundperspektiv i Uroxen eftersom vi inte ser kommunen som en kund utan huvudman för förskolan. Istället har vi valt

¹³⁶ http://www.lund.se/default___62159.aspx (2008-11-24)

att lägga till ett resultatperspektiv som inte fokuserar på finansiella resultat utan behandlar språkutveckling och miljömedvetenhet. Vidare har vi också valt att ta bort lärande och innovationsperspektivet och lägga till medarbetarperspektivet då medarbetarna utgör en viktig del av kärnan för verksamheten. Således är de valda perspektiven, resultat-, pedagogiskt-, finansiellt- och medarbetarperspektivet.

Då Uroxen har en inriktning mot språk och miljö kan nyckelord för ett strategiskt mål för resultatperspektivet vara språkutvecklingsfrämjande, att ha en miljövänlig verksamhet samt att vara en grundsten för livslångt lärande. Rektorn för Uroxen kan ha som strategiskt mål i medarbetarperspektivet att arbetsplatsen ska vara trivsamt för att därmed kunna vara en attraktiv arbetsgivare. Vad gäller strategiska mål för det finansiella perspektivet föreslår vi ett nyckelord som att ha en hållbar ekonomisk situation genom att alltid klara sig inom fastställd budget. För det pedagogiska perspektivet kan de använda sig av nyckelorden barn och föräldrar i centrum som kan uppnås genom en hög grad av individanpassning.

Strategiska mål	Kritisk framgångsfaktor	Nyckeltal
Miljövänlig verksamhet, språkutveckling och grundsten för det livslånga lärandet (Resultatperspektiv)	<ul style="list-style-type: none"> • Grön flagg • Lärorikt och utvecklande 	<ul style="list-style-type: none"> • Andel ekologisk mat • Utvärdering av barnens språkutveckling • Utvärdering av barnens sociala utveckling
Trivsamt arbetsplats (Medarbetarperspektiv)	<ul style="list-style-type: none"> • God hälsa • Nöjda medarbetare 	<ul style="list-style-type: none"> • Friskhetsnärvaro • Medarbetarindex
Hållbar ekonomisk situation (Finansiellt perspektiv)	<ul style="list-style-type: none"> • Optimal personalstyrka • Effektivt resursutnyttjande 	<ul style="list-style-type: none"> • Personalkostnad per barn • Kostnad per barn
Barn och föräldrar i centrum (Pedagogiskt perspektiv)	<ul style="list-style-type: none"> • Individanpassning • Föräldrars inflytande 	<ul style="list-style-type: none"> • Nöjd föräldraindex • Utvärdering av föräldrars delaktighet i verksamhetens utformning

Figur 8 Förslag till balanserat styrkort, Uroxens förskola

Med detta förslag till balanserat styrkort önskar vi uppnå en kedjereaktion genom att mäta effekterna av nyckeltalen. Om Uroxen arbetar aktivt med nyckeltalen kan ett gott resultat leda

till ett annat. Exempelvis genom att öka friskhetsnärvaron med hälsoarbete kan de reducera vikariekostnader. Nyckeltalet friskhetsnärvaro kan påverka effektiviteten då en hög närvaro reducerar antalet vikarietimmor som kan utgöra höga personalkostnader. Dessa kostnader utgör ca 80 procent av förskolans totala kostnader och är ett område där effektivitetsförbättringar borde vara av stort intresse. Genom att reducera vikariekostnaderna bör barnen bli mer trygga med tillvaron och omgivningen i verksamheten då de ständigt möter samma personal. Trivs barnen och utvecklas väl kan detta avspeglas i ett föräldraindex.

5.3.2 Ett exempel på balanserat styrkort för Habiliteket

I exemplet för Habiliteket använder vi oss av kundperspektivet. Detta då vi har en tydlig kund i kommuner som köper tjänster från Habiliteket. Vi använder även i detta exempel ett finansiellt-, ett resultat-, ett medarbetar- samt ett pedagogiskt perspektiv.

