

## **Masteruppsats i offentlig förvaltning [HT12]**

Förvaltningshögskolan, Göteborgs universitet

Alexandros Mauditianos 19830514-3557

Handledare: Patrik Zapata

Examinatorer: Stig Montin

### **Greklands offentliga förvaltning**

- **En granskning av försöken att reformera landets  
skatteförvaltning**

## Sammanfattning

Att Grekland just nu genomgår en mycket omfattande kris torde inte ha undgått någon som följer den internationella nyhetsrapporteringen. Krisen benämns som ekonomisk, politik, strukturell, socioekonomisk och så vidare. Oavsett vilken titel som väljs för att beskriva den pågående krisen, så har dess konsekvenser varit mycket omfattande och drabbat en stor del av det grekiska samhället. I slutet på år 2009 inleddes försöken av den då nyvalda regeringen att reformera den grekiska offentliga förvaltningen. Genom att landet tecknat två låneavtal år 2010 och år 2012 med den benämnda trojkan, bestående av Europeiska Centralbanken, Europeiska kommissionen och Internationella Valutafonden, förstärktes försöken att reformera den offentliga förvaltningen. De ifrån de två låneavtalen medföljande ekonomiska anpassningsprogrammen stipulerar bland annat att utbetalningarna endast kommer att ske om den grekiska parten reformerar den offentliga förvaltning och når ett antal uppsatta mål. Det är dessa reformer förestående arbete givit sig i kast med att undersöka, där en inriktning och avgränsning gjorts till landets skatteförvaltning. Arbetets övergripande syfte är att bidra med kunskap om offentlig förvaltningsreformer och de problem dessa kan omgärdas av. Detta avses uppnås genom att delvis undersöka hur reformidéerna gestaltas i det andra ekonomiska anpassningsprogrammet. Dessutom analyseras om dessa försök går att observeras på ett lokalt plan vid ett skattekontor, samt om detta kontor har nödvändiga förutsättningar att implementera de efterfrågade reformerna. Genom att anta ett kvalitativt angreppssätt och använda kvalitativ textanalys, samt genom halvstrukturerade intervjuer med de anställda på skattekontoret, är avsikten att genomföra arbetets syfte. Analysen visade att trojkan ihop med de grekiska regeringarna främst genom kvantitativa målsättningar, effektiviseringar och genom att förse skattekontoren med kunskaper om internationellt mest gångbara och framgångsrika praktiker, avser att reformera skatteförvaltningen. Forskningsintervjuerna framhävde att dessa försök så här långt i reformeringsarbetet inte lyckats då de anställda inte givits erforderliga kunskaper om implementeringen av de efterfrågade reformerna. De anställda har således inte mottagit de resurser i form av kunskaper om reformerna som behövs för att dessa ska kunna implementera dessa. En förklaring till att omfattande förändringar av arbetsmetoderna inte upplevdes av de anställda kan återkopplas till en tidsaspekt som betonar att reformer inom offentliga förvaltningar tar omfattande tid att verka.

**Nyckelord:** *Greklands skatteförvaltning, trojkan, reformidéer, ekonomiskt anpassningsprogram, offentlig förvaltningsreformer, Task Force Greece.*

# Innehållsförteckning

<b>Kapitel I. Inledning .....</b>	<b>6</b>
1.1. Bakgrund.....	6
1.1.1 Finansiella orosmoln på horisonten .....	9
1.1.2 Svarta moln och storm över medelhavet .....	9
1.2 Problemframställan: En dåligt rustad offentlig förvaltning för en global ekonomisk kris .....	10
1.2.1 Vetenskapligt problem .....	15
1.3 Syfte & forskningsfrågor .....	15
1.4 Begreppsdefinitioner .....	16
1.5 Disposition .....	17
<b>Kapitel II. Teoretiska utgångspunkter .....</b>	<b>18</b>
2.1 Forskningsöversikt .....	18
2.1.1 Lärdomar av den tidigare forskningen .....	26
2.1.2 Tre nödvändiga krav .....	27
2.2 Den teoretiska bakgrunden.....	27
2.2.1 Institutionell teori och den skandinaviska skolan .....	27
2.3 Teoretiskt ramverk: Idéer, handlingar och de nät som skapas .....	31
2.3.1 Offentlig förvaltningsreformer genom översättningsperspektivet .....	34
<b>Kapitel III. Metodologi.....</b>	<b>36</b>
3.1 Ett kvalitativt angreppssätt.....	36
3.1.1 En hermeneutisk ansats .....	37
3.1.2 Kvalitativ textanalys .....	38
3.1.3 Forskningsintervjun .....	39
3.2 Det praktiska utförandet.....	41
3.3 Material.....	42
3.4 Centrala aktörer för eftersökt kunskap.....	43
3.5 Avgränsningar .....	44
3.6 Arbetets validitet och reliabilitet .....	45
3.7 Analysverktyg .....	46
<b>Kapitel IV. Resultat.....</b>	<b>47</b>
4.1 Den kvalitativa textanalysens kontext .....	47

4.1.1 Andra ekonomiska anpassningsprogrammet för Grekland .....	48
4.1.2 Teknisk internationell experthjälp i form av Task Force Greece .....	51
4.2 Intervjuernas kontext i den grekiska skatteförvaltningens praktik .....	54
4.2.1 Intervjuerna på skattekontoret i Kavala .....	56
4.3 Resultat från analyserna .....	65
<b>Kapitel V. Slutsatser .....</b>	<b>69</b>
5.1 Den teoretiska bakgrunden och arbetets teoretiska ramverk .....	69
5.1.1 Barbara Czarniawskas handlingsnätskoncept .....	69
5.2 Lärdomar från skatteförvaltningen .....	70
5.3 Den sociala & etiska aspekten .....	71
5.4 Framtida forskning .....	74
<b>Referenslista .....</b>	<b>75</b>
<b>BILAGOR .....</b>	<b>80</b>
Bilaga 1 .....	80
Intervjuguide .....	80
Bilaga 2 .....	81
Frågeformulär .....	81

## Tabellförteckning

Tabell 1. Analysverktyg .....	46
Tabell 2. Framtagen idealtyp .....	65

## **Förord**

### ***Till min familj***

Det är här på sin plats att uttrycka min absoluta största tacksamhet till min familj för allt stöd ni har givit mig under alla dessa år i den akademiska världen. Utan er, pappa Paschal, mamma Berit, bror Anestis och syster Anna hade mina studier inte varit möjliga. Det är för mig inte på något sätt i textform möjligt att uttryck vad ni betyder för mig och vad ni har betytt för mina studier. Allt ifrån de stöd ni givit mig när det känts tungt och studierna gått trögt, till att ha konturläst mina texter otaliga gånger (mamma), till att ha hjälpt mig med alla dessa flyttar, till att ha kört mig till Göteborg för att jag skulle kunna delta i två timmars undervisning för att sedan köra de 225 km tillbaka igen, till det ekonomiska stödet där ni givit mig allt jag behövt och velat ha för att klara av mina studier. Att påstod att jag hade klarat mina studier utan er är verkligen en underdrift, istället önskar jag uppvisa min eviga tacksamhet genom handling i detta nästa kapitel av mitt liv som börjar nu.

Tack för allt!

## **Kapitel I. Inledning**

Nedan följer en introduktion av arbetets studieobjekt med avsikt att ge läsaren insyn till dess bakgrund samt de problem som omgärdar detta. Därefter presenteras arbetets syfte och forskningsfrågor, samt de begreppsdefinitioner som anses vara väsentliga för förståelsen av arbetets innehåll. Kapitel I avslutas med en disposition som uppvisar den fortsatta strukturen av arbetet för att ge läsaren en översyn över dess uppbyggnad.

### **1.1. Bakgrund**

Det har under de senaste åren kommit till omvärldens kännedom att den grekiska offentliga sektorn dras med massiva strukturella problem och svårigheter. Den granskning och den mediala uppmärksamhet som landet upplever har anbringat ett ökat intresse och ett ökat fokus från omvärlden att belysa de problem som finns samt att försöka åtgärda dessa. Exempelen är många av de missförhållanden som har funnits och fortfarande finns inom landets offentliga sektor. Det fanns till exempel innan den ekonomiska krisen slog till i landet år 2009, inga siffror på hur många de offentliganställda var samt hur många som erhöll pension. Med andra ord fanns det inget enhetligt register på hur många som avlönades av den grekiska staten. Då det för första gången genomfördes en kontrollräkning år 2010, som tvingade alla offentliganställda att infinna sig för uppräknings, uppgick dess till drygt 768 000 (Nikolakopoulos 01/08/2010). För tillfället pågår en kontrollräkning av antalet pensionärer i landet, som redan uppdragat att över 11 000 pensioner utbetalats till personer som är avlidna där någon annan fortsatt att ta ut pensionerna, vilket visar på magnituden av de strukturella problemen den offentliga sektorn dras med (Papadis 19/09/2012).

Just avsaknaden av kontrollmekanismer och korruption har visat sig vara särskilt utbredd, där det exempelvis avslöjats att män erhållit graviditetsbidrag och att personer som varit taxichaufförer samtidigt uppburit funktionsnedsättningsbidrag för blindhet. I vissa delar av landet uppgår funktionsnedsättningen till 1 procent av befolkningen medan i andra ligger den på misstänksamt höga 5 procent av befolkningen. När en andra kontrollräkning gjordes i början av år 2012 för personer

som erhöll någon form av bidrag, visade det sig att 34 294 personer inte infann sig för kontroll vilket i de flesta fallen återkopplades till någon oegentlighet så som felaktiga utbetalningar. Sedan kontrollräkningarna inleddes har antalet som erhåller någon form av bidrag, stadigt minskat där till exempel är färre personer med nedsatt synförmåga idag än vad det var för 2 år sedan (Karagiorgios 23/03/2012).

Inom Greklands skattesystem och skatteförvaltning är också exemplen på missförhållanden många. Vid en nyligen genomförd kontroll på ön Hydra av hur många ägare som gav kunder kvitton och därmed betalade in skatter och moms, visade sig att 100 procent av öns affärer, barer och caféer inte gav de betalande kunderna något kvitto. När ägarna skulle ställas inför rätta krävdes det att en pluton kravallpolis seglades in, för att myndigheterna skulle kunna arresterade de skyldiga för skatteflykt, något som pågått under decennier då myndigheterna i stort sätt aldrig kontrollerat ön (Nesfige Lia 20/08/2012). Korruptionen inom skatteförvaltningen sägs ha sitt eget 4-4-2 system, där 40 procent av skattebetalarens skatteskuld stryks mot att denne betalar 40 procent till skatterevisorn, där enbart resterande 20 procent slutligen gick till statskassan (Donadio, 02/02/2012).

Även den tidigare omfattande långivningen i landet visar på en mycket utbredd skatteflykt, där bankerna i genomsnitt lånade ut till individer pengar vars värde utgjorde 80 procent av deras deklarerade inkomster. I verkligheten uppgick dessa lån till 30 procent av deras reella inkomster, som är en normal avbetalningskvot i västvärlden vilket även det är exempel hur utbredd och systematisk skatteflykten varit samt hur bristfällig kontroll som funnits. Den lantbrukartäta staden Larissa i centrala Grekland rapporterades år 2011 ha flest jeepar av märket Porsche Cayenne per innevånare i hela Europa (Papachlimintzos, 24/10/2012). Läkare som ertappats med miljoner euro på bankkonton som beräknats tjäna upp till 10 000 euro per dag, uppehöll samtidigt arbetslöshetsersättning. Skatteflykten har alltså inte varit begränsad till en liten del av befolkningen som annars är vanligt förekommande där dessa till exempel överför sina obeskattade tillgångar till schweiziska banker, utan har skett storskaligt där till exempel landets många egenföretagare ofta deklarerar inkomster precis under den skattebefriade gränsen, vilka i realiteten har beräknats att

ha 50 procent högre reella inkomster. Enligt NGO: n Global Financial Integrity, försvann det mellan åren 2003 – 2011, 208 obeskatade miljarder euro från Grekland till Schweiziska banker. Hade dessa tillgångar beskattats är det troligt att de kris-lån som landet tvingades teckna i slutet av år 2009, inte hade varit nödvändiga (Mitropolou 18/09/2012). Direktören för den nationella särskilda skatterevisionsenheten Nikos Lekkas, sa i en intervju till den tyska tidningen Die Welt, att skatteflykten årligen uppgår till 12 – 15 procent av landets Brutto National Produkt (BNP) vilket motsvarar 40 – 45 miljarder euro per år. För att bekämpa skatteflykten har tillräcklig lagstiftning redan sedan år 1996 varit på plats men det har saknats politisk beslutsamhet enligt Lekkas. Sedan år 2010 ses inte längre skatteflykt som en nationell sport utan som ett allvarligt brott. Tyvärr har inte samarbetet med landets banker fungerat för att bekämpa skatteflykten, där Lekkas pekar på att hans enhet i 5000 fall begärt att misstänkta skattesmitares bankkonton skulle öppnas men där endast detta gjorts i 214 fall, vilka bara dessa resulterade i böter på 650 miljoner euro. Angående korrruptionen inom landets skatteförvaltning anser han den ha stor skuld till den omfattande skatteflykten något som han dock menar att det bör gå att råda bot på genom de nya arbetsmetoder och bokföringssystem som förvaltningen ska använda sig av. För att lyckas med sitt uppdrag krävs dock än mer resurser i form av pengar, teknologi och ny ung energisk personal som inte är inskolade i förlegade korrptionskulturer (Kalnoky & Moutsouri 08/06/2012).

Exemplen kan göras många på hur denna offentliga förvaltning har varit och i stor utsträckning fortsätter att vara mycket undermåligt fungerande. Att resultatet blivit att landet hamnat i insolvens, kommer med andra ord inte som en överraskning för många. Under en lång tid har ett totalt okontrollerat läge existerat där korrumperade politiker och tjänstemän lett vägen för folk att tillskansat sig enorma tillgångar på bekostnad av landets statsfinanser.



### 1.1.1 Finansiella orosmoln på horisonten

Hur kan det då komma sig att detta system med enorma utgifter och få intäkter kunde hållas levande? Hur gick det med andra ord att understödja landets ökande budgetunderskott? Fram tills att den finansiella krisen startade år 2008 i USA gjordes det med statlig och privat låntagning, något som alltså fick ett slut vid denna tid. Men redan innan krisen gick det att urskönja vad som skulle komma att drabba Grekland. I Organisationen för ekonomiskt samarbete och utveckling (OECD)-rapporten *Options for Reforming The Tax System in Greece*, framfördes av dess författare Chiara Bronchi, oroande uppgifter där Grekland var ett av de få OECD-länder som år 2001 fortfarande inte hade genomfört ett systematiskt försök att reformera och omstrukturera landets skattesystem. Tack vare att det införts flera ad-hoc lösningar redan på 1970-talet, karaktäriserades landets skattesystem i början av 2000-talet som mycket slutet, översiktligt och krångligt där det fanns en avsaknad av ett enhetligt skatteintag. Dessutom var skattesystemet generöst med skatteamnestier. Rapporten förutsåg att påfrestningar på skattesystemet skulle öka på makronivå, tack vare en åldrande population, ett väldigt generöst och kostsamt pensionssystem, ökade ackumulerade skulder i de offentligt ägda företagen, samt minskade transfereringar från EU-fonder, vilket skulle innebära behov av skattehöjningar. Det växande antalet offshore-företag flaggades som särskilt oroande av Bronchi då dessa fick stora skattefördelar och undgick de grekiska skattemyndigheterna (Bronchi 2001, ss. 4, 6-7, 18). I början på 2000-talet gick det således att skönja att det grekiska skattesystemet var mycket ineffektivt och eftersatt, och i stort behov av reformering för att möta nya ekonomiska förutsättningar.

### 1.1.2 Svarta moln och storm över medelhavet

Redan sedan Grekland år 2001 anslöt sig till den Europeiska Monetära Unionen (EMU), så har landet aldrig haft ett budgetunderskott som understigit den 3 procentiga gräns som satts inom unionen. Detta har inneburit att landets budgetbalans alltid varit underfinansierad och att lån tagits för täcka underskotten. Systematisk överkonsumtion, vidsträckt skatteflykt och överoptimistiska skatteintäktsprognoser, har gjort att landets underskott stadigt ökat sedan inträdet år 2001. Den offentliga sektorn gick från att ha utgjort 44 procent av bruttonationalprodukten (BNP), till över 50 procent under år 2009. Detta gjorde att enorma mängder resurser gick till den

offentliga sektorn, vilket innebar att den privata sektorn ansträngdes mycket hårt (EU-kommissionen 2010, ss. 3-4). I april år 2010 var den ekonomiska situationen i landet ohållbar då bland annat de offentliga finanserna utarmats. När ett antal statsobligationer löpte ut kunde landet inte lösa in dessa, samtidigt som räntan till vilken nationen lånade gick över smärtgränsen på 6 procent, vilket resulterade i att Grekland samma månad sökte nödlån genom bilaterala låneavtal med EMU-medlemsländerna och Internationella Valutafondet (IMF). Den 2 maj var avtalet klart mellan den grekiska staten och Europeiska Centralbanken, Europeiska Kommissionen och Internationella Valutafonden, den benämnda trojkan, vilket stipulerade att det löpte mellan år 2010 – 2013 och uppgick till 110 miljarder euro (Ibid, s. 8). Krisen var på detta sätt ett faktum och ett omfattande arbete inleddes att försöka skapa balans i statsfinanserna, reformera den offentliga förvaltningen, samt att återskapa ett ekonomiskt och politiskt förtroende för landet.

## **1.2 Problemframställan: En dåligt rustad offentlig förvaltning för en global ekonomisk kris**

*Greece: Review of the Central Administration* från år 2011, är även det en rapport från organisationen OECD, som utgör en gedigen revision över den centrala administrationen inom den offentliga sektorn i Grekland. Rapporten går igenom landets offentliga förvaltning och användes som underlag i de analyser som trojkan gjorde innan beslut fattades om vilka reformer som behövde genomföras för att få landet ur den kris det befinner sig i. I rapporten går det bland annat att utläsa att balans i de offentliga finanserna må uppfattas som mest akut, men Grekland är i stort behov av att genomföra strukturella reformer. Landet dras med socialt och politiskt missnöje vilket innebär att beslutsfattarna måste finna en balans mellan de kortsiktiga åtstramningarna och att långsiktigt återskapa tillväxt och välfärd i samhället genom omfattande strukturella reformer. OECD efterfrågar reformer ”to improve the effectiveness, accountability and integrity of the public administration” (OECD 2011, s. 3).

Det som anses mest slående är att Grekland tycks sakna en nationell strategisk vision för utvecklingen av dess samhälle och ekonomi. Det finns inget centralt ledarskap, klart ägandeskap över reformer, samt ansvarsutkrävande efter resultat, vilket är förutsättningar för att kunna driva reformer framåt enligt OECD. Strukturen på landets offentliga förvaltning gynnar enligt rapporten ”*the conditions for corruption and facilitate inappropriate individual behaviours, rent seeking and clientelism.*” (OECD 2011, s. 16) Detta är resultatet av en svag central auktoritet, ett komplicerat regelverk, avsaknaden av datainsamling inom den offentliga förvaltningen, dåliga möjligheter till revision, samt ett otillräckligt humankapital. Landets befolkning är generellt missnöjda med hur landets offentliga förvaltning fungerar där till exempel 98 procent anser att korruption är ett stort problem i landet, vilket är högst inom hela Europeiska Unionen (EU). Där finns en tydlig avsaknad av principer och praktiker för koordination mellan ministerierna och horisontellt samarbete, där dessa inte delar med sig information utan istället fungerar som egna enheter. När väl samarbete sker är det genom ad-hoc lösningar och genom personbaserad kännedom och inte genom strukturerade rutiner. När ministerierna fattar beslut resulterar dessa ofta inte i konkreta resultat tack vare undermåliga rutiner för implementering. Rapporten efterlyser därför att mål och visioner måste sammanlänkas mellan olika nyckelaktörer inom den offentliga sektorn. Tillsättningen av mellan och högre chefer måste ske på meriter och inte vara politikbaserade då trovärdigheten och konkurrensen mellan dessa är undermålig. Därför eftersöks en klar gräns mellan politisk nivå och teknisk kompetens för att denna ska bli tydlig och uppenbar (Ibid, ss. 16-19, 101).

Avsaknaden av systematisk datainsamling som ligger till grund för politiska beslut, är enligt OECD djupt problematiskt inom förvaltningen, då det saknas rutiner för upprättande och insamlande av data för att föra register som senare kan extraheras vid behov. Att kunna fatta policy-beslut baserade på insamlad data som ligger till grund för social, ekonomisk och miljömässig konsekvensanalys, vore enligt rapporten ett paradigmskifte inom grekisk offentlig förvaltning. Det regelverk som innesluter landets offentliga förvaltning, upplevs som komplext och fokuserande på processer istället för policy, motverkar initiativ och hindrar implementeringen av reformer. Det är dessutom väldigt detaljstyrt vilket ger minimalt utrymme för handling. Alla handlingar måste förankras i regelverk, vilket skapat enorm ineffektivitet och en

obefintlig anpassningsförmåga. Just landets skatteförvaltning fungerar enligt rapporten inte på ett tillfredsställande sätt eftersom att den dras med ineffektiva strukturer, saknar tillgång till information och är inte koordinerad. Dessa problem fanns dock långt innan den nuvarande krisen slog till och har inneburit ett misslyckande av att implementera eftersökta förändringar (OECD 2011, ss. 20, 24, 104).

I sin helhet betraktas Greklands offentliga förvaltning som toppstyrd där ministerierna har det formella ansvaret för alla delar av den offentliga förvaltningen. Alla offentliga organisationer tillhör något ministerium vilket gjort att kontrollen mycket bristfällig. Utbildnings- och religionsministeriet har till exempel tusentals enheter kopplade till sig. Generellt är övervakning, koordinering och mekanismer för informationsdelning därför inte alls fungerande vilket gör det svårt för enskilda ministerier att övervaka sina underordnade enheter. Detta gör att implementeringen av reformer inte blivit framgångsrik. När rapporten författades hade exempelvis varje ministerium i genomsnitt 439 enheter kopplade till sig.. Den offentliga sektorn blir på detta sätt lidande av ministeriernas oförmåga att implementera beslutade reformer (OECD 2011, ss. 24, 26-27).

OECD menar avslutningsvis att det som utlöste krisen i Grekland även kan återkopplas till landets offentliga förvaltning, då det kalkylerade budgetunderskottet mellan april till november år 2009 ständigt uppdaterades. Från att ha beräknats till 4 procent av BNP framgick det tillslut att underskottet i slutet på året hamnat på 15,4 procent av BNP, vilket skapade en enorm förtroendekris för landet och dess ekonomi. Det reformprogram (*The Economic Adjustment Programme for Greece*) som antogs när det första låneavtalet undertecknades, innehöll de strukturella reformer som var avsedda att öka landets intäkter den interna konkurrensen och den internationella konkurrenskraften. Hur effektiva dessa reformer blev skulle enligt rapporten bli beroende av kvaliteten i implementeringen och den medföljande lagstiftningen (OECD 2011, ss. 39, 40).

OECD-rapporten är alltså en slående kritik mot Greklands offentliga förvaltning som menar att landet är i desperat behov av strukturella reformer för att de, åtstramningar, förändringar och långivningen till landet ska bära frukt. Utan att strukturen finns på plats är det inte möjligt att få till eftersökta förändringar, något som landets långivare uppmärksammat. Därför påbörjades det ett omfattande reformarbete i slutet på år 2009, ett arbete som pågår fortfarande. För trots grundliga revisioner och högfärdiga visioner så har Grekland inte nått uppsatts mål, vilket tvingat landet till ytterligare låntagning och tecknande av nya låneavtal samt än mer nedskärningar i välfärdsstaten. Efter att det första låneavtalet och medföljande ekonomiska anpassningsprogrammet för Grekland undertecknats i maj år 2010, så kom i början på år 2012 ett nytt låneavtal och ett andra ekonomiskt anpassningsprogram att undertecknas. Detta visar att reformeringen av den grekiska offentliga förvaltningen inte varit så oproblematiserad och framgångsrik som tidigare projekterats. Omfattande problem har dykt upp som långivarna ihop med de grekiska regeringarna inte kunde förutse, vilket bland annat gjorde att den dåvarande socialdemokratiska regeringen med Georgios Papandreou i spetsen efter bara 2 år i regeringsställning, utsåg en regering bestående av teknokrater för att det ansågs att denna mer effektivt kunde driva igenom reformer. När även denna regering med Lucas Papademos som premiärminister, inte lyckades reformera staten tvingades landet åter igen att hålla nyval. Även den teknokratiska regeringen föll sålunda bara efter ett halvår vid makten vilket visar vilka allvarliga konsekvenser, problem med reformeringen av offentlig förvaltning kan anbringa.

Den politik som fördes, mottogs med stort missnöje bland medborgarna och lyckades dessutom inte få till eftersökta verkningar, vilket tyder på att strukturella reformer kan vara svåra att driva igenom och omgärdas med oförutsägbara problem. Den förda politiken har gjort att social och politisk oro har följt, vilket visar att offentlig förvaltning och reformeringen av denna kan vara problematisk och få dramatiska konsekvenser för de berörda. Då jag för tillfället är bosatt i Grekland och befinner mig mitt i krisen, får jag på nära håll se och uppleva vilka följder den får för landets invånare. Aldrig tidigare har till exempel så många personer begått självmord i Grekland, detta i ett land som innan krisen hade bland de lägsta självmordsantalen i världen, inte sedan andra världskriget har så många människor i Grekland levt i fattigdom och svält (Kirschbaum 28/04/2012). Varje dag när jag går till mitt arbete ser

jag allt fler tiggare och folk som letar bland sopor, scener som jag aldrig trodde jag skulle uppleva och som mer påminner om mellankrigstidens depression, än 2000-talets Europa.

Officiellt ligger arbetslösheten på 25,1 procent och det senaste året har det försvunnit 1000 jobb om dagen, ungdomsarbetslösheten är över 54 procent. Åter igen emigrerar mängder av greker till andra länder med förhoppningen om att skapa sig ett bättre liv. Det talas om en kris som är djupare och som drabbat fler människor än ”den stora depressionen” i USA på 1920-talet. Grekland är inne på sitt femte år av lågkonjunktur där ekonomin har krympt med en femte del sedan krisen startade (Paphitis, 11/10/2012). Aldrig tidigare har ett land drabbats av så långvarande lågkonjunktur där landet hamnat i insolvens utan att kunna genomföra en inre devalvering, det vill säga att skriva ner värdet på den nationella valutan för att åter igen försöka skapa en efterfråga på inhemska tjänster, varor och produkter och på så sätt få fart på ekonomin. Då en stor del av beslutsmakten gällande landets ekonomi har flyttats till den monetära unionens beslutsorgan kan inte Grekland anpassa landets ekonomiska politik efter de behov som finns inom landet, såsom att alltså devalvera valutan då detta skulle kräva en devalvering av den gemensamma euro-valutan, vilket inte är önskvärt för de länder som inte upplever en sådan drastisk konjunktturnedgång. Med andra ord befinner sig Grekland mellan påtryckningarna från sina långivare om att minska utgifterna, och landets medborgare som fått försämrade levnadsförhållande tack vare en ökad arbetslöshet, ökade kostnader, stigande priser, minskade intäkter och en försämrad välfärd. Problemen med reformeringen av den offentliga förvaltningen är följaktligen påtagliga och får handfasta konsekvenser då det sker horisontella nedskärningar istället för att till exempel på ett verkningsfullt sätt bekämpa skatteflykt genom en reformerad skatteförvaltning.

### **1.2.1 Vetenskapligt problem**

Uppsatsens forskningsområde, som anbringats av ovanstående framställda problem, är att undersöka de problem som omgärdar reformering av den grekiska offentliga förvaltningen. De omfattande svårigheter som uppvisats i implementeringen av reformer där regeringar fallit och läget förvärrats som resultat, gör det vetenskapligt intressant att studera de problem som omgärdar reformeringsförsöken i Grekland. Det studieobjekt som används är den grekiska offentliga förvaltningen och mer specifikt den grekiska skatteförvaltningen då denna uppvisat enorma strukturella och funktionella problem. Den kollektiva handling som undersöks är reformeringen av den grekiska skatteförvaltningen. Eftersom att denna del av den offentliga förvaltningen har identifierats av politiker, tjänstemän, forskare, ekonomer och journalister att ha en stor skuld i landets strukturella problematik, föreligger det här dessutom ett intressant allmänvetenskapligt problem. Problematik med att reformera offentliga förvaltningar blir med andra ord allt viktigare och än mer vetenskapligt relevant då den rådande situationen fått katastrofala följder för landets befolkning.

### **1.3 Syfte & forskningsfrågor**

Arbetets övergripande syftet är, genom att studera försöken att reformera grekisk offentlig förvaltning med fokus på landets skatteförvaltning, bidra med kunskap om offentlig förvaltningsreformer och de problem dessa kan omgärdas av. Då uppsatsens intresseområde alltså är inriktat på fördjupade kunskaper om offentlig förvaltning, och i förestående fall en förvaltning som uppvisat stora behov av reformer och omfattande problematik i implementeringen av dessa reformer, följer det specifika syftet att analysera hur reformeringen av den grekiska skatteförvaltningen är uppbyggt. Studien tar vidare avstamp och fokuseras på de reformförsök som initieras av trojkan och de grekiska regeringarna sedan den socioekonomiska krisen slog till år 2009. Regeringar används i plural då det sedan år 2009 skett 4 regeringskiften, men dessa antas sträva efter liknande förändringar då samtliga undertecknat avtal med trojkan om att fortsätta implementera de ekonomiska anpassningsprogrammen och upprätthålla villkoren i låneavtalen. Att reformförsök efterfrågas torde vara klarlagt, men hur har dessa försök översatts inom skatteförvaltningen? Hur ser med andra ord dessa reformförsök ut, hos de som på det lokala planet är satta att införa dessa?

Därför är det uppsatsen syfte att:

- Undersöka hur trojkan ihop med de grekiska regeringarnas reformförsök av den grekiska skatteförvaltningen gestaltas i det undersökta materialet, i avseende på syfte, behov och verkan.
- Undersöka om den studerade skatteförvaltningen har nödvändiga förutsättningar att implementera de eftersökta reformerna.

Avsikten är att genomföra syftet genom att bevara följande forskningsfrågor:

- Hur avses reformidéerna överföras till skatteförvaltningen?
- Hur har dessa reformidéer kommit att på en praktisk nivå prägla de anställdas arbetsutförande inom den studerade skatteförvaltningen?

#### **1.4 Begreppsdefinitioner**

Begrepp: Ett begrepp kan definieras som ”*en bestämmning eller en rad inbördes relaterade bestämmningar som betecknar ett föremål, en grupp av föremål eller en företeelse.*” (Patel & Davidson 2003, s. 19)

Bruttonationalprodukten (BNP): Är det sammanlagda värdet av de varor och tjänster som producerats i ett land, vanligen under ett år ([www.ne.se/bruttonationalprodukt](http://www.ne.se/bruttonationalprodukt)).

Initiering / Implementering: Olika delar i ett processtadium som studeras där de studerade aktörerna har olika beteende och idéer beroende på vad de åsyftar att åstadkomma. Initiering syftar till det stadium där aktörer tar initiativ, för att till exempel reformera en förvaltning. Implementeringsstadiet följer sedermera för att utföra dessa reformer så att det blir verklighet (Lundquist 1993, ss. 36-37).

Organisationen för ekonomiskt samarbete och utveckling (OECD): är en internationell organisation som syftar till att samla kunskaper och erfarenheter om ekonomisk och social politik för att tillhandahålla de till regeringar och stater som har behov av dessa. ([www.oecd.org/about](http://www.oecd.org/about)).



Trojkan: Består av Europeiska kommissionen, Europeiska Centralbanken samt Internationella Monetära Unionen, vilka tillsammans bildar trojkan och utgör ena parten i de bilaterala låneavtal som tecknats med den grekiska staten ([www.imf.org](http://www.imf.org)).

Workshop: Möte kring ett specifikt ämne där deltagarna delar med sig av sina erfarenheter ([www.svenskaakademien.se](http://www.svenskaakademien.se)).

Respondent: Svarande part i intervju där det är dennes uppfattningar och föreställningar som eftersöks (Esaiasson, Gilljam, Oscarsson & Wängnerud 2007, s. 291).

### **1.5 Disposition**

Förestående arbete är bestående av fem kapitel. Efter det inledande kapitlet följer i kapitel II en presentation av arbetets forskningsöversikt, teoretiska bakgrund samt arbetets teoretiska ramverk. I kapitel III bekantas läsaren med arbetets metodologiska utgångspunkter, material, centrala aktörer, avgränsningar, validitet och reliabilitet, samt med arbetets analysverktyg. Därefter sker i kapitel IV en presentation av det framtagna materialet, arbetets syfte och forskningsfrågor besvaras, och arbetets resultat redovisas i detta kapitel avslutningsvis i tabellform. I arbetets femte och sista kapitel diskuteras den valda teorin i förhållande till den verklighet som återfanns. Här framställs också de slutsatser och lärdomar som genererats under arbetets gång och som kan fungera som ett bidrag till förvaltningsforskningen i avseende på den kunskap som finns gällande reformering av offentlig förvaltning. Arbetet avslutas med en kommentar om framtida forskning, med andra infallsvinklar som kan vara intressanta att studera.

## **Kapitel II. Teoretiska utgångspunkter**

I kapitel II presenteras inledningsvis en forskningsöversikt som syftar till att ge läsaren en insyn i den forskning som finns kring arbetets studieobjekt. På detta sätt ges en inblick till vad som är känt inom dagens forskarsamhälle gällande reformering av offentlig förvaltning. Därefter ges en teoretisk bakgrund som avser bekanta läsaren med de teorier som valts ut för att analysera den kontext och det sammanhang det eftersökta studieobjektet finns i. Kapitlet avslutats med en redovisning av arbetets teoretiska ramverk som utmynnat ur den teoretiska bakgrunden och som specifikt uttrycker de sätt med vilka studieobjektet görs förståeligt och tolkningsbart.

### **2.1 Forskningsöversikt**

Nedan följer en redovisning över den framstående forskning som finns gällande reformer inom offentlig förvaltning, särskilt inriktad på forskning som tar upp reformering av skattesystem och skatteförvaltning. Redovisningen ämnar inte ge en holistisk bild, utan avsikten är att redovisa framstående och ofta refererad forskningen.

I artikeln *Reforming Public Sector Work* av Trevor Williams, undersöks den australiensiska offentliga sektorn. Denna sektor kom under 1980-talet att påverkas i stor utsträckning av tre fenomen; industriell demokrati, ledarskapsreformer och informationsteknologi (IT). Industriell demokrati innebär kort att ge anställda ökat inflytande över deras arbetsplats och i beslutsprocesser, där detta genomfördes genom reformer där lagstadgade handlingsplaner gjordes upp om hur demokratin inom den offentliga sektorn, med hjälp av strategier och tidtabeller, skulle genomföras. Ledarskapsreformer kopplades till de försök som gjordes för att nå den offentliga förvaltningens mål på bästa möjliga sätt med de resurser som fanns tillgängliga. På så vis eftersträvades planering och beslut som i större utsträckning överensstämde med ledarskapsreformerna. Tack vare IT kom också arbetssituationen att förändra den offentliga sektorn där de tekniska innovationerna gav de anställda nya och förändrade arbetsuppgifter, samt att den gjorde vissa uppgifter och därmed anställda överflödiga. Detta innebär att den nya tekniken inte alltid mottogs och inackorderades, med enkelhet och smärtfritt i de organisatoriska målen och strategierna (Williams 1992, ss.

275-276, 278). Författaren genomförde en fallstudie på den australiensiska skatteförvaltningens moderniseringsprogram, då han ansåg att det var ett bra studieobjekt just därför att programmet genomfördes i avsikt att ge en holistiskt strategisk förändring, vilket kopplar ihop policymål och strategier för interna processer av planerad förändring. De eftersökta målen var förbättrad service och produktivitet, där reformernas genomförande vilade tungt på både personalen och den nya informationsteknologin och kom som ett resultat av den eftersökta industriella demokratin. I samband med fallstudien jämfördes tre skattekontor i avseende på de kvantitativa mål som antagits efter IT introducerats. Det kontor som var mest effektivt i avseende på att genomföra och avsluta olika fall både manuellt och med hjälp av dataprogram, var det kontor som under två år genomgått utbildning innan IT introducerades. Utbildning av personalen visade sig vara avgörande för hur framgångsrika reformerna blev hos de lokala skattekontoren. En annan förklaringsfaktor som anges av Williams, var att de anställda på det mest framgångsrika kontoret frivilligt fått anmäla sig att anta nya arbetsuppgifter, vilket arbete med datorer innebar, där de enbart sysslade med den typen av uppgifter där efter (Ibid, ss. 279, 281-282). De anställda vid det mest framgångsrika skattekontoret hade följaktligen både kunskapen och viljan att anta de nya arbetsuppgifterna och implementera förändringarna. Genom den nya teknologin gavs dessutom ökade resurser till alla kontoren att uppnå uppsatta strategiska målen om att förbättra servicen och produktiviteten.