Habiliteket har som nämnts tidigare en värdegrund respekt, glädje och trygghet. För resultatperspektivet kan strategiska mål vara goda habiliteringsinsatser och som Uroxen även en grundsten i det livslånga lärandet. Detta kan som värdegrunden önskar, leda till en kedjereaktion av glädje hos barn och föräldrar. I det finansiella perspektivet kan strategiska mål exempelvis vara långsiktiga finansiella förutsättningar i form av lönsamhet för att skapa trygghet. Vad gäller medarbetarperspektivet kan även de använda sig av ett mål mot en trivsamt arbetsplats med respekt för verksamhet, barn och föräldrar. För det pedagogiska perspektivet föreslår vi barn och föräldrar i centrum, precis som Uroxen. Detta vill vi koppla till deras individanpassning då Habilitekets förskolebarn också har skilda behov av stöd. I kundperspektivet ser vi långsiktiga kundrelationer som strategiskt mål. Om förskolan levererar en kvalitativ barnomsorg tillsammans med respekt, glädje och trygghet bör kunden vara nöjd.

Strategiska mål	Kritisk framgångsfaktor	Nyckeltal
Grundsten för livslångt lärande och goda habiliteringsinsatser (Resultatperspektiv)	<ul style="list-style-type: none"> • Glädje i vardagen • Rörelseträning 	<ul style="list-style-type: none"> • Nöjdbarnindex • Bedömning av rörelseutveckling
Trivsamt arbetsplats (Medarbetarperspektiv)	<ul style="list-style-type: none"> • Nöjda medarbetare • God hälsa • Kompetensutveckling 	<ul style="list-style-type: none"> • Medarbetarindex • Friskhetsnärvaro • Utbildningsindex
Långsiktiga finansiella förutsättningar (Finansiellt perspektiv)	<ul style="list-style-type: none"> • Lönsamhet • Optimal personalstyrka 	<ul style="list-style-type: none"> • Räntabilitet på totalt kapital • Kostnad per barn
Barn och föräldrar i centrum (Pedagogiskt perspektiv)	<ul style="list-style-type: none"> • Individanpassning • Föräldrars inflytande 	<ul style="list-style-type: none"> • Nöjd föräldrindex • Utvärdering av föräldrars delaktighet i verksamhetens utformning
Långsiktig kundrelation (Kundperspektiv)	<ul style="list-style-type: none"> • Nöjda kunder 	<ul style="list-style-type: none"> • Kundnöjdhetsindex • Andel utbildad personal

Figur 9 Förslag till balanserat styrkort, Habiliteket

På liknande sätt som i exemplet för Uroxen är tanken att kedjereaktioner ska framkallas genom att uppnå de mål företaget har med nyckeltalen. Exempelvis om de uppnår en god rörelseträning för barnen genom kompetent personal som underlättar barnens vardag. När barnen utvecklas positivt, skapas både nöjda barn och föräldrar, samtidigt som personalen kan känna en större tillfredsställelse i arbetet. Om Habiliteket har nöjda föräldrar till förskolebarnen är sannolikheten hög att barnen stannar i verksamheten hela grundskoletiden. Detta i sin tur påverkar den finansiella långsiktigheten då de säkrar en inkomstkälla under en längre tidsperiod. Sett ur kundperspektivet kan andel utbildad personal resultera i att Habiliteket uppnår kommunens mål och krav på verksamheten.

5.4 Skillnader mellan Uroxen och Habiliteket

Den kommunala styrmodellen skiljer sig mellan Lund och Täby kommun då Täby nästan uteslutande använder sig av fristående förskolor till skillnad från Lund. Viktigt att påpeka är

att Täby kommun är i framkant med privatisering av förskoleverksamheten. I vårt fall medför detta, tillsammans med ägarformen, att Habiliteket inte påverkas till samma grad av kommunen som Uroxen gör. Kommunen har givetvis ett inflytande eller viss påverkan på fristående verksamhet då kommunen kan ses som en kund med kvalitetskrav.

Till skillnad från Uroxen som måste använda sig av budget, kan Habiliteket välja valfritt ekonomiskt styrsätt förutsatt att Skolverkets läroplan följs och uppnås. I fallstudien vi utfört kan vi se att användandet av andra ekonomiska styrinstrument än budget inte är särskilt utvecklat. Dock kan vi se att det finns möjlighet till att utveckla ekonomistyrningen för att effektivisera verksamheten. Som nämnts i empiriavsnittet har Habiliteket påbörjat ett arbete med att ta fram nyckeltal till verksamheten vilket tyder på att de har uppmärksammat att det finns fördelar att mäta olika effektivitetsaspekter än enbart de som följer med budget. Ser vi till Uroxen saknas andra ekonomiska styrinstrument vilket kan grundas i en brist på incitament till förändring av det ekonomiska arbetssättet bland annat då budgetanvändandet är lagstadgat.