Werner Webb tar i artikeln *Public management reform and the management ethics* upp frågan om vikten av etiska hänsynstaganden då förvaltningsreformer bereds och beslutas. Dessa reformer syftar ofta till att öka effektivitet och verkan, minska kostnader samt att höja kapaciteten och kvaliteten i den tillhandahållna servicen. Dessa värden, som enligt Webb har sitt ursprung i New Public Management-konceptet, har på en global nivå eftersökts i stor utsträckning i de senaste årens reformförsök. Särskilt OECD, Världsbanken och EU-kommissionen, har varit angelägna att sprida dessa värden. Det har inneburit att marknadsinspirerade reformer som krävt att offentliga förvaltningar ska drivas efter affärsmässiga principer, har efterfrågats. Resultatet har enligt författaren varit att offentliga organisationer eftersträvat en låg grad av hierarki, att vara flexibla, decentraliserade, specialiserade

och små, samt att främja mätbara mål. Men det har också inneburit enligt Webb att förändringarna gjort offentlig förvaltning sämre än den var innan reformerna då den ökade effektiviteten kommit på bekostnad av en minskad kvalitativ service. En annan negativ konsekvens som författaren pekar på som har kommit med decentraliseringsförsöken, är att då kontrollen har minskat har korruptionen ökat. Värdena har medfört att kontroll sker på de som produceras och kommer ut ur en organisation det vill säga på output-sidan, istället för kontroll på hur de görs det vill säga på input-sidan (Webb 2010, ss. 669-671).

Christopher Pollitt, professor i offentlig förvaltning, skriver i artikeln *Public Management Reform: Reliable Knowledge and International Experience*, att det inte finns en uppsättning generella regler gällande reformering av offentlig förvaltning som fungerar runt om i världen. Framgång är enligt honom kontextberoende. Dock sker det runt om i världen en kopiering av offentlig förvaltningsreformer (PMR), där till exempel antagna regler gällande skatteintag i Bolivia och Ghana visat sig ha spridits till minst 15 andra länder. Detta internationella lånande är ingen nyhet utan har skett genom historien men har främst granskats utifrån ett historiskt perspektiv snarare än andra akademiska inriktningar såsom förvaltningspolitisk forskning. Den forskning som finns visar enligt Pollitt att transfereringen av PMR är både komplex och problematisk och resulterar ofta i antingen misslyckande eller omfattande lokal omvandling. Richard Rose studie från 1993, *Lesson-Drawing in Public Policy*, visade att ju enklare en modell för effekt och verkan var, ju enklare gick den att transferera. Studien klargjorde enligt Pollitt att en modells komplexitet spelar roll för hur dess reformer implementeras. Men det är inte bara modellens komplexitet som har inverkan på dess utfall utan författaren menar att förutom kunskap om implementering av reformerna så inverkar också komplexiteten i de uppgifter som ska utföras samt den kontext som den introduceras i (Pollitt 2003, ss. 122-123, 125-126). Analogin som existerar om att PMR transferering handlar om att köpa en uppsättning instrument som sedan är redo att sättas in och användas i olika kontexter, är felaktig menar författaren då den underskattar möjligheten att det kan finnas olika uppfattningar om vad det är som ska åstadkommas. Dessutom ignorerar analogin möjligheten att det som ska genomföras kan vara kopplat till andra uppgifter och processer. Att påstå att förvaltningar kan importera och implementera universella

PMR oproblematiskt, är enligt Pollitt inte realistiskt då det inte avspeglar vad som verkligen sker när reformer introduceras. Offentlig förvaltningsreformer innebär istället processer på flera nivåer som involverar flera aktörer och tar omfattande tid. Tidsaspekten anknyts till att det delvis kan uppstå konflikter om hur specifika tekniker ska användas, där inte någon handling sker. Delvis kan formella beslut om implementering av PMR fattats men de som implementerar saknar relevant kunskap eller är ovilliga att genomföra besluten. Framgången i att transferera PMR, menar Pollitt har att göra med förståelsen för, den lokala kontexten, lokala institutionella nätverk och beroendeskaper, samt den politiskt/administrativa kulturen i den förestående förvaltningen. Internationella experter och konsulter kan säga sig ha kunskap om teknologi och modeller, men känner ofta inte till den lokala kontexten och det lokala handlandet, vilket visats sig vara lika viktigt för implementeringen av PMR som kunskapen om reformerna är (Ibid, ss. 127-128, 133).

I artikeln *Public management reform during financial austerity* tar Pollitt upp frågan om hur finansiell åtstramning i den ekonomiska krisens kölvatten, kommit att påverka offentlig förvaltningsreformer. Han menar att dessa påverkas i olika riktningar då de åtstramningar som gjorts delvis fört med sig svårigheter att få reformer genomförda eftersom möjligheterna att finansiera verksamheten minskat. Dessutom har utrymmen att få med sig motståndare för reformer med hjälp av ekonomisk kompensation minskat, vilket gjort det svårare att genomdriva PMR. Samtidigt har den rådande krisstämningen öppnat för nya radikala förslag, vilket underlättar för reformer (Pollitt 2010, s. 3). Komplexiteten i olika politiska, legala och organisatoriska processer skiljer sig omfattande åt mellan olika länder, så även den kris som upplevs för tillfället. Därför är det enligt författaren viktigt att regeringar undersöker just deras föreliggande reformbehov. I de rådande kristiderna har främst två angreppssätt används; ”cheese-slicing” där horisontella nedskärningar sker som påverkar hela samhället, samt en mer centraliserad och riktad nedskärning som på olika sätt leder till PMR. Reformen som syftar till ökad effektivisering genom ökade anslag till effektiva program, och reducerade eller slopade anslag till ineffektiva innebär att reformer bör utformas genom strängare prioriteringar i budgetmålen. Denna riktade reformprocess syftar till att fortsätta stödja effektivt handlande och avveckla ineffektivt. Den aktuella reformprocessen kräver nya beslutsprocedurer och beräkningsmetoder, utan dessa är

det inte möjligt att göra viktiga kalkylerade prioriteringar (Ibid, ss. 10, 13, 18). När reformerna utarbetas är det viktigt att beakta tidsaspekten då dessa enligt Pollitt tar tid, samt att ställa frågan om en föreslagen reform kan få avsedda effekter, såsom utgiftssparande inom den eftersökta tidsperioden. Annars är det mer fördelaktigt att implementera reformer av ”cheese-slicing” karaktär då dessa är mindre komplexa vilket kan öka deras effektivitet och verkan. Det är även i dessa kristider viktigt att anta ett etiskt perspektiv i reformer, menar författaren. Trots att det ofta framställs som att det bara är onödiga byråkratiska processer och överflödiga organisationer som ska tas bort, är storleken på de besparingar som måste göras så omfattande att detta inte räcker och att därför den offentliga välfärden riskerar att påverkas. På så sätt är det angeläget att beakta reformers etiska konsekvenser så att inte enbart dessa drabbar vissa delar av befolkningen. Vidare menar Pollitt att det är viktigt för regeringar att förutom välja lämpligaste reformer, även övertyga det inhemska parlamentet och landets medborgare på att de föreliggande reformerna är det mest fördelaktiga sättet att gå tillväga och på detta sätt rättfärdiga den förändrade välfärden. En kommunikationsstrategi måste därför antas av dessa regeringar som bygger på försvarbara principer och prioriteringar (Ibid, ss. 22-25). *”Ultimately, any reforms have to work on at least two different levels. On one level, they have to contribute to a restoration of the public finances.” [...]”But on another level, wider citizen audiences have to be convinced that there is some kind of rationality and social justice to this process – in other words that what governments are doing is legitimate.”* (Ibid, s. 25).

Nils Brunsson, professor i företagsekonomi som genomfört omfattande forskning inom organisationsteori menar att tillgången på problem, lösningar och glömskan, ger upphov till reformbehov i organisationer. Glömskan innebär att en nystiftad reform skapats för att försöka åstadkomma något som tidigare åtgärdats genom en annan reform. Brunsson menar att reformer dessutom ofta misslyckas med att lösa avsedda problem, då det annars inte skulle ha funnits en efterfrågan på nya reformer. Tillgången på problem, lösningar och glömskan är orsaker till reformer, men det ligger mer fundamentala faktorer bakom efterfrågan. Brunsson menar att två av dessa är delvis konceptet i sig bakom organisationer, samt en kulturuppsättning av idéer, framtid och hopp. Konceptet om organisationer som ser dessa som enhetliga aktörer med stor självständighet och klara avgränsningar som genomför sina uppgifter på ett

rationellt sätt med en rationell ledning, är i praktiken svåra att finna. Organisationer uppvisar istället en hög grad av inkonsekvens, svårigheter att mobilisera till handling, samt en mindre grad av top-down styrning, det vill säga vertikal styrning. Efterfrågan på reformer menar Brunsson uppstår då det finns en förhoppning om att ideala organisationer ska kunna skapas i framtiden (Brunsson 2006 (a), ss. 253-255). Själva sättet på vilket organisationer byggs upp, de idéer som präglar dessa, samt de förhoppningar som finns om organisationer i framtiden, skapar med andra ord efterfrågan på PMR.

I avseende på administrativa reformer är de försök att lösa administrativa problem som kan riktas mot att, förändra den formella organisationsstrukturen, förändring av existerande departements-avdelningar, eller genom att skapa nya och upplösa gamla organisationer. Reformerna kan också syfta till att förändra hur kontroll utövas i en organisation samt att introducera nya värden såsom mer demokratiska processer. Reformering är dock något som sker kontinuerligt och ska ses som rutinåtgärd istället för försök att förändra det organisatoriska livet. Själva termen reform innebär enligt Brunsson, avsiktliga försök att förbättra en aspekt av en organisationsstruktur eller process där förändring innebär en implementering av nya tillvägagångssätt (Heller 1995, s. 707).

Det finns, menar Brunsson, tre attribut till reformer som gör det oproblematiskt att initiera och eftersöka reformer inom organisationer: Enkelhet innebär att reformer uppfattas som mindre komplicerade och mer översiktliga än de praktiker som för tillfället är i bruk. Överblicken över reformer är enklare då de utgör modeller och teorier av en begränsad del av verkligheten. Reformerna attribueras också av Brunsson att vara normativa då de försöker anbringa regelbundenhet i en kaotisk realitet, snarare än att rapportera om den. Hur och vad reformer avser åstadkomma anses vara normativa antaganden. För det tredje tenderar reformer att vara enkelsidiga då de är uppbyggda på en uppsättning värderingar och föreställningar om världen, i motsättning till organisatoriska praktiker som ofta handskas med inkonsekventa uppsättningar av värderingar och föreställningar. Dessutom tillskrivs reformer vara framtidsverkande eftersom att de består av utredning, övertalan och implementering

snarare än direkt handling, vilket innebär att de inte kan förväntas föra med sig direkta resultat. Brunsson menar vidare att reformer gynnas av att det finns problem och tillgången på problem tenderar att vara god inom moderna organisationer. Upphov till administrativa problem utgör den spänning som finns mellan hur en organisation framställs och hur den faktiskt fungerar (Brunsson 2006 (b), ss. 243-245, 248). Denna särkoppling som Brunsson menar äger rum sker genom att en organisation uttrycker en uppsättning värderingar och använder sig av en annan. Detta tar sig bland annat i uttryck att industriell demokrati formellt kan antas men där det i realiteten finns ringa utrymme av inflytande för de anställda. Särkopplingen beskrivs som en institutionell separation mellan värderingar och handling (Heller 1995, s. 709).

Där finns incitament för organisationer att både efterfråga och undvika administrativa reformer. Delvis kan förändringarna föra med sig ökat stöd och ökade resurser för reformerade organisationer, men det kan också innebära att dessa snabbt avvecklas då det inte når de avsedda mål som antagits av övriga organisationer i populationen. Ett sätt för organisationer att undvika problem som de dras med är att ignorera dessa, genom att till exempel delegera problemen till andra enheter i organisationen som får tacklas med dessa utan att ha behörigheten att initiera reformer (Brunsson 2006 (b), ss. 250-251). Ett annat sätt är att hålla problemet levande utan att finna en lösning, vilket kan göras genom att ha problemet på dagordningen utan att en lösning implementeras (Heller 1995, s. 708).

*Att genomföra reformer – strukturella prioriteringar i kristider*, är en artikel från OECD som söker samla kunskaper och erfarenheter som organisationen ackumulerat gällande offentlig förvaltningsreformer samt de utmaningar som reformförsöken möter. Att genomföra reformer ger upphov till enorma politiska och tekniska utmaningar och därför har OECD sedan år 2007 bedrivit studier på området för ”*att bättre förstå både hinder till reform, som regeringar ställs inför inom olika områden, och de effektivaste sätten att övervinna dessa.*” (OECD 2010, s. 2) Det är viktigt att reformerna är anpassade och återspeglar landets specifika utformning samt dess institutionella och kulturella miljö, vilket innebär att det inte finns några universella lösningar. Ändå presenteras det i artikeln några internationella lärdomar som



uppkommit då medlemsländerna i OECD i allt större utsträckning antar gemensamma strategier inom olika politikområden där det sker politisk konvergens inom OECD-området. I denna jämförelse framhävs främst följande märkbara regelbundenheter för framgångsrik implementering av reformer:

- Reformerna måste ha väljarnas stöd och bör därför förankras hos dessa.
- För att erhålla ovanstående väljarmandat är det viktigt att ha en fungerande kommunikation med medborgarna för att övertyga dessa och gör reformförsöken synliga.
- Reformerna måste vara byggda på välgrundad forskning för att höja deras kvalitet och öka förutsättningarna för implementering.
- Det måste finnas kvalificerade institutioner som kan anta, stödja och implementera reformerna.
- Ett kompetent ledarskap är avgörande för att få reformer genomförda och här uppmärksammas både individuella politiker, samt tjänstemän inom en institution.
- Reformerna måste ges tid att verka då de tar tid att implementera.
- Det krävs ofta flera försök att implementera reformer, samt att anpassa dessa till den rådande problematiken (Ibid, ss. 3-4).

I avseende på skattereformer pekar artikeln på att det finns svårigheter att genomföra tillväxtvänliga skattereformer då det i rådande kristider finns ett akut behov av att öka länders skatteintäkter, vilket kan innebära tillväxtminskningar. Ofta ligger problematiken gällande tillväxtvänliga reformerna i att dessa är, komplicerat utförda, i deras horisontella rättvisa där enbart vissa gynnas och andra riskerar att missgynnas, svårigheter att administrera, samt i deras övergångskostnader där statsintäkterna på mikronivå tenderar att minska. De omfattande budgetunderskott som länderna som befinner sig i kris dras med, innebär att reformer som ger kortsiktiga intäktsförluster är svåra att få igenom (OECD 2010, s. 7).

I samband med reformer av offentlig förvaltning, pekar slutligen OECD:s artikel på att det är viktigt:

- Att höja medborgarnas stöd för reformerna.
- Att berörda tjänstemän stödjer reformerna, vilket kan göras genom kompletterande reformer som ger dem vissa fördelar för att på så sätt ”mjuka upp” deras motstånd.
- Reformerna bör växa under deras uppbyggnad för att anpassas till rådande förhållande och lokala förutsättningar och behov.
- Att använda sig av internationella kunskaper och information som finns, vilka tillhandahåller riktlinjer för OECD:s medlemmar och skapar incitament för reformer (OECD 2010, s. 10).

### **2.1.1 Lärdomar av den tidigare forskningen**

Forskningsöversikten ger några klara utgångspunkter inför reformeringen av offentlig förvaltning. Forskningen visar genomgående att det krävs att det finns resurser för, en kunskap om, samt en vilja, att genomföra en viss reform för att denna ska implementeras. Det krävs också att etisk hänsyn tas i utformningen av en viss reform så att det alltså tas i beaktande de konsekvenser en reform kan tänkas få för medborgarna och för den berörda förvaltningen. Erfarenheter av offentlig förvaltningsreformer visar vidare att dessa måste anpassas till lokala förhållanden för att de ska kunna implementeras, och att reformernas komplexitet har inverkan på implementeringens utfall. Tillgången på problem, lösningar och glömska är en orsak till varför efterfrågan på reformer uppstår. Även konceptet bakom vad som utgör en ideal organisation ger upphov till efterfrågan då förhoppningarna är att dessa ska kunna skapas i framtiden. Tidsaspekten är viktig då reformer måste ges tid att verka för att ge eftersökta resultat, dessutom behövs det oftast flera försöka att implementera reformer. Medborgarna måste samtidigt övertygas om reformernas nödvändighet och nytta för att dessa ska få legitimitet. Avslutningsvis visar forskningsöversikten att reformeringen av offentlig förvaltning är belagd med flera problem som måste tas i beaktan av de som initierar reformerna, för att dessa ska bli framgångsrikt implementerade.

### 2.1.2 Tre nödvändiga krav

Ur ovanstående forskningsöversikt ges alltså att aktörer inom ett organisatoriskt fält som har uppgiften att implementera idéer, förändringar och reformer måste uppfylla tre villkor för att detta ska kunna ske:

- Aktören måste *förstå* de den är satt att genomföra, det vill säga ha kunskap om reformen.
- Aktören måste *kunna* genomföra reformen, genom att ha tillgång till resurser, såsom lokaler, teknik, utrustning, personal, pengar och tid.
- Aktören måste *vilja* genomföra reformen, det vill säga att inte motarbeta den.

Just att aktören måste vilja genomföra en reform blir viktigare ju vagare styrningen är och ju mer begränsade kontrollmöjligheterna är att kontrollera en aktörs handlande. Om dessa villkor är uppfyllda bör det inte uppstå implementeringsproblematik när nya reformidéer ska sättas i verk (Sannerstedt 2001, ss. 29, 33).

## 2.2 Den teoretiska bakgrunden

Nedan följer en översikt av institutionell teori och hur den har kommit att utveckla och forma organisationsstudier som används vid forskning om offentligt förvaltning. Översikten inleds av en historisk tillbakablick för att sedan leda till det teoretiska ramverk som kommer att användas för att analysera arbetets studieobjekt. Avsikten är att ge en framställning enligt den benämnda ”trattmetoden” som börjar med en bred teori-inledning för att så småningom leda in läsaren till det ramverk som är relevant för förestående arbete. Ur en viss teori och genom att definiera vissa begrepp är det viktigt att komma ihåg att språket inte kan ge en entydig betydelse som gäller i alla delar av den sociala verkligheten. Språket ger istället möjligheten att fånga upp och belysa vissa fenomen (Alvesson & Deetz 2000, s. 65).

### 2.2.1 Institutionell teori och den skandinaviska skolan

Ulla Eriksson-Zetterquist bidrar i sin bok ”*Institutionell teori – idéer, modern, förändring*” med en omfattande genomgång av institutionell teoribildning och hur den har utvecklats. Bakgrunden till boken ”är att beskriva utvecklingen av institutionell teori - från dess statsvetenskapliga, sociologiska och nationalekonomiska bakgrund

*till dagens användning inom organisationsteorin.”* (Eriksson-Zetterquist 2009, s. 8) Författaren menar att institutioner växer fram som en konsekvens av mänskligt upprepat samspel med varandra, för att tillgodose deras basala och sofistikerade behov. När människor interagerar med varandra skapas olika mönster som uppfattas fördelaktiga ur vilka sedan kulturella objekt, som utgör delar av institutioner, uppkommer (Ibid, s. 14). Det är då ifrån upprepade handlingar som uppfattas fördelaktig som något till slut tas för givet och institutionaliseras. Den institutionella teorin har kommit att utvecklas i tre stadier; tidig institutionell teori, nyinstitutionell teori och skandinavisk institutionell teori – och kom till som ett alternativ till tidigare teoribildningar som utgick från antagandet att organisationer kunde vara och fungera som rationella verktyg. Antagandet har enligt författaren sitt ursprung i teorin om den ekonomiskt rationella människan som alltid väljer de alternativ som denna tjänar mest på, något som dock bara i begränsad utsträckning avhjälpt forskningen att förstå hur organisationer fungerar (Eriksson-Zetterquist 2009, ss. 5-6).

Inom den tidiga institutionella teorin ansågs människans sociala preferenser ha formats av sociala institutioner, där människan handlade utifrån ett pragmatiskt synsätt och var inte enbart driven av rationellt egenintresse. Tid och plats handlandet ägde rum på, det vill säga kontexten, var här av väsentlig vikt för att förstå mänskligt handlande. Teorin stipulerade att organisationer anpassade sig till den institutionella kontexts som de verkade i, vilket gjorde den aktuella kontexten viktig att inkludera i utförda analyser (Eriksson-Zetterquist 2009, ss. 9, 29). Denna teori var då ett steg ifrån synsättet om enbart mekaniskt handlande, där det istället blev viktigt att ta hänsyn till var och när detta handlande skedde.

Den nyinstitutionella teorin uppkom som ett svar på den kritik den tidiga institutionella teorin fick utstå, då den ansågs vara för deskriptiv och abstrakt. Nyinstitutionell teori avsåg också att ge en alternativ förklaring till hur organisationer fungerade, då den formella strukturen som tidigare varit av intresse inte kunde förklara organisationers interna krav och tillvägagångssätt (Eriksson-Zetterquist 2009, ss. 63-66). Bland de mest centrala bidragen till den ”nya” teoribildningen, anses de två artiklarna ”The Iron Cage Revisited” av Paul J. DiMaggio & Walter W. Powell,

samt "Institutionalized Organizations" av John W. Meyer & Brian Rowan, utgöra. Centralt för nyinstitutionalismen är de organisatoriska processer och strukturer som är gemensamma och sträcker över hela branscher, funktionsgränser och geografiska områden. Inom denna teoribildning är det då inte enbart det som produceras i en organisation som är väsentligt, utan avsikten är att analysera och skapa förståelse för en större helhet.

Meyer & Rowan menar i sin artikel att formella strukturer i organisationer i väsentlig grad avspeglar de myter som finns inom den institutionella omgivningen, istället för efterfrågan på deras arbetsutförande. Institutionella regler fungerar som myter som organisationer antar för att på så sätt få legitimitet, stabilitet och resurser samt ökade levnadsutsikter. Detta medför att det finns ett gap mellan de formella strukturerna och det faktiska arbetsutförandet. Genom denna benämnda särkoppling, behåller organisationerna sina ceremoniella överrensstämmelser med de uppsatta institutionella reglerna (Meyer & Rowan 1997, ss 340-341, 357). Det medför följaktligen att det inte är fruktbart att analysera formella strukturer om avsikten är att undersöka de faktiska handlingssätten. Denna insikt att organisationer inte fungerar enligt dess ritningar, styrde den organisatoriskeoretiska utvecklingen vidare och loss från dess formella stelbenthet. Organisationer tenderar istället att efterlikna den institutionella miljö de verkar i och blir på detta sätt isomorfa med deras omgivning. Genom att bli isomorfa främjas deras överlevnad och framgång då organisationerna blir legitima, eftersom deras handlande skyddas från att bli ifrågasatt. Enligt Meyer & Rowan existerar det två problem med att organisationer är bundna av institutionella regler. Delvis skapar tekniska aktiviteter och efterfrågan på effektivitet, inkonsekvens och konflikter hos en institutionaliserad organisation som strävar efter att överrensstämma med ceremoniella regler gällande arbetsutförande. Delvis kan ceremoniella regler vara motstridiga eftersom att de är myter som skapats av olika delar i den organisatoriska omgivningen (Ibid, ss. 349, 355).

DiMaggio & Powell undersöker i sin artikel vad som gör att olika organisationer uppvisar homogenitet i sitt sätt att organiseras. I motsats till tidigt institutionell teori menar författarna att organisationer inte är individuella rationellt agerande aktörer (Eriksson-Zetterquist 2009, s. 72). Denna isomorfism definieras som en begränsad process i vilken enskilda enheter i en population tvingas efterlikna andra enheter som står inför samma uppsättning omgivningsförhållanden. Definitionen stipulerar på detta sätt att en tvingande begränsande process är orsaken till den uppvisade homogeniteten. DiMaggio & Powell anger tre mekanismer som gör att institutionell isomorfistisk förändring sker; *Coercive*, *mimetic* och *Normative* isomorfism. *Coercive* isomorfism är resultatet av både formella och informella påtryckningar på organisationer av andra organisationer där det föreligger ett beroendeförhållande. *Mimetic* isomorfism är ett resultat av att osäkerhet råder i en organisation, där denna tenderar att härma andra organisationer som uppfattas som framgångsrika och legitima. *Normative* isomorfism är ett resultat av en ökad grad professionalisering, som resulterat i en kollektiv strävan att medlemmarna inom ett yrke ska definiera deras förutsättningar och arbetsmetoder enligt denna professionalisering (DiMaggio & Powell 1983, ss. 149-152). Utifrån dessa mekanismer som ger isomorfisk förändring, anser författarna att det bör vara möjligt att förutse empiriskt vilka organisationsfält som kommer att vara mest homogena till sina strukturer, processer och utförande. Detta innebär att det bör vara möjligt att förutse vilka organisatoriska fält som kommer att vara isomorfa (Ibid, ss. 154, 157).

Den skandinaviska institutionella teorin uppvisar många likheter med de övriga institutionella inriktningarna. Det som framför allt skiljer inriktningarna åt är metodvalet i vilket forskare inom den skandinaviska skolan ofta gör fältnära studier som resulterar i att den traditionella organisationsteorin förkastas. Teorin har formats och utvecklats till ett teoretiskt perspektiv som i allt större utsträckning riktar fokus på själva institutionaliseringsprocessen. Tidigare har det varit resultaten denna process för med sig som varit intressant och föremål för studier. Här uppmärksammas istället hur institutioner uppkommer, förändras och försvinner, och även de förändringar som sker inom en organisation (Eriksson-Zetterquist 2009, ss. 148-149). Inom den skandinaviska skolan ses institutionell stabilitet och förändring som normvärden inom institutioner. Institutioner antas vara stabila, men där förändringar sker då dessa

inte är konstanta och statiska, vilket tidigare perspektiv inom teorin antog. Företrädarna för den skandinaviska skolan har tillagt institutionalisering utmärkande egenskap såsom översättning, imitation och revision för att förklara de processer som sker. Det är primärt handlingar som är i fokus för denna typ av studier, då organisering antas vara en socialt pågående process som gör det möjligt att förstå hur organisationer skapas och arrangeras. Genom att studera handlingar och hur dessa är kopplade till varandra, blir det möjligt att belysa dynamiken i organisering över de organisatoriska gränserna (Erlingsdottir & Lindberg 2005 (a), ss. 1, 4) & (Lidberg & Walter 2012, s. 2).

### **2.3 Teoretiskt ramverk: Idéer, handlingar och de nät som skapas**

Konceptet bakom "Action net" eller på svenska "handlingsnät" är enligt dess förgrundsgestalt Barbara Czarniawska, en kombination av nyinstitutionell teori och sociologisk översättning som utformats specifikt för organisationsstudier. Inom organisationsstudier menar Czarniawska att det bör anläggas en ny tidsaspekt där organisering uppfattas som en slutprodukt av handlande och inte en början som annars varit brukligt inom samhällsvetenskaplig forskning. Konceptet om handlingsnät är ett sätt att studera processer, där det eftersträvade i studien inte är att identifiera ett handlingsnät, utan där studien tar vid. Studier om organisering bör då studera processer som redan har inträffat och som definierats som delar av organisationer. Att studera processer inom handlingsnät medför delvis studier kring aspekten av organisering som innebär att organiseringen aldrig avstannar, delvis aspekten där organiseringen tillfälligt ses som konstant där den redan är skapad (Lidberg & Walter 2012, s. 13).

Czarniawska menar på detta sätt att det går att tala om en viss institutionell ordning som föreligger vid varje tillfälle där konceptet med handlingsnät försöker minimera det som innan en analys genomförts tas för givet inom analysområdet. Genom att göra handlingsnät till studieobjekt frigörs forskaren från tidigare antagande att organisering är kopplat till ett visst tidsrum (Lindberg, Czarniawska 2006, s. 294) & (Czarniawska 2004, s. 780). Mönstret som uppkommer från organiseringen då analysen riktar in sig på handlingsnät, genom att analysera objekt såsom organisationer, enheter och

dokument, samt mänskligt handlande, är konstant kopplade och återkopplade till varandra (Lidberg & Walter 2012, s. 4).

Konceptet utgår ifrån organiseringen av organisationer och kopplar samman handlingar som separerats från ett tidsrum på ett sådant sätt att de tillsammans bildar ett nät. Med insikten att organisering kan ske samtidigt på flera platser och av flera aktörer och genom att belysa dessa handlingsnät blir det möjligt att fånga upp dynamiken i organisering över organisatoriska gränser. Det medför att det inte är fruktbart att enbart studera organisationer genom att begränsa en studie till en fysisk plats, utan att belysa att organisationer ofta sträcker ut sig som nät vilket annars riskeras att gå miste om i analysen. De kollektiva handlingar som sker begränsas på så sätt inte nödvändigtvis till gränserna inom en organisation utan involverar olika organisationer, enheter och grupper av individer (Lidberg & Walter 2012, s. 6) & (Czarniawska 2008, s. 6). Czarniawska poängterar att i handlingsnät är kopplingar mellan handlingar som är faktiskt existerande, vilket stipulerar och begränsar konceptets omfång då det endast innefattar handlingar som kan kopplas samman. När handlingsnät studeras menar Barbara att följande frågor kan besvaras:

- Vad är det som sker?
  - På vilket sätt kopplas detta till andra saker som sker i samma kontext?
- (Czarniawska 2004, ss. 774, 784).

Czarniawska menar att det är handlingsnät som skapat formella organisationer och som kommit till därför att handlingsnät uppstått och stabiliserats. Organisationsstrukturer kan inte i sig själv utgöra en organisation, utan agerar oftast som stabiliserande för olika processer inom en organisation. När något ska utföras är det handlingsnät som skapats eller görs verksam (Lindberg, Czarniawska 2006, ss. 293, 297). En organisationsstruktur tjänar då inte av sig själv de syften som organisationen är tänkt att tjäna, utan det är de handlingar som utförs som kan karaktärisera en organisations sätt att fungera.



Aktörer eller organisationer är inom handlingsnätkonceptet produkter av organisering och inte källan till dessa. Aktörerna ses genom detta koncept inte som kuggar i ett hjul utan som skapare av en viss organisation som när den väl är skapad, sedan skapar aktörer. En fördel med konceptet är just att studien inte begränsas till en fysisk plats eller av ett tidsrum. Konceptet kan dock innebära att en viss forskning kring ett visst handlingsnät där det förutsätts att den aktuella organiseringen är en slutprodukt, ger inaktuella resultat om organiseringen förändras markant och inte längre utgör en slutprodukt (Lidberg & Walter 2012, s. 4).

Enskilda aktörer blir enligt detta koncept sekundära och utbytbara och inte lika centrala för handlingsnät, såsom handlingar är då dessa inte lika enkelt kan bytas ut (Lidberg & Czarniawska 2006, s. 294). När handlingsnät är studieobjektet är forskaren följaktligen inte i lika stor utsträckning bunden till individen i nätet utan istället till den struktur den verkar i och representerar. Detta innebär inte att aktörerna inom ett nät inte är relevanta för analys och materialframställan, enbart att dem inte är avgörande för handlingsnätets överlevnad. På detta sätt förklarar Czarniawska varför det är handlingar och de nät som skapas i dess kölvatten som ska vara de centrala för organisationsstudier. Detta medför att organisering kan ses som något som inte är labilt och konstant skiftande utan fungerar med en viss kontinuitet och struktur, vilket även förklarar varför det går att uppfatta en viss institutionell ordning där och då. Det är till exempel inte rimligt att anta att ett skattesystem från en dag till en annan skiftar innehåll och karaktär, vilket även avhjälper den tidigare nämnda problematiken med forskningsresultatens aktualitet. Det är inte heller rimligt att anta att dagens skattesystem är de samma som de var för 50 år sedan eller kommer att vara om 50 år. Denna insikt belyser problematiken när organisering ses som en slutprodukt samtidigt som dess negativa konsekvenser för forskningsresultaten minskas då alltså organisering tenderar att förändras lite hela tiden istället för drastiskt under en kort period. Czarniawska menar att en anledning att anta handlingsnätkonceptet är att frigöras som forskaren från de begränsningar som ett fokus på platser, människor, ämnen eller händelser anbringar (Ibid, ss. 774-786).

### 2.3.1 Offentlig förvaltningsreformer genom översättningsperspektivet

Hur kan då handlande av skiftande karaktär kopplas samman? Det är här Czarniawska anlägger *översättningsperspektivet*. Det som sammankopplar handlingar och som bildar handlingsnät är de tolkningar som görs av aktörerna inom nätet. När hela handlingsnät blir studieobjekt, ger det en mer heltäckande bild av hur organisationer ”are formed, stabilized or relocated” (Czarniawska 2004, s. 783). Ord översätts till objekt, som översätts till handling och det omvända. Genom översättningsperspektivet är avsikten att öka förståelsen ”of the continuous circulation of management ideas and practices” (Lindberg, Czarniawska 2006, s. 295). Perspektivet är också tänkt att avhjälpa förklaringen av oväntade resultat i studier, då till exempel ett visst handlande sker på ett sätt som inte är i enlighet med handlandets ursprungliga idé. Detta kan förklaras med att den aktuella aktören till exempel gjort en annorlunda tolkning av den ursprungliga idén. Själva tolkningen ses i detta perspektiv som mekanismen som kopplar samman nätet (Lindberg, Czarniawska 2006, s. 295).

Översättningsperspektivet stipulerar att idéer företar resor när de vandrar genom och / eller till nya organisatoriska fält. Dock rör sig inte idéer på egen hand utan får energi av de aktörer som plockar upp idéerna. För att en sådan resa ska bli möjlig krävs det att idén genomgår vissa stadier på sin resa till sitt slutgiltiga mål. Dessa stadier är enligt översättningsperspektivet:

- *Lösryckning*: Resan börjar med att en idé eller inspiration till en idé rycks loss från ett tidsrum för att placeras i ett annat. När denna lösryckning sker så saknar idén tidsrum, då den annars inte skulle vara omtolkningsbar. Idén separeras då från dess institutionella omgivning för att kunna börja sin resa.
- *Paketering*: Idén översätts till ett objekt såsom en text, modell, bild eller prototyp. Idén bör sedan presenteras utifrån en problem- och lösningslogik, så att den på detta sätt paketeras för att uppfattas som ett tillskott och / eller som en lösning på ett problem.
- *Mottagning*: Idén mottages och packas upp till det rådande tidsrummet och den institutionella omgivningen. När idén packas upp, översätts den således på ett sådant sätt att den passar in i dess nya kontext eftersom att den kopplas till rådande sätt att leda, styra och organisera verksamheten. Lokala aktörer skapar

så utrymme inom vilket de översätter, tolkar och formar idén till lokala meningar, behov och intressen.

- *Handling / institutionalisering*: När idén har kommit fram befästs denna med konkreta egenskaper genom att kopplas till mål och medel som den översättande aktören har. Det är här viktigt att idén upptäcks istället för att påtvingas den tolkande aktören. Upprepas sedan en handling som översatts från idén blir den så småningom stabiliserad och tas för given i sin nya institutionella omgivning. (Erlingsdottir & Lindberg 2005 (a), s. 2) & (Erlingsdottir & Lindberg (b) 2005, ss. 28, 30-32, 37).

Om en viss ide består av objekt och praxis som redan existerar blir det enligt detta perspektiv enklare att transportera idéer till andra organisationer inom samma sektor. Att använda sig av etablerade praktiker möjliggör paketeringen av idéer på ett sådant sätt som gör att idéerna känns igen dit de reser (Lindberg, Czarniawska 2006, s. 303). Även idéernas ursprung och uppkomst är viktiga då de indikerar vad eller vem en organisation imiterar eller översätter. Idéer kan förutom att bli homogeniserade även genom deras resa anta andra namn, formationer och praktiker än det initiativtagaren planerat (Erlingsdottir & Lindberg 2005 (a), ss. 15, 19). Med avsikten att studera hur reformförsöken av skatteförvaltningen fortskrider, går det att benämna handlingsnätkonceptet som en empirisk-teoretisk utgångspunkt, för vilket den undersökta delen av den framlagda verkligheten kan tolkas (Lundquist 1993, ss. 60-61).

En nackdel med översättningsperspektivet är att forskaren tenderar att bindas till direktkontakt med aktörerna då idéer om olika förhållanden ofta måste uppfångas antingen där de händer eller direkt av de som utför översättningen. Den tvingar med andra ord forskare att infinna sig där idéerna realiserar, eller att uppsöka aktörer som är involverade i översättningen. Då detta inte alltid är möjligt på grund av resurser, tid eller praktiska omständigheter, begränsas konceptets räckvidd och forskarens metodvalsmöjligheter. Det torde med andra ord i förestående fall inte vara möjligt att studera den grekiska skatteförvaltningen med hjälp av översättningsperspektivet, utan att fysiskt befinna sig på plats för att få tillgång till denna.

## Kapitel III. Metodologi

I kapitel III följer en presentation av de metodologiska utgångspunkter som kommer att användas för att besvara arbetets syfte. På detta sätt är avsikten att delvis förmedla de analytiska utgångspunkter som ligger till grund för de tolkningar som kommer att företas och som är mycket nära kopplade till de valda metoderna. Delvis sker en redovisning av själva metoderna som alltså vilar på de presenterade utgångspunkterna och som kommer att användas i arbete. I anslutning till metod presenteras det material som kommer att användas för att analysera det eftersökta studieobjektet. Därefter beskrivs de aktörer som anses vara centrala för arbetet att generera de eftersökta kunskaperna. I avsnittet avgränsningar ges de gränser inom vilka arbete kommer att bedrivas. Sedermera sker en diskussion om den valda metodologins validitet och reliabilitet, innan kapitlet avslutas genom en framställning av det analysverktyg som kommer att användas för att sortera och värdera det framtagna materialet.

### 3.1 Ett kvalitativt angreppssätt

Kvalitativ forskning är i regel inriktad på ett induktivt studieobjekt av en socialt konstruerad verklighet, ”med fokus på betydelser, idéer och praktiker och med utgångspunkt i de undersökta perspektiv” (Alvesson & Deetz 2000, s. 7). Syftet med en kvalitativ studie är att empiriskt beskriva och förstå den undersökta delen av den sociala verkligheten. När fallstudier företas görs det huvudsakligen med hjälp av intervjuer och observationer för insamlandet av det empiriska materialet, men även textanalys är här ofta av nytta. ”De metoder som står den kvalitativa forskaren till buds är att ”ställa frågor”, ”hänga med” eller ”läsa texter” ”(Ibid, s. 213). Den valda metoden avser utveckla forskningsfrågorna som ämnas utredas och besvaras, avgör hur en social verklighet studeras, samt bestämmer vilket språk som används för att klargöra och tolka det som framkommer i studien. Med den använda metoden uppnås en viss systematik och logik i behandlingen av det empiriska materialet vilket kan innebära principer för hur det går att handskas med tvetydigheter och motsägelser som uppstått under till exempel ett intervjusamtal (Ibid, ss. 8, 11).