Effektivitetsaspekten skiljer sig mellan förskolorna då Uroxens resultatenhet inte är tillräckligt tydlig till skillnad från Habilitekets. Habiliteket däremot som drivs mot ett ekonomiskt mål har större incitament att öka effektiviteten.

Skillnader finns även i motivationen och utvecklingen av ekonomistyrningen för att implementera ett balanserat styrkort. Tidigare har Habiliteket styrts genom en direkt styrning. Detta har fungerat bra, men när verksamheten expanderat verkar det som att ägaren upplevt svårigheter kring direkt styrning. Företaget har därför påbörjat ett arbete med framtagning av nyckeltal som komplement till budget. Det visar en medvetenhet om andra ekonomiska styrinstrument och en öppenhet till förändring. Framtagningen av nyckeltal ser vi som positivt men vi hade hellre sett framtagningen i en balanserad styrkortsprocess. Vi anser att om ett balanserat styrkort kan effektivisera verksamheten borde motivation för att införa ett öka.

För Uroxens del krävs en tydligare resultatenhet för att ett balanserat styrkort ska implementeras då det annars inte motiverar rektorn tillräckligt att effektivisera verksamheten. Det finns inga hinder från kommunen att införa ett balanserat styrkort så länge mål och läroplan uppfylls.

I undersökningen har vi fått uppfattningen att det inte finns särskilt stora skillnader i ekonomistyrningen mellan Uroxen och Habiliteket. Däremot kan det finnas skillnader mellan

verksamheterna om studien grundats på annan inriktning som exempelvis pedagogik och kvalitet.

5.5 Oberoende förskolelärares erfarenheter

Efter empirisk insamling och analys av våra två fallorganisationer Uroxen och Habiliteket har vi funnit det intressant med ytterligare en synvinkel. Denna synvinkel ges av en utomstående person med erfarenhet från både kommunal och fristående förskoleverksamhet. Vi har valt att inte presentera detta avsnitt i empirin då detta är en reflektion över de verksamhetsskillnader vi upptäckt under arbetets gång.

Personen vi valt att intervjua heter Christina Rundqvist och har arbetat som förskolelärare sedan 1979. Under sitt yrkesliv har hon arbetat i två fristående och två kommunala förskolor. Viktigt att påpeka är att hennes nuvarande arbetsgivare är en fristående förskola vilket möjligen gör att hon kan vara partisk i sitt tankesätt. Intervjun med Christina genomfördes 2008-12-14.

I intervjun med Christina framgår det att förskolors uppdrag inte skiljer sig åt då alla förskolor enligt lag måste följa samma läroplan. Däremot finns andra skillnader mellan fristående och kommunala förskolor som vi upptäckt under vår studie, några av dessa lyfts återigen fram under denna intervju.

Angående ekonomistyrningen kan Christina inte se några skillnader då alla hennes tidigare arbetsplatser har arbetat med budget som ekonomiskt styrinstrument. Hon anser det svårt att avgöra skillnader i budget som anställd. Vidare har likvärdig ekonomisk uppföljning rörande vilka kostnader som måste hållas nere och vad verksamheten behöver spara in på givits, oavsett huvudman. Fristående ägarform gör, enligt Christina, personalen mer motiverad och uppmuntrad att ta mer ansvar. Detta har vi också till viss del uppmärksammat i Habiliteket, vilket kan tyda på en större vilja att fördela ansvar bland de anställda i fristående verksamhet. Detta kan ligga till grund för ett mer effektivt beslutsfattande.

Christina menar att de skillnader som beror på huvudman berör andra områden än ekonomistyrning. Verksamhetsinriktningens betydelse lyfts fram som en viktig faktor och förstärker därmed vad personal på Uroxen konstaterade angående motivation och verksamhetsinriktning. Verksamhetsinriktningen gör personalen motiverad och får både personal och barn gladare. Vad för slags inriktning en förskola har menar Christina är mindre

viktig. Väljs musik, dans eller idrott spelar mindre roll, istället är det inriktningen i sig som gör verksamheten unik och speciell.

Denna intervju tyder på att verksamhetsinriktning samt storlek har mer betydelse än huvudmannaskap. Christina menar att motivation och trivsel på en förskola är lättare att uppnå ju mindre verksamheten är. Vidare framkommer att mindre förskolor ger personalen mer ansvar.