### 3.1.1 En hermeneutisk ansats

Det antas nästan utan undantag inom den kvalitativa forskningen att världen är socialt konstruerad, och att då eftersträva en objektiv värdefri forskning är en felaktig utgångspunkt. Antagandet att världen på förhand är bestämd och att det finns objektiv fakta "där ute" är ett antagande som bortser från att det är genom människors intressen och förhållande till världen, som världen bestäms och får sin mening. Utan människan kan inte begrepp såsom demokrati, institution, förvaltning, effektivitet, representativitet och så vidare, definieras, fyllas och förverkligas. Fakta får bara mening och innehåll då den tilldelas detta genom att sättas i ett visst sammanhang för att belysa vissa saker och bortse från andra. Med detta i åtanke går det således bara att göra betraktelser av världen på ett sätt som är socialt konstruerat av betraktaren. Att tala om objektiv forskning som inte har påverkats av forskaren själv är att blunda för de kulturella och sociala antaganden som har gjorts av forskaren och av de människor som undersöks. Det är på detta sätt mer avgörande för forskningen vilka frågor som har ställts, hur den sociala verkligheten uppfattas och avsikten med forskningen, än den teknik som har använts för insamlingen av material. Strävan efter objektivitet i forskning döljer ofta vikten av mänskliga bedömningar och den intellektuella och kulturella bildning som dessa besitter, vilken användning av ett visst forskningspråk är exempel på (Alvesson & Deetz 2000, ss. 74-76, 78). *"Hög reliabilitet döljer forskningsprocessens sociala interaktion och forskningsfrågornas och forskningsmålens sociala sammanhang."* (Ibid, s. 79).

Skillnader mellan kvalitativa och kvantitativa metoder bottenar i konflikten mellan positivismens naturvetenskapliga ideal och hermeneutikens humaniora. Att då dra en skarp linje mellan kvantitativa och kvalitativa studier *"kan vara högst vilseledande eftersom att den riktar uppmärksamheten mot mindre centrala aspekter av forskningen."* (Alvesson & Deetz 2000, s. 71) Det är inte heller en avvägning mellan forskning med hög kvalitet eller omfattande kvantitet som görs då ett kvalitativt respektive kvantitativt angreppssätt antas. Istället är det viktigare att belysa de antaganden, avgöranden och det språk som används för att öka intersubjektiviteten, det vill säga höja insynen i forskningsprocessen. Motsättningen är dessutom inte relevant då den mesta forskningen ofta innehåller både kvalitativa och kvantitativa inslag (Bjereld, Demker & Hinnfors 2002, s. 131). Samtidigt går det inte att säga att

forskning sker förutsättningslöst, utan att vara grundad på forskarens förkunskaper och hur denna tolkar verkligheten. Även den valda teorin kan inte sägas vara fri från värderingar, vilket innebär att positivismens ideal om objektiv vetenskap, allt mer tappar sin relevans (Lundquist 1993, ss. 38, 41, 47). Med den kvalitativa metoden är i avseende på verklighetens natur, ontologi och kunskapens natur, epistemologi, tillvägagångssättet förknippat med den hermeneutiska ansatsen om den förstående skolan. Detta ger en relativistisk ontologin, vilket innebär att beskrivningen av verkligheten är ”*som en mental konstruktion, vars utformning beror på vem som är iakttagaren.*” (Ibid, s. 68). Just den kvalitativa metodtekniken är mest lämplig till det hermeneutiska vetenskapsidealet, då icke kvantifierbart material används. I avseende på epistemologin karaktäriseras den kvalitativa metoden som interaktiv och subjektivistisk. Detta innebär att det är forskarens iakttagelser som präglar den framtagna kunskapen och att det är forskaren i samverkan med studieobjektet som bildar det framtagna empiriska materialet. Detta innebär inte att allt är likgiltigt och likvärdigt, utan att forskningen genereras kunskap som hjälper oss att förstå vår sociala verklighet, samt att förstå andra liknande fall (Ibid, ss. 68, 104).

### **3.1.2 Kvalitativ textanalys**

Texter kan sägas ha två huvudfunktioner: att uttrycka tankar och idéer, det vill säga en innebördsaspekt, samt att nyttjas för sociala relationer med andra, det vill säga en interpersonell aspekt. Idéer i texter kan vidare betraktas som en tankekonstruktion med en viss kontinuitet, där de kan utgöra en föreställning om verkligheten samt en värdering av olika företeelser, eller ett uttryck för hur människor bör handla (Bergström & Boréus 2005, ss. 16, 149). Med kvalitativ textanalys menas att gå på djupet gällande en viss text för att frambringa det väsentliga innehållet som ges av textens delar, helhet och kontexten den ingår i. Då avsikten i förstående arbetet är att beskriva och tolka innebörden i texten, är textanalysen av beskrivande karaktär. Syftet är här att beskriva initiativtagarens idéer om reformförsöken, vilket innebär att med viss systematik sortera textmaterialet på ett sådant sätt som framhäver idéer som inte annars omedelbart eller konkret framgår (Beckman 2005, ss. 14, 29). Det innebär konkret att läsa aktivt och ställa frågor till texten för att logiskt ordna dess innehåll och för att undersöka om dessa besvaras i texten. Frågorna bildas ur forskningsproblemet och återkopplas åter dit. Vanligtvis ingår frågor såsom, vad är

textens poäng? Stöds poängen? På vilka premisser vilar slutsatserna? Genom denna systematisering, frambringas textens tankestruktur, vilket ger möjlighet att ordna och klassificera dess innehåll (Esaiasson et al. 2007, ss. 237-238, 243).

När det i enighet med en hermeneutisk ansats genomförs tolkningar av det anskaffade materialet, kan forskaren utgå ifrån två principer. Den hermeneutiska spiralen, alternativt cirkeln, syftar till relationen mellan materialets delar och helhet som bör observeras. Textmaterialet tolkas på detta sätt utifrån den helhet texten är en del av, det vill säga kontexten, samtidigt som helheten förstås på grundval av delarna. Innebörden av en viss term kan med sådan tolkning bli annorlunda när den ställs till textens helhet (Bergström & Boréus 2005, s. 24, 155). Den andra principen säger att hermeneutisk tolkning bör vara generös där den kan utgå ifrån ”*att texten förfäktar en position som är värd att ta på allvar.*” (Esaiasson et al. 2007, s. 252)

Genom textanalysen är alltså avsikten att:

- Undersöka hur trojkan ihop med de grekiska regeringarnas reformförsök av den grekiska skatteförvaltningen gestaltas i det undersökta materialet, i avseende på syfte, behov och verkan.

### **3.1.3 Forskningsintervjun**

En definition av kvalitativa metoder är att det handlar om ”*en uppsättning tolkningstekniker som söker beskriva, avkoda, översätta och på annat sätt komma till rätta med meningen, inte frekvensen, hos vissa mer eller mindre naturligt förekommande fenomen i den sociala världen*” (Alvesson & Deetz 2000, s. 81). Definitionen är användbar då den just poängterar att forskningens syfte i kvalitativa studier består i att söka meningen i ett visst fenomen, inte hur ofta eller med hur stort mellanrum detta fenomen förekommer. I kvalitativa studier, där intervjuer ofta används vid upptaget av empiriskt material, tenderar dessa att vara av löst strukturerad karaktär där samtalen hålls öppna för respondenten att svara utförligt och kunna uttrycka vad denne tycker är viktigt att förtälja och förmedla. Forskningsintervjun bör på detta sätt ses som en scen för ett samtal istället för ett enkelt redskap för objektiv datainsamling. Det som framkommer från intervjuer bör

betraktas med försiktighet men som mycket intressanta ledtrådar för att förstå hur respondenten upplever och tolkar den sociala verkligheten, som manifesteras av idéer, värderingar, inställning och förståelse. Det är med dessa ledtrådar som sedan forskaren försöker finna och teckna respondentens åsikter, insikter och givna världsbild. Samtalet mellan forskare och respondenten är följaktligen en interaktion, där forskaren med hjälp av de teoretiska utgångspunkterna tolkar det respondenten säger, men där också respondenten tolkar vem forskaren är, vad forskningen handlar om och vilken betydelse forskningen har för respondenten (Ibid, ss. 82-83, 86, 129, 139, 151). Forskarens uppträde kan därför sägas göra inverkan på hur respondenten förmedlar den eftersökta informationen. Samtalet bör därför varken vara ett så kallat läxförhör med många ”varför-frågor”, eller ett helt ostrukturerat samtal. Den halvstrukturerade intervjun, som varken är ett öppet ostrukturerat samtal eller ett strängt strukturerat frågeformulär, avser ge möjligheter att fånga upp svar som standardiserade förfaranden såsom enkäter inte förmår. Den ger också möjligheter till uppföljning och anpassning på ett helt annat sätt än vad ett kvantitativt förfarande gör (Esaiasson et al. 2007, s. 283).

Samtidigt är det viktigt att uppmärksamma i kvalitativa metoder, att vid interaktion under en intervju färgas de svar som erhålls av de språk som används. Det är på detta sätt inte en objektiv skildring av verkligheten som framkommer, utan istället intryck och tolkningar, känslor, fantasier, intressen som skapats av den socialisation och bildning som respondenten besitter. Samtalet är dessutom inte mellan två likställda individer, utan det är forskaren som definierar och kontrollerar situationen. Kön, ålder, social bakgrund, etnisk tillhörighet och sexuell läggning är alla faktorer som kan komma att prägla samtalet och påverka intervjun. Detta förklarar varför olika betraktare av en viss forskning kan göra olika tolkningar präglade av deras perspektiv och intressen (Kvale 1997, ss. 13, 32, 121). Denna personliga inverkan i metodologin kan avhjälpas genom explicit redovisning av problem, teorier, metod och material. På så sätt ökar insynen och granskningsmöjligheterna för läsaren (Lundquist 1993. s. 50). Bara genom en öppet redovisad forskningsprocess kan följaktligen intersubjektivitet i forskningen uppnås.



Kunskap om de aktuella respondenternas motiv, handlande och målsättningar, ger ett bättre förklaringsvärde än kunskapen om de motiv i handlingskedjan som ligger nära handlandet. Det är motiven bakom valet av ett visst handlande som intervjuer och möten med aktörer avser att fånga upp, inte den mekaniska kausaliteten i handlandet (Bjereld et al. 2002, s. 66). Skillnaden mellan ett vardagssamtal och en forskningsintervju ligger i den metodologiska medvetenhet som föreligger, fokuset på frågeformerna och på det dynamiska samspel som utvecklas, samt på ett ökat fokus på det som sägs. Den föreliggande kvalitativa intervjun karaktäriseras därför utifrån:

- Låg grad av standardisering: där frågorna ger utrymme för respondenten att svara med egna ord.
- Hög grad av strukturering: där upplägget på intervjuerna är det liknande för alla respondenterna.

Genom hög strukturering eftersöks att samtals förutsättningar är liknande vid intervjuerna. I resultatredovisningen bör sedan en utfyllig beskrivning av samtalet ges för att öka förståelsen av det tolkade och för att fånga in miljön, situationen och stämningen i vilken intervjun gjordes (Patel & Davidson 2003, ss.78-80, 120).

Med forskningsintervjuerna är alltså avsikten att:

- Undersöka om den studerade skatteförvaltningen har nödvändiga förutsättningar att implementera de eftersökta reformerna.

### **3.2 Det praktiska utförandet**

Första steget i analysen blir att studera trojkan och de grekiska regeringarnas initiativ att reformera skatteförvaltningen. Initiering av denna reformprocess förutsatt på detta sätt vara gjord av ovanstående parter då långivningen till landet förutsatt att bland annat skatteförvaltningen reformeras. Den kvalitativa textanalysen avser på detta sätt studera initieringen av reformidéerna i avseende på skatteförvaltningen för att analysera hur denna gestaltas och är uppbyggd av de initierande parterna. Med textanalysen avses följande forskningsfråga besvaras:

- Hur avses reformidéerna överföras till skatteförvaltningen?

Andra steget i analysen blir att genom intervjuerna, studera implementeringen av dessa reformidéer för att på detta sätt analysera hur idéerna mottagits av dem som är tänkta att implementera dessa. Med intervjuerna avses följande forskningsfrågor besvaras:

- Hur avses reformidéerna överföras till skatteförvaltningen?
- Hur har dessa reformidéer kommit att på en praktisk nivå präglade de anställdas arbetsutförande inom den studerade skatteförvaltningen?

Genom att anta handlingsnätskonceptet samt att anlägga översättningsperspektivet, skapas en idealtyp för hur offentlig förvaltningsreformer kan genomföras. Denna idealtyp jämförs sedan delvis med materialet från den kvalitativ textanalys och delvis med det empiriska materialet från intervjuerna. Detta innebär konkret, kodning och kategorisering av de erhållna resultaten från textanalysen och intervjuerna, där detta görs i enlighet med den idealtyp som skapats (Esaiasson et al. 2007, ss. 158-163).

Resultatet ur de båda analysdelarna förutsätts därefter även ge möjlighet att svar på om aktörerna inom skatteförvaltningen har de tre nödvändiga kraven *förståelse*, *kunskap* och *vilja*, som forskningsöversikten efterlyste som förutsättning för en framgångsrik reformering. Avsikten med denna del av analysen är ett försök att genom kumulativ forskning, det vill säga återkoppla resultaten i arbetets analys till forskningsfältets, framhävda kunskaper. Därför utgör de tre kraven en del av den skapade idealtypen.

### 3.3 Material

De valda metoderna, kvalitativ textanalys samt halvstrukturerade intervjuer, innebär att analysen kommer att involvera både primärdata från intervjuerna och sekundärdata från textanalyserna. Materialet består av textdokument och transkribering av intervjuer, som sedan delas upp beroende på observerade likheter och skillnader, som därefter kategoriseras med hjälp utav den skapade idealtypen.

I den kvalitativa textanalysen ifrån vilket det eftersökta materialet kommer anskaffas, används delvis rapporten *The Second Economic Adjustment Programme for Greece*, som är utgiven av EU-kommissionen i mars år 2012 och som är en vidareutveckling och en uppdatering av det första ekonomiska anpassningsprogrammet. I de utvärderingar som skedde mellan den 17 januari till den 9 februari år 2012, hölls möten mellan trojkan och de grekiska myndigheterna i Athen, vilket utmynnade till det andra ekonomiska anpassningsprogrammet. Dessutom används *Task Force for Greece – Second Quarterly Report*, som även den är en utvärdering gjord av de tekniska experter som på uppdrag av trojkan skickats till Grekland med uppgiften att hjälpa landet genomföra det ovanstående programmet. Detta innebär att den kvalitativa textanalysen avser ge en omfattande insikt i de idéer som trojkan och de grekiska regeringarna har haft gällande reformeringen av den grekiska skatteförvaltningen. Att involvera TFGR utvärdering ämnar samtidigt ge insikt i de praktiska erfarenheter som trojkan ackumulerat gällande den grekiska skatteförvaltningen, och på detta sätt skapa referenspunkter mot vilka intervjuerna prövas. Den senast utgivna kvartalsrapporten är från mars år 2012. Då båda rapporterna är skapade av trojkan och fungerar som underlag för deras försök att reformera den grekiska skatteförvaltningen, anses de utgöra de mest centrala dokumenten över trojkans och de grekiska regeringarnas reformidéer.

### **3.4 Centrala aktörer för eftersökt kunskap**

Med intervjuerna är avsikten att nå centralt placerade källor som har kunskap om det eftersökta fenomenet. Valet av respondenter motiveras därför av de positioner och den kunskap de förväntas besitta. De respondenter som kommer att väljas, väljs med andra ord därför att de har en mångårig erfarenhet av arbete inom skatteförvaltningen och förväntas därför ha gedigna kunskaper om hur förvaltningen har fungerat och hur den fungerar idag, och kan på detta sätt peka på de förändringar som skett inom deras arbetsområde. Urvalsmetoden kan därför sägas vara strategisk (Esaiasson et al. 2007, ss. 291-292). Avsikten är att välja mellan 4-6 respondenter från olika avdelningar inom skatteförvaltningen och beroende på det material som kommer fram antingen gå vidare i arbetet eller söka ytterligare intervjuer. I valet av respondenter är det viktigt att komma ihåg att den erhållna kunskapen inte är objektiv utan subjektiv och

beroende på respondenten, vilket ger dessa en framskjuten position i insamlingen av det empiriska materialet (Kvale 1997, s. 14).

Task Force for Greece (TFGR) skapades sommaren år 2011 på initiativ av EU-kommissionen och är en grupp tekniska experter som fått uppgiften att hjälpa Grekland att realisera det andra ekonomiska anpassningsprogrammet. TFGR fungerar genom att expertism samlats, som de grekiska myndigheterna uttryckt behov av. Då sedan assistans efterfrågas mobiliserar relevanta experter vilka kan utgöras av experter från olika EU-medlemsländer, internationella organisationer såsom Internationella Monetära Unionen (IMF) och OECD, samt EU-kommissionens tjänstemän. Totalt är TFGR involverade i 20 olika projekt med teknisk assistans inom 9 olika politikområden (TFGR 2012, ss. 2-3). Eftersom TFGR utgör en representant för trojkan i Grekland, är avsikten att involvera denna aktörs arbete i uppsatsens analys då deras verksamhet har för avsikt att förverkliga trojkan och de grekiska regeringarnas idéer om reformeringen av den grekiska offentliga sektorn. Genom att då analysera TFGR rapport och denna aktörs handlingar anses intentionerna och idéerna kring reformförsöken fångas upp.

### **3.5 Avgränsningar**

Var reformidéerna har sitt ursprung utöver trojkan och de grekiska regeringarna, vid till exempel rådande ekonomiska paradig och praxis, konspirationsteorier och så vidare, anses i förestående uppsats inte relevant och intressant för syftet. Detta eftersom det inte är idéernas underliggande ursprung som undersöks, utan istället hur initiering och implementerats ser ut. Därför avgränsas arbetets omfattning till att behandla just reformidéernas initierade part i form av trojkan och de grekiska regeringarna, och implementerande part i form av skatteförvaltningen. Arbetets omfång begränsas också till att behandla enbart det valda materialet för den initierande parten och transkriberingen av intervjuerna för den implementerande parten. Detta då det bedöms att arbetets syfte genomförs mest fördelaktigt genom att använda både primär och sekundärdata för att generera de eftersökta kunskaperna. Eftersom att grekiska offentliga förvaltningen visat sig vara enormt regel- och detaljstyrd (OECD 2011), avgränsas arbetets omfattning i avseende på

implementerande part, det vill säga skatteförvaltningen, till att analysera ett antal på 4 – 6 personer. Det är följaktligen inte hela skatteförvaltningen som kommer att undersökas utan enbart ett lokalt skattekontor, men tack vare den rådande central- och detaljstyrningen anses ändå eftersökt kunskap erhållas.

### 3.6 Arbetets validitet och reliabilitet

Då den klassiska definitionen av vad som är valid forskning, vilar på en positivistisk ansats där resultat utvärderas och relateras till siffror, blir det nödvändigt att uppmärksamma ett alternativt validitetsbegrepp för den kvalitativa metoden. Validitet kan här innebära *”att välja mellan konkurrerande och falsifierbara tolkningar, om att granska och ge argument för den relativa trovärdigheten hos alternativa kunskapsanspråk.”* (Kvale 1997, s. 217) Validitet har på detta sätt att göra med forskarens hantverksskicklighet, och inte uppmäta siffror och frekvenser ur en analys.

En kritik som riktas mot användningen intervju som forskningsmetod är att det alltid inte är det som sägs under samtalet som är det som gäller ”där ute”, det vill säga att respondenten verkligen delar med sig av sina erfarenheter, känslor, observationer och värderingar. Kritikerna menar att det istället kan handla om ett samtal som präglas av normer och beteenden specifika till intervjusammanhang där respondenten svarar på ett sätt som det förväntas att denne ska göra, och anpassar sina svar till det forskaren vill höra. Det finns också en risk att respondenten agerar efter en dold agenda och på detta sätt använder intervjun för att dra nytta av uppmärksamheten och framhäva egna positioner. Dessutom finns möjligheten att respondenten misstror intervjuens syfte och på detta sätt, ger andra svar än denne annars hade givit. Det är inte orimlig kritik som pekar på de svagheter den aktuella metoden har. Därför är det viktigt att forskaren är väl medveten om detta och tar det i beaktande innan, under och efter intervju, för att avhjälpa den problematik detta kan medföra. Dock går det inte att undvika att intervjuer är kontextberoende, bara uppmärksamma och inkludera i analysen (Alvesson & Deetz 2000, ss. 216-217). I avseende på validitet i den kvalitativa textanalysen, är det de specifika frågorna som ställs till texten som bör bedömmas utifrån om dessa är rimliga indikatorer på det undersökta studieobjektet (Esaiasson et al. 2007, s. 244). På detta sätt kan validitetsbedömningar göras av kvalitativa analyser.

Reliabilitet syftar till den precision det valda tillvägagångssättet har för att belysa det eftersöka studieobjektets fenomen. I intervjusammanhang kan reliabiliteten åsyfta till hur intervjufrågorna är formulerade och fångar in på ett precist sätt det som studeras. Även hur det empiriska materialet från intervjuerna kategoriseras, påverkar en studiens reliabilitet (Kvale 1997, ss. 213).

### 3.7 Analysverktyg

Genom ovanstående metodologiska framställning framgår att idealtypen skapats med hjälp av forskningsöversikten och det teoretiska ramverket, sedan ska jämföras med det material som framtagits från textanalysen och intervjuerna. Nedan presenteras således den idealtyp som är det analysverktyg som ska användas för att analysera arbetets studieobjekt och på detta sätt genomföra arbetets syfte.

Tabell 1. Idealtyp som analysverktyg för att i enighet med översättningsperspektivet och de tre kraven utvärdera reformförsöken.

	Reformering av skatteförvaltningen
Idéns resa	Mellan eller inom det organisatoriska fältet
Idéns initiativtagare	
Namn	
Lösryckning	Kontextlös
Paketering	Problem/lösningsslogik Bild, text, logotyp etc
Mottagning	Uppackad till rådande institutionella ordning
Handling/Institutionalisering	Kopplad till mål/medel. Upprepad handling
Aktörerna måste förstå	Tillfredsställande kunskap om reformerna
Aktörerna måste kunna	Ha tillgång till tekniker, pengar och tid
Aktörerna måste vilja	Välvilja till reformerna

## **Kapitel IV. Resultat**

Nedan följer en presentation av det material som tagits fram med hjälp av den kvalitativa textanalysen och forskningsintervjuerna. De två presentationerna inleds med ett återgivande av de kontexter som återfanns då metoderna användes, i syfte att öka läsarens insyn i den verklighet och de förutsättningar som materialet togs fram under. Därefter presenteras det framtagna materialet, där detta i samband med textanalysen sker utifrån de texter som analyseras, och i samband med intervjuerna sker utifrån de frågor som har ställts. Det ska här påpekats att det redovisade materialet från intervjuerna är en sammanfattning och koncentrerat av det som har sagts. Efter varje presentation besvaras de syfte och forskningsfrågor som var avsedda att ges svar på med de två metoderna. Kapitel avslutas med en presentation samt en diskussion av arbetets idealtyp som alltså färdigställts och fyllts i med hjälp av de två analysmetoderna och som också sammanfattar arbetets resultat. Med denna framställan anses arbetets syfte vara uppfyllt.

### **4.1 Den kvalitativa textanalysens kontext**

Den kvalitativa textanalysen genomfördes på ett material som var författat av trojkan och som var skrivit på engelska. Materialet var lättillgängligt och var författat på ett språk där det var uppenbart att författarna riktade sig till en bred läsarkrets, det vill säga utan omfattande avancerat fackspråk och där den interpersonella aspekten var bred. Detta kan sägas vara en väntad följd av den omfattande uppmärksamhet omvärlden riktat Grekland och de problem landet dras med. Därför är det inte orimligt att anta att trojkan använder det analyserade material för att öka kunskapen om deras och de grekiska regeringarnas arbete och målsättningar. Genom bland annat rapporterna sprider trojkan således information till omvärlden om de försök som görs för att lösa den pågående krisen. Därför ska det hållas i åtanke att inbördesaspekten kan vara att förutom skapa klarhet om den initierande partens avsikter med reformförsöken, att förmedla en mer positiv bild än vad som är fallet. Det är just här intervjuerna tjänar sitt syfte då denna bild kan jämföras mot den bild respondenterna tecknar.

De två rapporterna har en liknande uppdelning av texten, det vill säga efter de inriktade politikområdena, där just skatteförvaltningen och reformeringen av denna ligger först och har störst utrymme.

#### 4.1.1 Andra ekonomiska anpassningsprogrammet för Grekland

I samband med att ett nytt låneavtal tecknades mellan den grekiska staten och trojkans medlemmar på 130 miljarder euro för perioden år 2012 – 2014, utformades det andra anpassningsprogrammet som inledningsvis utvärderar det första programmet samt redogörs för nya beslut som togs i samband med det andra låneavtalet. Från att ha prognostiserat att Grekland år 2012 skulle få tillväxt, försämrades läget i landet och inte förrän år 2014 spås nu att tillväxten ska återkomma. Totalt ligger landets låntagning på 240 miljarder euro.

I de utvärderingar som gjordes av trojkan och de grekiska myndigheterna i början på år 2012 kom de fram till att det första programmet haft en tudelad utveckling. Politisk instabilitet och social oro, administrativa problem och en mycket djupare lågkonjunktur än beräknat, gjorde att reformerna inte implementerades enligt programmet. Även om Grekland lyckats minska landets budgetunderskott med nästan 6 procentenheter på 3 år, vilket är den största minskningen som företagits av något OECD-land, så var framgången bland annat i avseende på att modernisera den offentliga förvaltningen och bekämpa skatteflykt inte tillräckligt framgångsrik. Därför har implementeringen av tillväxtreformer fått en framskjuten position i det andra anpassningsprogrammet, medan den skuldstrukturering som Grekland genomgick, samt den ökade långivningen till landet, har givit möjligheter till en långsammare finansiell återanpassning och minskat trycket på privatiseringstakten (EU-kommissionen 2012, ss. 1, 4-5). Genom att landets skuld strukturerades om och på detta sätt minskades, och genom det andra lånavtalet, var avsikten att med andra ord att ge Grekland förändrade förutsättningar att skapa balans i de statliga finanserna och reformera den offentliga förvaltningen. Programmet stipulerar att:

*”The implementation of structural measures – from product and service market liberalization to business environment reforms, the fight against tax evasion and the reduction in public employment – will have to overcome*



*bureaucratic delays, the resistance of lobbies and vested interests and break longstanding policy taboos. This requires the Government's determination, enhanced political coordination, as well as the consensus of the whole Greek Society.” (EU-kommissionen 2012, s. 4).*

För att överkomma de problem som finns med reformeringen av den grekiska offentliga förvaltningen krävs följaktligen att regeringen har viljan att göra det, kunskaperna till det, samt ett folkligt stöd bakom förändringarna. I avseendet på kunskap att genomföra förändringarna, framförs i programmet framförallt Task Force Greece som en mycket viktig aktör för att bistå med kunskaper om reformeringsarbete. Därför stipulerar programmet att TFGR närvaro under de närmaste åren ska förstärkas (EU-kommissionen 2012, s. 6). Det är således genom att förse Grekland med teknisk assistans och experthjälp som landet ska få tillgång till de kunskaper som behövs för implementering av reformer. Då Grekland får tillgång till de enligt trojkan bästa praktikerna och på detta sätt ges ökade möjligheter för en framgångsrik implementering, är avsikten samtidigt att öka det nationella ägandeskapet över anpassningsprogrammet genom dialog mellan TFGR och de grekiska myndigheterna (Ibid, s. 49).

I avseende på skatteförvaltningen ska enligt programmet en ny skattelagstiftning vara på klar under år 2012. Det är en lagstiftning som blivit försenad flera gånger då försök görs att grundligt förankra den till rådande komplexa förhållande. Att stärka skatteförvaltningens struktur och skapa förutsättningar att bekämpa skatteflykt är inte en hög prioritet enbart för att staten är i behov av intäkter och att minska landets budgetunderskott. Rapporten stipulerar att av lika stor vikt anses den sociala acceptansen av anpassningsprogrammet vara, eftersom om implementeringen lyckas kommer skuldbördan bäras mer rättvist där förhoppningen är att medborgarna ställer sig bakom reformerna och att viljan för implementeringen av programmet ökar. Därför fattades beslut under år 2011 att göra inkomstbeskattningen mer progressiv och då beskatta höga inkomster mer, samt att höja fastighetskatten för att då öka denna för omfattande fastighetsäganden.

Den nya skattelagstiftningen bör enligt programmet; göra skattesystemet enklare, minska kostnaderna att följa lagen och vara tillväxtvänlig. Att förenkla skattesystemet innebär praktiskt bland annat att slopa skatteundantag och olika förmånsförordningar såsom de av geografisk natur. Just skatteamnestier och andra undantag är något som den nuvarande skattelagstiftningen frekvent innehåller, vilket enligt rapporten gör att incitamenten att betala skatt undermineras. Detta ihop med skatteförvaltningens oförmåga att upprätthålla lagen har gjort att medborgarnas moraliska inställning till att betala skatt har eroderat och på detta sätt främjat till skatteflykt. Medborgarna känner inte en moralisk skyldighet att betala skatt då de många undantagen samt frånvaron av ett system som kontrollerar och bestraffar dem som inte betalar, har lett till detta. Fram tills att det andra anpassningsprogrammet utvecklades, prioriterades att få till en ny skattelagstiftning och ny reformer för att öka skatteförvaltningens effektivitet och kontrollmöjligheter. Detta skulle uppnås genom ett nytt mer effektivt ledarskap, genom att skapa strategier för att bekämpa skatteflykten, samt att öka medborgarnas skattemoral.

I det andra programmet flyttas fokus mot implementering och att öka möjligheterna att genomföra skatterevisorer. Regeringen utvecklar därför nya utvärderingssystem och kriterier för skattekontoren och vill på detta sätt understödja initiativ för skattekontoren att genomföra ett effektivt arbete. Försök görs också att slå samman lokala skattekontor och utrusta dessa med centralt uppkopplade IT-system. Utöver detta sker försök att skapa en anti-korruptionsstrategi som innebär att, skapa mekanismer för att skydda så kallade visselblåsare som anger korruption inom skatteförvaltningen, att förändra förvaltningens ledningstillsättning samt att granska de anställdas tillgångar. Vidare sker försök att öka skatteintäkterna genom att skapa ett nytt system för tvister och överklagan av beslut som ska behandlas inom förvaltningen innan dessa kan gå till domstol. Antalet skatterevisorer ska fördubblas till 2000 personer, ett förändrat ledningssystem avses implementeras där ledningen byts ut om uppsatta mål för skattekontoren inte uppnås (EU-kommissionen 2012, ss. 9, 34).

Det betonas att Grekland genom Task Force Greece fått hjälp med att implementera det andra anpassningsprogrammet och att denna hjälp är en förutsättning för programmets framgång. Då det slås fast att genom TFGR höja Greklands institutionella kapacitet så kommer den tekniska expertisen signifikant att öka sin närvaro i landet för att tillhandahålla hjälp och för att övervaka implementeringen av programmet (EU-kommissionen 2012, s. 49).

#### **4.1.2 Teknisk internationell experthjälp i form av Task Force Greece**

Grekland har genom Task Force Greece, fått tillgång till en mängd länders experter som hjälper landet med kunskap om implementering av reformer. TFGR försöker även bidra med praktiska kunskaper genom att till exempel anordna workshops, där internationella experter möts med de grekiska myndigheterna. Denna typ av kunskapsöverföring har speciellt efterfrågats av den grekiska sidan där myndigheterna får presenterat för sig hur de kan hitta och välja de bästa lösningarna, samt där deras tjänstemän får praktisk träning. Att förbättra effektiviteten, ansvarsutkrävningen och integriteten inom den offentliga sektorn ses som centrala förändringar för att reformer ska kunna implementeras. Beslutade förvaltningsreformer syftar på detta sätt till att öka dessa egenskaper, samt att förenkla beslutsprocesserna inom förvaltningen och att skapa starka centrala beslutsmekanismer genom att koordinera ministerierna invändigt. Dessutom vill initierarna skapa nödvändiga strukturer inom varje ministerium för effektiv övervakning över, utgifter, intern kontroll och revision och personalstyrkan (TFGR 2012, ss. 3, 15-16).

I rapporten identifieras Greklands kapacitet inom budgetering och beskattning att utgöra det politikområde där de främsta behoven finns för teknisk assistans och reformering. Ofta måste det ske en övervägning mellan att lösa praktiska kortsiktiga behov och mer långsiktiga organisatoriska reformer. Just skatteförvaltningen anses följaktligen utgöra en stöttesten i försöken att reformera den grekiska offentliga förvaltningen. TFGR menar att även om vissa framsteg har gjorts sedan år 2009, så krävs ytterligare försök. En framgång som observerats har varit att få in obetalda skatter, där målet för år 2011 var 400 miljoner euro, en siffra som hamnade på 946

miljoner av de totalt 8 miljarder obetalda skatterna. TFGR uppger tre områden som utgör de största utmaningarna för landets skatteförvaltning:

- *“improve the organization of the tax administration by strengthening headquarters functions, creating an internal audit function, reducing the number of local tax offices and enhancing their accountability;*
- *improve independence, by delegating from the ministerial to the administrative level the control over core business activities and human resource management decisions in order to reduce dependency of tax administration from the political level;*
- *provide this streamlined and more independent tax administration with modern work methods (e.g. risk-based analysis, new audit techniques, new collection methods) in order to improve overall tax collection and to enhance the fight against tax evasion.”* (TFGR 2012, s. 12).

Att bekämpa internationell skatteflykt genom till exempel användandet av utlandsregistrerade företag är av särskild vikt där det görs försök att övervinna de tekniska svårigheter som den grekiska skatteförvaltningen dras med. Att använda sig av verktyg för att bättre motarbeta penningtvätt är också förfaranden som brukas för att bekämpa skatteflykt, och något utvecklas i projekt skapade av TFGR. Genom de workshops som anordnats arbetar TFGR praktisk genom att specifika behov kopplas till de bästa praktiker som finns. Genom att identifiera skillnader mellan de praktiker som används inom landets skatteförvaltning och de internationellt mest framgångsrika, görs försök att förbättra skatteförvaltningen. I avseende på till exempel skuldinkasso, revision och lösningar i ärendetvister, hjälper belgiska och franska experter de grekiska myndigheterna. Även sakkunniga från svenska skatteverket befinner sig i Grekland för att förmedla deras kunskaper (TFGR 2012, ss. 4, 12-13).

Utvecklingen inom skatteförvaltningen kommer av TFGR vara under särskild uppsikt genom att mäta den med indikatorer såsom skatteintäkter och insamlade skatteskulder. Även i fortsättningen kommer reformeringen av landets skatteförvaltning utgöra en hög prioritet där TFGR menar att dessa försök också är beroende av att EU-medlemmarna förser Grekland med tekniskt expertkunnande.

Trots att utomstående internationella experter används och där finns ett flertal aktörer involverade, poängteras att det är Grekland som har ägandeskapet över reformerna och ansvaret att dessa implementeras och att de ger eftersökta resultat (TFGR 2012, ss. 13, 16).

Att TFGR bildades just i anslutningen till det andra anpassningsprogrammet påvisar att teknisk assistans identifierats av trojkan och de grekiska myndigheterna som en mycket viktig faktor för framgången av reformerna. Att det första anpassningsprogrammet inte lyckade nå de uppsatta målen kan alltså delvis hänföras till att Grekland saknade de tekniska kunskaper som behövdes för att reformera den offentliga förvaltningen. Det bör samtidigt innebära att då landets skatteförvaltning identifierats att ha hög prioritet i reformarbetet, att den också fått ökade möjligheter till teknisk assistans.

- Undersöka hur trojkan ihop med de grekiska regeringarnas reformförsök av den grekiska skatteförvaltningen gestaltas i det undersökta materialet, i avseende på syfte, behov och verkan:

Det går i det andra ekonomiska anpassningsprogrammet att detektera att vikt läggs på de lokala skattekontoren för att dessa ska bli mer effektiva. Reformförsöken är uppbyggda på så sätt att de ska sätta press på de lokala skattekontoren att prestera genom att dessa, får kvantitativa mål som ska uppfyllas, genom att de utvärderas med hjälp av fler indikatorer, och genom att skattekontorens ledarskap riskerar att bytas ut om de inte når uppsatta mål. Trojkan och den aktuella grekiska regeringen försöker således påverka skatteförvaltningen genom att förse den med resurser att göra ett effektivt arbete, samtidigt som resultat utkrävs. Trojkan och de grekiska regeringarna har efter det första ekonomiska anpassningsprogrammet kommit underfund med att tekniskt kunnande saknats i Grekland för att landet själv skulle lyckas implementera de överenskomna reformerna. Task Force Greece bildades mellan det första och andra programmet just därför de ska tillföra kunskaper i form av teknisk expertism. Deras roll i att hjälpa Grekland har kommit allt bli att viktigare, och genom avsikten att stärka dess närvaro i landet betonas att det är på detta sätt kunnandet att genomföra

reformerna ska åstakommas och de framkomna problemen med reformeringen överkommas.

- Hur avses reformidéerna överföras till skatteförvaltningen?