5.6 Avslutande reflektioner

Sammanfattningsvis av denna analys vill vi poängtera att det finns möjlighet till att utveckla och förbättra ekonomistyrning i båda studieobjekten. Vi anser att båda verksamheterna borde överväga införandet av ett balanserat styrkort för att komplettera nuvarande styrinstrument budget. Detta då det underlättar att uppmärksamma effektivitetsaspekter som annars lätt glöms bort. För att rektor på Uroxen ska få större incitament att effektivisera verksamheten bör kommunen tilldela Ann-Charlotte ett tydligare resultatansvar.

En märkbar jargong vi uppfattat i förskoleverksamheten är ett stort engagemang och en omtanke för verksamheten som inte grundar sig i ekonomistyrningen. Vi tror att ett ansvarstänkande och en omtanke för organisationen är en grundsten hos de anställda i förskolorna. Det är dock svårt att avgöra om storleken på verksamheten eller huvudmannaskapet är orsaken till detta beteende.

6. Resultat och resultatdiskussion

I uppsatsens sista kapital redogörs för vilka resultat som vi har kommit fram till i studien.

Vidare förs en resultatdiskussion för att sedan avsluta studien med förslag på fortsatt forskning.

Innan vi påbörjade arbetet med denna studie förmodade vi att en tydlig skillnad fanns i ekonomistyrning mellan kommunal och fristående förskola. Efter att ha genomfört studien däremot är vi av en annan uppfattning. Budget har visat sig vara viktig men förbiser vissa aspekter i denna typ av verksamhet och bör därför kompletteras med andra styrinstrument. Vi har föreslagit ett balanserat styrkort som ett lämpligt komplement. I Habilitekets fall tror vi att utvecklingen av ekonomistyrningen är mer aktuellt då de redan nästa termin står inför en utökning av barn. Vi tror att ett införande av ett balanserat styrkort och uppdelning av budget kan vara en bra förberedelse inför framtiden. För Uroxens del tror vi att ett balanserat styrkort hade kunnat öka medvetenheten ytterligare om verksamhetens delar. I dagsläget har förskolan både uppföljning av budget samt en kvalitetsredovisning som görs utan koppling till varandra. Ett balanserat styrkort hade därför kunnat underlätta arbetet med uppföljning och utvärdering av verksamheten samt till att ta fram information till kvalitetsredovisningen. Andra effekter som ett balanserat styrkort kan medföra är det kan bli enklare se samband mellan åtgärd och resultat. Exempelvis att rektorn uppmärksammar och förstår att åtgärder inom ett område kan leda till en bättre helhet för förskolan och en effektivare ekonomistyrning.

Vidare har vi kommit fram till att Lunds kommun bör förtydliga resultatansvaret för Uroxen genom att låta förskolan behålla eventuellt över- och underskott. Detta skapar förutsättningar för en långsiktig finansiell planering vilket Habiliteket redan har då de arbetar mot ett uttalat ekonomiskt mål. Det gör att Habiliteket har en mer affärsmässig syn på verksamheten. Då Habiliteket drivs i företagsform krävs det att de ständigt håller en hög kvalitet för att behålla nöjda kunder. Om kunderna är missnöjda kan konkurrerande verksamheter i Täby eller kringkommuner utgöra ett större hot.

Resultatet i huruvida huvudmannskapet påverkar ekonomistyrningen och hur den skiljer sig mellan verksamheterna har vi uppfattat som liten. Huvudmannskapet gör att Uroxen är tvingad till användandet av budget tillskillnad från Habiliteket som kan välja valfritt ekonomiskt styrinstrument. Företaget har trots allt valt budget som styrinstrument, därav är skillnaderna i ekonomistyrningen små.

För en djupare studie och urskiljning av skillnader och resultat anser vi att vår fallstudie borde ha utökats till fler än två studieobjekt. Om vi istället studerat fler fristående och kommunala förskolor i flera kommuner tror vi att dessa studieobjekt kunnat ge studien ett djupare resultat. Hade vi även genomfört studien i förskolor där ekonomistyrningen skiljt sig och andra styrinstrument använts, tror vi större skillnader i bland annat effektivitet kunnat visas. Om vi valt att studera flertalet förskolor kunde möjligheten till en viss generalisering av resultatet finnas, vilket inte är möjligt i vår nuvarande studie. Sett till intervjupersoner tror vi att en annan infallsvinkel till vår studie möjligen skulle ha givits om högre uppsatta personer inom Barn- och skolnämnderna intervjuats. Istället för personliga intervjuer med anställda på förskolorna tror vi att det möjligtvis hade tillfört vår studie mer med personalenkäter rörande ekonomistyrningen. Detta då det har varit svårt att undvika svar inom andra ämnesområden som pedagogik, motivation och trivsel på arbetsplatsen. Vi vill även nämna att vi är positivt överraskade över att medvetenheten om de ekonomiska aspekterna är högre än vad vi trott. Således tror vi att möjligheten till förändring av ekonomistyrningen i verksamheterna finns.

6.1 Förslag på fortsatt forskning

Efter denna studie har vi funnit ett antal andra ämnesperspektiv intressanta för vidare forskning. Ett perspektiv är att undersöka samband mellan ekonomisk effektivitet, resursanvändning och kvaliteten i förskolan. Kan det finnas ekonomiska styrinstrument som är bättre lämpade för att höja kvalitén i förskolan? Vid denna typ av studie är det intressant om antalet studerade organisationer utökas för att se mönster och därför kunna generalisera resultaten. Detta kräver dock mer kunskap om förskolans kvalitet på pedagogik och lärande för att kunna genomföras. Pedagogiska och kvalitetsfrågor är av yttersta relevans i förskoleverksamhet och att koppla dessa aspekter till ekonomiska perspektiv är betydelsefullt.

Ytterligare en aspekt att lyfta fram för fortsatt forskning är en undersökning av hur kommunens fördelning av resurser sker. Även att se hur detta skiljer sig mellan kommuner kan vara av stort intresse. I detta perspektiv berörs även frågor kring beräkning av skolpeng och hur förskolorna väljer att fördela resurserna i verksamheten. För att utföra denna undersökning krävs en djupare analys av budgeten från år till år och av budgetens poster.

Referenser

I detta avsnitt presenteras alla referenser som använts och varit till hjälp för att skriva denna uppsats. Referenserna består av publicerade verk, organisationsinternt material, offentligt tryck, muntliga källor och elektroniska källor.

Publicerade verk

- Bergstrand, Jan (2003) *Ekonomisk styrning*, Studentlitteratur, tredje upplagan.
- Bergstrand, Jan; Olve, Nils-Göran. (2002) *Styr bättre med bättre budget*, Liber ekonomi.
- Broström, Björn; Haglund, Anders; Solli, Rolf (2008) *Förvaltningsekonomi*, Studentlitteratur.
- Bryman, Alan; Bell, Emma (2005) *Företagsekonomiska forskningsmetoder*, Liber ekonomi, första upplagan.
- Greve, Jan (1996) *Budget*, Studentlitteratur, första upplagan.
- Jacobsen, Dag Ingvar (2002) *Vad, hur och varför?*, Studentlitteratur.
- Lindvall, Jan (2001) *Verksamhetsstyrning*, Studentlitteratur.
- Merriam, Sharan B (1994) *Fallstudien som forskningsmetod*, Studentlitteratur.
- Norrlid, Anders; Törnvall, Per (2008) *Skapa resultat med nyckeltal Förskola*, Rådet för främjande av kommunala analyser.
- Sande, Martin; Waern, Gabriella (1998) *Balanserad Styrning, Konsten att styra, Exempel på kommunala balanced scorecard*, Svenska kommunförbundet
- Svenning, Conny (2003) *Metodboken*, Lorentz Förlag, femte upplagan.

Organisationsinterna källor

- Habiliteket AB, Budgetunderlag 2008/2009.
- Habiliteket AB, Verksamhetsbeskrivning 2009.
- Lunds kommun, Förslag till ekonomisk styrmodell med regler för BSN Lunds stad 2008.
- Lunds kommun, Förslag till internbudget 2008 för Barn- och skolnämnd Lunds stad.
- Lunds kommun, Internbudgetprocessen BSF Lunds stad 2009.
- Uroxens förskola, Budgetunderlag 2009.

Muntliga Källor

- Ackerfelt, Cecilia, anställd, Habiliteket AB. Personlig intervju den 10 december 2008.
- Johansson, Monica, ekonom på barn och skolnämnden, Lunds stad. Personlig intervju den 24 november 2008.
- Jonsson, Cecilia, anställd, Uroxens förskola. Personlig intervju den 3 december 2008.
- Olai, Ann Charlotte, rektor för Uroxens Förskola, Lunds kommun. Personlig intervju den 24 november 2008 samt den 3 december 2008.
- Rundqvist, Christina, förskolelärare, Personlig intervju den 14 december 2008.
- Strömberg, Annika, Rektor, Habiliteket AB. Personlig intervju den 10 december 2008.
- Winnberg, Pia, VD, Habiliteket AB. Personlig intervju den 10 december 2008.