Det som är den enskilt största skillnaden ifrån det första ekonomiska anpassningsprogrammet är att en ökad vikt läggs på hur de beslutade reformerna ska implementeras. Det är en sak att initiera reformer, men problemen som har identifierats av trojkan och de grekiska regeringarna ligger vid implementeringen av dessa. Främst är det genom TFGR tekniska experter och anordnade olika utbildningar och workshops som reformidéerna ska överföras till skatteförvaltningen. Genom denna tekniska assistans är avsikten att överföra kunskaper om hur reformerna på en praktisk nivå ska kunna sättas i bruk. All tyngd på att överföra reformidéerna från initierare till implementerare har följaktligen lagts på handfast hjälp utav olika experter för att på detta sätt hjälpa skatteförvaltningen att implementera reformerna. Också genom en ny skattelagstiftning som ska vara okomplicerad och lättöversiktlig, är avsikten att öka möjligheterna för medborgarna att följa den och för förvaltningen att implementera den.

#### **4.2 Intervjuernas kontext i den grekiska skatteförvaltningens praktik**

Den grekiska skatteförvaltningen bygger på ett system som skapade år 1955. Sedan dess har det adderats nya lagar och förordningar, vilket skapat dagens mycket komplexa system. Då Greklands skattesystem och skatteförvaltning identifierats att ha stor skuld i den kris som landet genomgår, har störst uppmärksamhet riktats av initierarna på denna del av den offentliga sektorn. Reformeringen av skatteförvaltningen är, som beskrivits ovan, av högsta prioritet vilket har inneburit att flera förändringar initierats här. Inte heller denna del av den offentliga förvaltningen har undgått de sparkrav och nedskärningar som gjorts av den grekiska staten.

Sedan år 2008 har antalet anställda minskat stadigt och de siffror som finns tillgängliga visar att det år 2010 fanns 11555 anställda inom skatteförvaltningen

(Intra-European Organisation of Tax Administrations, 19/03/2012). Sedan dess har många anställda valt att pensionera sig för att hinna inkluderas i de gamla pensionsreglerna, innan de förändras där bland annat pensionsåldern höjs. Bland de som finns kvar går det att märka en stor ovisshet och oro för vad som ska komma. Det är sedan tidigare känt att minst 150 000 offentliganställda ska ha avskedats eller pensionerats till och med år 2013. Vem som får gå och vem som får stanna är oklart, det enda som står klart är att bli arbetslös i dagens Grekland är en mycket tuff verklighet. Med den massarbetslöshet som råder och den minskande välfärdsstaten är det en verklighet många anställda fruktar. Sammanslagningar och nedläggningar av lokala skattekontor samt löneminskningar tillhör också vardagen för de anställda. Samtidigt går medborgarnas vrede över det rådande läget och att det ”alltid är den lille som får stå för kalaset”, ofta utöver de som är satta att inkassera de höjda skatterna. Denna ilska går i många fall utöver de anställda på de lokala skattekontoren som ses som företrädare för den så avskydda staten.

Det är ovanstående kontext jag mötts av och som jag försökt finna respondenter i. Tillgången på respondenter har därför varit, som redan tidigt befarats, mycket svår. Initialt var avsikten att genomföra intervjuerna vid det skattekontor som är beläget närmast min bostad i staden Thessaloniki i norra Grekland. Efter mängder av telefonsamtal och personliga mötet, efter att ha tagits emot med misstänksamhet och att det begärts att jag i förväg skulle översätta till grekiska och skicka in mina frågor, var ändå beskedet nekande. Det tvingade mig att vända mig till det skattekontor som är beläget i min hemstad Kavala 160 km i östlig riktning och på detta sätt som det flesta andra i detta land, utnyttja kontakter för att tillslut få tillgång till fem respondenter. Intervjuerna skedde på skattekontoret, varade cirka 35 minuter per intervju, och hölls i den ordning respondenterna hade tid. Då anonymitet var ett krav för vissa av respondenterna redovisas inga uppgifter om dessa som kan kopplas till enskilda individer på skattekontoret. Det ska här poängteras att inga av respondenterna är av mig kända sedan tidigare och urvalsmetoden anses inte påverkat trovärdigheten och kvaliteten i de erhållna svaren. Respondenterna valdes ut efter hur många år de arbetat inom skatteförvaltningen. Misstänksamheten med vilken jag mottogs vid det första skattekontoret, cementerar snarare hur osäkert och pressat läget är inom landets skattekontor. Att komma som okänd, utomstående för att ställa frågor

om det arbete de utför och vad de tycker om det som sker, visade sig med andra ord inte vara det lättaste. Det är för mig även okänt hur vanligt det är för den akademiska världen i Grekland att få insyn i den offentliga förvaltningen, men det torde vara relativt ovanligt då de omfattande problemen som pågått under decennier först under senare år uppdagats, vilket i så fall även det bidrog till att sökandet av respondenter var så problematiskt.

#### 4.2.1 Intervjuerna på skattekontoret i Kavala

Alla respondenterna har arbetat närmare två decennier på det aktuella skattekontoret och kan följaktligen anses ha omfattande erfarenheter och kunskaper om deras arbete och vad de anser har förändrats sedan krisens intåg. Nedan följer en sammanfattning av de svar som erhöles för varje ställd fråga, där denna koncentrerings avsetts ge essensen av det som sagts av de fem respondenterna.

De respondenter som valdes var:

#### **Fråga 1 & 2. (Arbetsuppgifter, kön, antal år inom förvaltningen)**

- A: Skatterevisionsavdelningen, man, 20 år inom förvaltningen.
- B: Avdelning för särskilda skatterevisioner, man, 20 år inom förvaltningen.
- C: Kontoret för momsbehandling, kvinna, 17 år inom förvaltningen.
- D: Skatterevisionsavdelningen, kvinna, 20 år inom förvaltningen.
- E: Avdelning för särskilda skatterevisioner, man, 26 år inom förvaltningen.

#### **Fråga 3. Beskriv hur en typisk arbetsdag ser ut för dig?**

Arbetsdagen baseras i alla fall förutom för respondent C, på olika typer av skatterevision. Denna revision innebär kontroll av inlämnade skattedeclarationer, bokslut, bokföring och så vidare, med de uppgifter som går att samla in gällande ekonomisk verksamhet den kontrollerade fysiska eller juridiska personen har haft. Då eventuella lagbrott preskriberas efter 10 år, är det vid den här tiden på årets slut alltid väldigt mycket att göra får jag reda på. När det gäller respondent C är hon den enda som genom sina dagliga arbetsuppgifter möter allmänheten, när dessa har ärenden gällande moms. Dessa kan handla om registrering eller avregistrering av egenföretagare, samt inbetalningar av moms.



**Fråga 4. Hur lärde du dig ditt arbete när du började arbeta inom skatteförvaltningen? Genom utbildning, seminarier och så vidare?**

Alla respondenterna, har ett ursprung inom den privata sektorn innan de började arbeta på skattekontoret. Dessförinnan studerade de revision på universitet. Teoretiska kunskaper anser de således att ha erhållit från deras studier och praktiska kunskaper genom arbete i de flesta fall på revisionsbyråer eller företag där de arbetat med revision. Anmärkningsvärt är att väldigt få av de intervjuade har fått någon praktisk inlärning när de anställdes på skattekontoret, utan har istället fått lära sig efterhand. Enbart respondent A uppger att han fick tillgång till seminarier för att skolas in, men att dessa inte längre erbjuds.

**Fråga 5. Vad innebär yrkesskicklighet för dig?**

Yrkesskicklighet innebär för de flesta respondenterna att vara uppdaterad och påläst på den gällande skattelagstiftningen. Då lagstiftningen förändras hela tiden anses sålunda en skicklig anställd vara den som håller sig underrättad på de förändringar som sker för att kunna utföra ett korrekt arbete. Även likabehandling av medborgarna nämns av flertalet respondenter, vara en viktig egenskap i utförandet av ett korrekt arbete. För respondent C innebär yrkesskicklighet istället att sköta sitt jobb på ett sådant sätt så att alla runt omkring är nöjda med henne och tyckte att hon gör ett bra arbete.

**Fråga 6. Vilken roll har ditt arbete för dig i ditt liv?**

På denna fråga ges det naturligtvis olika svar och ingen generell riktning går att urskilja, förutom att respondenterna påpekar att de fått en 40 – 50 procentig inkomstminskning sedan år 2009 vilket gjort att motivationen och glädjen i arbetet har minskat. Arbetet återföljdes tidigare av en viss social status där de erhöll ett erkännande, som urholkats då lönerna sänkts. Respondent B ansåg sig vara arbetsnarkoman och uttryckte att han älskade sitt arbete. Andra såsom respondent A och E menade att deras arbete kommit som en naturlig del av deras karriärval. Ingen uttryckte med andra ord att ha hamnat där av en tillfällighet och såg arbetet enbart som ett nödvändigt ont. Som respondent E uttryckte det ”*Jag trivs jättebra med mitt jobb, annars hade jag inte kunnat fortsätta här så länge.*” Anställning på

skatteförvaltning har tidigare i det grekiska samhället ansetts vara ett mycket bra jobb, vilket gjort det svårt att få anställning där bland annat på grund utav söktrycket på de tjänster som funnits. Det är därför inte troligt att respondenterna hamnat på förvaltningen av en slump, utan utav en stark vilja till det.

**Fråga 7. Kan du beskriva något tillfälle då du känt stolthet och glädje i ditt arbete?**

*”Då jag känner att alla behandlas lika och får samma möjligheter, och då jag genomför mitt arbete på ett korrekt sätt med lagen som underlag trots alla de problem som är förknippat med detta.”* svarade respondent A, vilket är ett belysande svar av vad som svarades på denna fråga. Även att hjälpa människor som av olika anledningar förvillat sig i byråkratins snårighet ansågs vara något som gav stolthet i arbetsutövningen. Det var dock en fråga som märktes att respondenterna inte funderat kring på länge då de fick tänka efter en stund innan svar gavs och de såg ut att överraskas av frågan. Att idag känna glädje och stolthet i en otrygg arbetsmiljö och med en så komplex lagstiftning tillhörde dock snarare ett undantag en regel. Respondent D menade att skattelagstiftningen var orättvist utformad, så det var därför svårt att känna stolthet i det arbete som hon gjorde.

**Fråga 8. Finns det inom ditt arbete möjlighet till fort- och vidareutbildning?**

De anställda på avdelningen för särskild skatterevision, som har hand om fall rörande omfattande tillgångar och som anses utgöra toppskiktet inom skatterevisionen, svarade att de givits möjligheter till vidareutbildning samt annan utbildning när ny lagstiftning eller nya arbetsmetoder beslutats. Sedan trojkans intåg gavs de i större utsträckning tillgång till kunskaper från andra europeiska skattesystem och arbetsmetoder. Denna möjlighet har hittills inte erbjudits till övriga respondenter, som uppgav att det tidigare fanns viss tillgång till utbildning men som nu har slopats. Respondent D uppgav att skulle det ges utbildningar varje gång skattelagstiftningen förändrades skulle de behöva gå på seminarier varje månad.

På följdfrågan om hur de då kunde hålla sig uppdaterade på de förändringar av lagstiftningen och av arbetsmetoderna som beslutades, var svaren anmärkningsvärda. Alla respondenterna uppgav att de anställda tvingades för egen räkning införskaffa sig dessa kunskaper. Ofta går det till genom att de köper böcker om den aktuella lagstiftningen där medföljande implementeringslagar förklaras. Dessa böcker utges av anställda på finansministeriet som alltså har insikt i den aktuella lagstiftningen. Dessutom får de genom internet, med uppkopplingar och datorer som de själva bekostat, söka information. En tredje informationskälla är att köpa olika facktidningar som gavs ut för det aktuella ämnet. Arbetsgivaren förser enbart de anställda med den beslutade lagstiftningen, men som respondent D påpekade är den informationen värdelös utan att ha tillgång till medföljande implementeringslagar och övriga förklaringar på hur lagstiftningen ska tolkas.

**Fråga 9. Har din arbetssituation kommit att förändras sedan "krisen" slog till i landet år 2009? På vilket sätt i så fall? Vilka nya praktiker har ni t.ex. genomfört?**

Denna upplevs i allra flesta fall ha förändrat i en negativ riktning. Förutom den 40 -50 procentiga inkomstminskningen som nästa alltid svarades först, har en otrygghet infunnit sig i arbetssituationen. Den fasta anställningen som tidigare ansågs självklar då den varit grundlagsskyddad, är med dagens nedskärningar och avsked inte lika säker, vilket skapat en oro bland de anställda.

För det andra uppgavs att trycket att prestera har ökat med nya kvantitativa mål som satts upp. Där har alltid funnits målsättningar, men dessa har blivit fler och mer svåruppnåliga. Arbetsbördan har också ökat tack vare de sammanslagningar som genomförts där Kavalas tidigare fem skattekontor blivit tre, för att i februari år 2013 bli ett. Personalen, materialet och fallen från de olika kontoren har således slagits ihop, vilket förutom att göra skattekontoret tillsynes väldigt trångt och överfullt, också ökat arbetsbördan för de anställda. Enligt respondent A så har många anställda också tagit *"chansen att gå i pension med det gamla systemet innan den nya pensionsåldern började gälla vilket innebar att vi på detta kontor å ena sida fick alla de fall de andra kontoren höll på med samtidigt som antalet som arbetar med dessa fall minskat.*

*Arbetsbördan har ökat trefaldigt, samtidigt som personalstyrkan minskat till hälften. Detta får konsekvenser för driften och prestationen av vårt skattekontor.”* Detta var en förändring som kopplades till trojkan och de grekiska regeringarnas reformförsök.

För det tredje angavs att arbetssättet också förändrats, där nya metoder att utföra skatterevisionerna tagits i bruk. Hur och på vem revisioner utförs angavs främst att ha förändrats. Bland annat angavs att de numera även utför förebyggande kontroller på likvida företag, och inte enbart i efterhand som tidigare gjordes. Även nya elektroniska hjälpmedel har introducerats såsom dataprogrammen ”Sesam analysis” ”Elenxis” och ”Taxisnet”.

**Fråga 10. Om du upplever förändrade arbetspraktiker; anser du att dessa är anpassade till den situation som rådet vid din arbetsplats? Tar praktikerna med andra ord hänsyn till hur förvaltningen är uppbyggt och de resurser som du har att tillgång, så som tid, kunskap och pengar?**

Många av respondenterna anser att den förändrade arbetssituationen, som inneburit kvantitativa målsättningar, inte tar hänsyn till hur verkligheten ser ut. Då många medarbetare slutat har antalet fall per person ökat vilket gör att de inte har tid att kontrollera alla de tilldelade fallen, vilket i sin tur innebär att många av dessa riskerar att preskriberas.

Gällande pengar, poängterade alla som har utgifter i samband med att de genomför skatterevison, att tidigare ersättningar nu har slopats. *”De resekostnader som kontrollen för med sig, får jag enbart tillbaka ca 50 procent, resterande måste komma ur egen ficka. Om vi sedan lägger till böcker, kontorsmaterial, internetuppkoppling och dator, som behövs för att elektroniskt behandla skatterevisonen ökar kostnaderna ännu mer. Så nej, resurser i form av pengar har vi inte heller att tillgå.”* uttalade respondent B. Svaret är talande för vad respondenterna uttryckte, då dem å ena sidan fått minskade inkomster samtidigt som de i allt större utsträckning själv får stå för utgifter som uppkommer i tjänsten.

I avseende på kunskaper uttrycktes kritiken att de anställda må ha fått tillgång till nya dataprogram för skatterevision, men samtidigt saknas erforderlig utbildning för att använda dessa. Respondent E, som erhållit utbildning i dataprogrammet ”Elenxis” menade tvärtom att resurser i form av kunskaper fanns, där han menade att till exempel möjligheten till korskontroller under den senaste tiden ökat.

**Fråga 11. Upplever du att tillgången på teknisk hjälp har ökat de senaste 3 år?**

Generellt anses att den tekniska hjälpen har ökat, inte nödvändigtvis kunskapen om den, men respondenterna har märkt av att nya program, arbetsredskap och arbetsmetoder har introducerats. Det som är tydligt är att respondenterna B och E som alltså är anställda på den särskilda avdelningen för skatterevision, besitter kunskaper om de nya dataprogrammen då de erhållit utbildning om dessa. De två upplever därför att den tekniska hjälpen ökat de senaste åren, medan de andra respondenterna enbart tycker att dessa program är krångliga och att den tekniska hjälpen inte har ökat.

**Fråga 12. Det har uttryckts ifrån trojkan att de vill skapa ett skattesystem som gör det möjligt att mäta de lokala skattekontorens effektivitet. Har du märkt av dessa försök, på vilket sätt i så fall? Upplever du med andra ord att försök görs till ökad revision av de lokala skattekontoren?**

Alla respondenterna har på olika sätt märkt av en ökad revision av skattekontoren. Försök har gjorts och fortsätter att göras för att göra det möjligt att kvantitativt mäta de lokala kontorens effektivitet och målsuppfyllnad. Att de nya målsättningarna nu blivit kvantitativa uttrycktes som problematiskt, då det på förhand inte går att förutse en revisions resultat.

**Fråga 13. Vilka är dina råd och tips för att skapa möjligheter att förbättra din arbetssituation och kunna utföra ditt arbete?**

Genomgående är det första som svaras på denna fråga, att förenkla den så komplexa skattelagstiftningen. Dess omfattning och komplexitet gör det svårt för de anställda att implementera den och för medborgarna att följa den. Det efterfrågas också att lagstiftningen måste återföljas av en viss kontinuitet och inte hela tiden förändras.

Ytterligare elektroniska datasystem efterfrågas för övrigt att öka möjligheterna till korskontroller som kopplar samman den offentliga förvaltningen för att på så sätt kunna kommunicera med andra skattekontor och kunna utvidga möjligheterna till datainsamling.

Utökade möjligheter till förebyggande skatterevisioner, menade respondenterna var viktigt för att där vid lagöverträdelser och fastslagna skatteskulder ska finnas något att hämta från den kontrollerade enheten.

*”Att vi som jobbar på skatteförvaltningen erhåller en lön som gör det möjligt att leva ett värdigt liv, där den täcker de utgifter som vi har i samband med våra arbetsuppgifter.”* svarade respondent B. Detta är följaktligen en åsikt som uttrycktes genomgående av de alla respondenterna. Vidare sa respondent B *” Hur kan dem då begära att vi ska åka till stora företag och göra skatterevisoner och samtidigt utföra ett korrekt arbete, när vi inte kan täcka basala utgifter med den lön vi får och på så sätt fått ekonomiska problem?”*

**Fråga 14. Vad upplever du som problematiskt med ditt arbete, i avseende på att utföra dina arbetsuppgifter?**

Respondent A svarade *”Att skattelagstiftningen hela tiden förändras, med nya förordningar som vid tillfället man är insatta i dessa så kommer nya. Akilleshälen ligger i att lagstiftningen är så enormt omfattande och komplex. Då man till exempel undersöker ett fall så måste dåtidens skattelagstiftning konsulteras. Om ett fall då stäcker sig över decennier, förstår du att det är ett massivt arbete och sätta sig in i den lagstiftning som var i bruk under den aktuella perioden.”* Just skattelagstiftningen anses av alla respondenterna utgöra ett stort problem i deras arbete, där till exempel respondent B svarade *”Skattelagstiftningen är enormt omfattande med massor av olika lagar, vilket gör den väldigt komplex och svåröversiktlig. Den största anledningen till att skattesmitningen är så utbredd är landets skattelagstiftning. Då*

*den är så omfattande finns det stora tolkningsmöjligheter, vilket utnyttjas. Ingen människa föds till skattesmitare, men beroende på den omgivning man lever i handlar man därefter.”*

Vem skatterevisionerna utförs på uttrycktes också vara ett stort problem där de till exempel i en viss kontroll kunde fastställas enorma skatteskulder hos en enhet, men som för längesedan har gått i konkurs och där det då inte fanns något att inkassera. Att genomföra revisioner 10 år tillbaka på avvecklade och insolventa enheter, ansågs vara ett slöseri med resurser.