Elektroniska Källor

- Ekonomistyrningsverket, hemsida, <http://www.esv.se>, 7 januari, 2009.
- Habiliteket AB, hemsida, www.habiliteket.se, 26 november, 2008.
- Lunds kommun, hemsida, www.lund.se, 24 november, 2008.
- Skolverket, hemsida, <http://www.skolverket.se/sb/d/2006/a/11724>, 23 november, 2008.
- Skolverket, Tio år efter förskolereformen, (2008) hemsida, www.skolverket.se, 23 november, 2008.
- Skolverket, Läroplanen för förskolan, LPFÖ 98, (1998) hemsida, www.skolverket.se, 24 november, 2008.
- Skolverket, Allmänna råd och kommentarer, Kvalitet i Förskolan, (2005) hemsida www.skolverket.se, 25 november, 2008.
- Täby Kommun, hemsida, www.taby.se, 24 november, 2008.
- Ung i Lund, hemsida, <http://www.ungilund.se>, 4 december 2008.

Offentligt tryck

- SFS 1991:900, Kommunallagen 8 kap, 4§.

Bilaga 1 - Intervjumall till intervju med förskolerektor

- Vilka ekonomiska resurser får du av kommunen?
- Hur är verksamheten styrd av kommunen?
- Hur ser resursfördelningen ut i förskolan?
- Vilka olika styrinstrument använder du i ditt arbete för att leda verksamheten?
- Hur används budget?
- Vilken roll anser du att budget har för styrningen av förskolan?
- Hur ofta sker uppföljning av budgeten?
- Hur kommuniceras budgeten till de anställda?
- Hur motiveras de anställda i arbetet?
- Vilka ansvarsenhetsnivåer finns det i verksamheten?
- Använder ni några nyckeltal i verksamheten?
- Tror du att huvudmannskapet påverkar styrningen av förskolan?

Bilaga 2 - Intervjumall till intervju med ekonom på kommunen

- Hur sker fördelningen av resurser från kommun till förskola?
- Vilka olika styrinstrument använder ni för att styra förskoleverksamheten?
- Hur används budget?
- Hur ofta sker uppföljning av budget?
- Vad händer med eventuellt budgetunder- eller överskott?
- Vilka ansvarsenhetsnivåer finns det i förskolan?
- Tror du att huvudmannskapet påverkar styrningen av förskolan?
- Hur fungerar kommunens internprissättning?

Bilaga 3 - Intervjumall till intervju med VD i fristående förskola

- Vilka ekonomiska resurser får du av kommunen?
- Hur är verksamheten styrd av kommunen?
- Hur ser resursfördelningen ut i förskolan?
- Vilka olika styrinstrument använder ni för att styra verksamheten?
- Hur används budgeten?
- Vilken roll anser du att budgeten har som styrinstrument?
- Hur ofta sker uppföljning av budgeten?
- Hur kommuniceras budgeten till anställda?
- Finns det ett ekonomiskt mål för verksamheten?
- Vilka ansvarsnivåer finns det i företaget?
- Använder ni några nyckeltal i verksamheten?
- Tror du att huvudmannskapet påverkar styrningen av förskolan?

Bilaga 4 - Intervjumall till intervju med anställda på kommunal respektive fristående förskola

- Hur påverkas du av budgeten i ditt dagliga arbete?
- Anser du att du har möjlighet att påverka budgeten?
- Hur kommuniceras budgeten på arbetsplatsen?
- Finns det några andra ekonomiska styrinstrument som påverkar ditt arbete?
- Hur motiveras du som anställd att göra ett bra arbete?
- Tror du huvudmannskapet utgör skillnader mellan kommunal och fristående förskola?

Bilaga 5 – Intervjumall till intervju med oberoende person

- Vilka skillnader anser du finns mellan fristående och kommunal förskola i användandet av ekonomiska styrinstrument?
- Vilka skillnader anser du finns mellan fristående och kommunal förskola när du ser till förskolans uppföljningsaktiviteter?
- Vilka skillnader anser du är störst mellan fristående och kommunal förskola när du ser till förskolans resursfördelning?
- Vad tycker du skiljer sig i motivation och belöning mellan verksamheterna?
- Anser du att det finns några skillnader i hur det ekonomiska läget rapporteras och hur budgeten efterföljs?
- Tror du huvudmannskapet utgör skillnader mellan kommunal och fristående förskola?