Det systematiska utnyttjandet av överklagan på beslut från skatterevisioner, ansågs särskilt problematiskt då denna process i praktiken tar mellan 10-12 år. När väl beslut kommer finns det ofta inte längre några tillgångar att hämta.

- Undersöka om den studerade skatteförvaltningen har nödvändiga förutsättningar att implementera de eftersökta reformerna.

Sammantaget anser respondenterna att de införda förändringarna inte tar i beaktan den verklighet de anställda verkar i. Den minskade personalstyrkan och nyuppsatta kvantitativa målsättningar, gör att erforderlig tid inte finns att tillgå för att uppnå den eftersökta effektiviteten. Nästan uteslutande uppgavs det att de åligger de anställda själva att uppdatera sig på ny skattelagstiftning som tenderar att komma hela tiden. En följd av den sänkta lönen alla respondenterna uppgivit att de haft, borde vara att deras försök att hålla sig uppdaterade minskar. Att som anställd drabbas av inkomstnedskärningar och att få en ökad arbetsbörda, samtidigt som de tvingas betala vissa kostnader för skatterevisionerna ur egen ficka, är verkligen inte att förse personalen med de resurser som behövs för att genomföra de krav som ställts på dem. Att då minska de anställdas resurser, i ett läge då de redan tidigare inte lyckats implementera de eftersökta reformerna, talar inte för att skattekontoret nu har nödvändiga förutsättningar, det vill säga tid, pengar och kunskap, att implementera reformerna.

- Hur avses reformidéerna överföras till skatteförvaltningen?

Det är i den studerade skatteförvaltningen anmärkningsvärt att nyanställda inte fick något omfattande inslussning i sina arbetsuppgifter, utan fick lära sig efter hand. Det ser ut att ha saknats och saknas fortfarande strukturer för intern utbildning och vidareutbildning av personalresurserna. Det åligger sålunda de anställda själva att för egna medel införskaffa sig kunskaper, vilket inte är en sund personalpolitik för att ge de anställda förutsättningarna att sköta sitt arbete. Att det saknas möjligheter till vidareutbildning och i förläggningen att bli befördrad motverkar, precis som OECD-rapporten *Greece: Review of the Central Administration* påpekar, incitamenten till att göra ett bra jobb. De två respondenterna anställda på den särskilda avdelningen för skatterevision, vara dem som erhållit mer utbildning och kunskaper. Trojkans målsättning om teknisk assistans till landets skatteförvaltning visade sig i urvalspopulationen bara ha nått dem mer meriterade och högt stående i förvaltningen. Hos dessa gick det med andra ord att påvisa närvaro av teknisk assistans.

- Hur har dessa reformidéer kommit att på en praktisk nivå präglade de anställdas arbetsutförande inom den studerade skatteförvaltningen?

Det som främst har kommit att präglat de anställda på en praktisk nivå är att de fått minskade disponibla resurser för att utföra sitt arbete. Sänkta löner och ersättningar har gjort det svårare att klara av de kostnader arbetet innebär. Även arbetssituationen har kommit att förändras inom den aktuella skatteförvaltningen där det främst har infunnit sig en otrygghet gällande personalens framtida anställningar. Förutom att det i vissa fall numera utförs förebyggande kontroller, går det inte att detektera några praktiska förändringar som reformidéerna fört med sig.



### 4.3 Resultat från analyserna

Tabell 2. Analysverktyget, arbetets idealtyp, ifyllt med resultaten från de två analyserna.

<b>Reformering av skatteförvaltningen</b>	
<i>Idéns resa</i>	Mellan olika organisatoriska fält (Från andra länder och aktörer)
<i>Idéns initiativtagare</i>	Trojkan, Regeringarna i landet from efter parlamentsvalet år 2009
<i>Namn</i>	The Second Economic Adjustment Programme for Greece
<i>Lösryckning</i>	Erfarenheter och de bästa praktiker som initiativtagarna har vetskap om och som efterfrågats av den grekiska skatteförvaltningen.
<i>Paketering</i>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Text i form av det andra ekonomiska anpassningsprogrammet</li> <li>- Effektivitetsargument; att göra förvaltningen mer effektiv för att förbättra statsfinanserna.</li> <li>- Social aspekt; för att göra skattesystemet mer rättvist så att skuldbördan bärs av fler.</li> </ul>
<i>Mottagning</i>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Överförs genom workshops och utbildning</li> <li>Problem med implementering;</li> <li>- Förvaltningen saknar kunskande om fungerande praktiker.</li> <li>- Regeringarna har inte fungerat med tillräcklig hängivenhet för reformerna ska implementeras.</li> <li>- Flertalet anställda har inte givits tillgång till de nya kunskaperna och saknar därför möjligheter att mottaga reformidéerna.</li> </ul>
<i>Handling/Institutionalisering</i>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Reformidéerna har kopplats till kvantitativa målsättningar och effektivitet.</li> <li>- Reformerna har hittills inte givit några omfattande praktiska förändringar i arbetsutförandet.</li> </ul>
<i>Aktörerna måste förstå</i>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Gavs enligt programmet genom TFGR:s kunskapsöverföring till aktörerna.</li> <li>- Flertalet aktörer har ej mottagit utbildning och saknar därför erforderlig kunskap för implementering.</li> </ul>
<i>Aktörerna måste kunna</i>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- De anställda har givit tillgång till elektroniska hjälpmedel i form av ”Elenxis” ”Taxisnet” och ”Sesam analysis”</li> <li>- De anställda har fått minskade resurser i form av tid och pengar</li> </ul>
<i>Aktörerna måste vilja</i>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Aktörerna uppvisade ingen avsaknad av vilja att implementera reformidéerna, utan välkomnade istället förändringar som förbättrar och förenklar deras arbetsutförande.</li> </ul>

Trojkan och de grekiska regeringarnas försök att reformera den grekiska skatteförvaltningen kan ur ovanstående analys och idealtyp, karaktäriseras av en tudelad utveckling. Reformidéerna kommer från olika aktörer och från olika länder

och kan därför sägas röra sig mellan olika organisatoriska fält. Den *lösryckning* som gjorts är att tekniska experter på utbudssidan, i möten med myndighetspersonal på efterfrågesidan, försökt lösrycka och förse skatteförvaltningen med kunskap och praktiker som förvaltningen efterfrågat och ansetts sakna. Det är således en lösryckning av idéer om en väl fungerande skatteförvaltning som gjorts. *Paketeringen* har, i form av texten *The Second Economic Adjustment Programme for Greece*, gjorts genom att den sägs syfta till att effektivisera skatteförvaltningen och förbättra statsfinanserna och är utifrån en problem- och lösningslogik. Den har också paketerats utifrån en social aspekt då den sägs syfta till att rätta till orättvisor i samhället då fler medborgare kommer vara med och bära skuldbördan. Sånär långt är initierarnas försök helt i enlighet med vad idealtypen stipulerar för framgångsrik implementering av reformer i offentlig förvaltning. Detta borde innebära att den faktiska implementeringen av reformerna varit framgångsrik, vilket den alltså hitintills inte varit. Hur förklaras då detta?

I avseende på *mottagning* har avsikten varit att kunskapsöverföringen ska genomföras genom workshops och annan typ av utbildning, där TFGR är de som sköter själva överföringen. Det är här som de första skillnaderna mellan teori och praktik framträder. Initierarna erkänner att de tidigare inte haft tillräcklig hängivenhet för att få reformerna implementerade. Men ur forskningsintervjuerna framkom att flertalet anställda på den studerade skatteförvaltningen inte fått möjligheten att mottaga den kunskap som skulle överföras. Mottagningen har på detta sätt inte givit resultat i den undersöka praktiken. När det gäller *Handling/Institutionalisering* så går det att märka av att reformidéerna kopplats till nya målsättningar och effektivitetskrav. Dock uppger respondenterna att det inte skett någon markant skillnad i deras handlande efter år 2009. Vissa typer av skatterevisioner sker nu, som inte gjordes tidigare men några större skillnader kunde dem inte ange. Reformidéernas resa i form av översättningar och med avseende på översättningsperspektivet kan följaktligen inte karaktäriseras som en hindersfri resa i de reformförsök som gjorts. Främst är det i *mottagningen* av reformidéernas resa som problematiken har infunnit sig. Det är sålunda på detta sätt idealtypen förklarar de problem den faktiska implementeringen av reformerna stött på. Den är inte varit framgångsrik då mottagningen av reformidéerna inte lyckats.

När det gäller de tre villkoren som den implementerande parten måste uppfylla för att implementeringen ska kunna ske, framstod även här en tudelad utveckling. Åter igen framkommer de brister som fanns gällande aktörernas *förståelse*, där avsikten var att genom TFGR förmedla dessa kunskaper men som flertalet respondenter saknade. Idealtypen genererar här en förklaring till varför försöken att reformera den grekiska skatteförvaltningen inte fått avsedda effekter. Den belyser främst att aktörernas *förståelse* och förutsättningarna för *mottagning* är kopplade till varandra. Aktörerna har vidare fått ett ökat *kunnande* i form av tekniska resurser, samtidigt som respondenterna menade att resurser i form av tid och pengar, hade minskat. Att dessa två resurser minskats kan förklaras delvis av effektivitetssträvan som följaktligen minskar den disponibla tiden som gör tillgänglig, samt landets enorma ekonomiska kris som minskat de offentliganställdas löner men också ersättningar för kostnader i arbetet. Aktörernas *vilja* att implementera reformerna är det villkor som framstod som mest fördelaktigt för att implementeringen ska kunna vara framgångsrik. Det gick inte på något sätt genom intervjuerna att observera någon ovilja att implementera reformerna, snarare menade respondenterna att dessa även skulle göra deras arbete enklare.

Att arbeta under de förhållanden de anställda gör under den otrygghet som finns, med minskade löner och ökade krav, samt i den dåliga arbetsmiljö som finns, bör i sig själv sätta spår i den vilja de anställda har för reformerna. Att således begäras att göra mer, för en drastiskt minskad lön samtidigt som sparkraven gör att de befinner sig tre anställda där det tidigare fanns en, bör innebära att välviljan till sitt arbete har minskat. Det är därmed inte säkert att denna ovilja sträcker sig till de reformförsöken som har genomförts. Förutom lönesänkningen, uttrycktes inte något direkt motstånd till de förändringar som kommit. Visst har kraven ökat och kontrollen över de anställda, men detta ansågs inte nödvändigtvis vara negativt så länge respondenterna fick betalt därefter. Det ska dock hållas i åtanke att detta villkor är problematiskt att uppmäta och det är inte säkert att respondenterna är lika välvilligt inställda i praktiken, som dem uttryckte sig under intervjuerna.

Det som ur analyserna blivit uppenbart är att reformförsöken inte stannat vid en teoretisk skrivbordsprodukt, utan försöken går även att observeras inom den undersökta skatteförvaltningen. Förvaltningen har fått förändrade förutsättningar såsom inkomstminskningar och sammanslagningar, ökad tillgång till teknisk assistans, nya kvantitativa målsättningar samt en ny strävan efter effektiviseringar. Samtidigt belyste analyserna att reformförsöken varit bristfälliga, där det som uttryckts i det andra ekonomiska anpassningsprogrammet, inte alltid uppföljs i praktiken. Att ha för avsikt att förse skatteförvaltningen med kunskaper och andra resurser som gör det möjligt att implementera de beslutade reformer, måste även ske i praktiken. Här har det istället tagits bort resurser, vilket talar emot en framgångsrik implementering enligt initierarnas intentioner. Problemen kan återkopplas till Christofer Pollitts forskning där problem med PMR förklaras med att formella beslut om PMR fattas utan att implementerarna har nödvändiga kunskaper att genomföra besluten. Även Trevor Williams studie av australiensiska skattekontor visade att mest framgångsrik implementering av beslutade reformer, gjordes av det skattekontor som fått utbildning om reformerna. I avseende på de studerade reformerna i arbetet kan reformförsöken som gjorts inte betraktas som framgångsrikt implementerade, där idealtypen belyst de brister som finns och vad som måste göras annorlunda för att få ett framgångsrikt utfall.

Det är också viktigt att komma ihåg det forskningsöversikten visade angående tidsaspekten vid offentlig förvaltningsreformer. En anledning till att det inte går att detektera några omfattande praktiska förändringar av de anställdas arbetsutförande, kan återkopplas till denna tidsaspekt där det alltså tar tid att genomföra offentlig förvaltningsreformer. Fyra år efter försöken inleddes att reformera den grekiska skatteförvaltningen går det fortfarande inte att uppvisa några omfattande praktiska förändringar, vilket även i förestående arbetet visar att PMR tar tid. Även Brunssons forskning visade att administrativa reformer inte är direktverkande utan tar tid att observera. Gällande de angreppssätt som Pollitt presenterar är det tydligt att initierarna valt ”cheese-slicing” metoden med horisontella förändringar och nedskärningar i hela organisationen. De administrativa problemen har initierarna försökt lösa dessa genom att förändra den formella organisationsstrukturen.

## Kapitel V. Slutsatser

I detta avslutande kapitel ges en presentation av de insikter, kunskaper och slutsatser som genererats under arbetets gång och som framförallt är de lärdomar som är värda att åter belysa. Genom nedstående presentation avses arbetets övergripande syfte om att ”bidra med kunskap om reformer i offentlig förvaltning och de problem dessa kan omgärdas av” vara uppfyllt.

### 5.1 Den teoretiska bakgrunden och arbetets teoretiska ramverk

För att återkoppla till arbetets teoretiska bakgrund, går det i enighet med DiMaggio & Powell att tala om en tvingande process likt *Normative* isomorfism. Trojkans och de grekiska regeringarnas krav på mål, resultat, effektivitet och mätbarhet, utövar påtryckningar på landets skatteförvaltning enligt professionaliseringsprinciperna. Denna isomorfism bör följaktligen ge en homogenitet bland landets skattekontor då dessa är under liknande påtryckningar. Möjligheten att skattekontoren kommer att efterlikna den institutionella miljö de verkar i och på detta sätt bli isomorfa med varandra är, i enighet med Meyer & Rowans artikel, en trolig utveckling. Den otrygghet respondenterna kände gällande deras fortsatta anställning bör främja en isomorfistisk strävan där kontorens överlevnad och framgång då blir legitima, eftersom deras handlande skyddas från att bli ifrågasatt. Dessutom visade de båda analyserna att det nu görs möjligt att byta ut både ledning och personal samt att ge dessa andra arbetsuppgifter om de inte når uppsatta mål. Detta är en utveckling som bör förstärka denna isomorfistiska strävan. De företagna analyserna ger dock inte möjligheten att göra en bedömning om det skett och sker en särkoppling och det följaktligen föreligger ett gap mellan de formella strukturerna och det faktiska arbetsutförandet.

#### 5.1.1 Barbara Czarniawskas handlingsnätskoncept

- Vad är det som sker?
- På vilket sätt kopplas detta till andra saker som sker i samma kontext?

Utgångspunkten att den studerade kollektiva handlingen inte är begränsad inom en viss organisation gjorde det möjligt att koppla initierarnas, det vill säga trojkan och de grekiska regeringarnas handlingar till de förändringar som faktiskt gick att observera

inom det undersökta skattekontoret. Konceptet gjorde det analytiskt möjligt och meningsfullt att studera det aktuella skattekontoret. Genom att studera försöken att reformera skatteförvaltningen, som då var den företagna handlingen, och utgå ifrån att organiseringen redan inträffat och uppfatta den som konstant, var det möjligt studera den föreliggande institutionella ordningen. Det handlingsnät som uppbyggades var det som sträckte sig från initierarna till de lokala skattekontoren. Det som sker är planerade försök till reformering av den grekiska skatteförvaltningen genom att initierande parter försöker förändra förvaltningens utformning och innehåll. Detta sker genom kvantitativa målsättningar, ökade krav på resultat, omstruktureringar av organiseringen, samt en förändrad resursfördelning. Dessa försök är nationella och kopplas därför till hela den grekiska skatteförvaltningen och inte enbart det studerade skattekontoret. Handlingsnätkonceptet gör det då möjligt att knyta den handling som sker till andra saker som sker inom samma kontext, och begränsar på detta sätt inte studiens omfång till vissa personer, platser eller händelser. Det valda teoretiska ramverket gjorde med andra ord det möjligt att utöka arbetets fokusområde, vilket anses fördelaktigt för slutsatsernas reliabilitet och framförallt deras validitet då viktiga aspekter såsom initierarnas intentioner inte går förlorade.

## 5.2 Lärdomar från skatteförvaltningen

Är avsikt att skapa en professionell personalstyrka och tillika implementerare av reformidéerna så måste trojkan och den aktuella grekiska regeringen också förse dessa med erforderliga kunskaper i sitt arbetsutövande. Seminarier och utbildningar måste därför ges till alla berörda parter och hållas på arbetstid så fort ny lagstiftning träder i kraft eller nya arbetsmetoder sätt i bruk. Det var just vid *mottagningen* av reformidéerna problemen med reformeringen av skatteförvaltningen uppvisades, vilket innebar att aktörernas *förståelse* för dessa idéer blev lidande. Att dessutom de anställda tvingas för egen räkning att hålla sig uppdaterad, med information som enligt uppgift de anställda på finansministerierna själva givit ut vilket, har påverkat aktörernas förståelse. Genom att informationen indirekt säljs till de anställda på skatteförvaltningen av anställda på det ansvariga ministeriet, återfanns här även ett intressant beroendeskap där utgivarna inte har några incitament att hålla förvaltningarna uppdaterade utöver den information de själva säljer. Det borde vara en självklarhet att de anställda informeras för skatteförvaltningens räkning så att de

anställda inte behöver lägga en del av sina löner på att vara pålästa. Ingenstans återfanns att även information om reformidéerna såldes till de anställda, men problematiken med informationsspridning var ändå påtaglig där det fanns divergens mellan trojkans och de grekiska regeringarnas intentioner och det som gick att observera inom det studerade skattekontoret. Det behöver inte betyda att denna problematik går att observera över hela landets skatteförvaltning, men att skatteförvaltningen har varit och är problematisk och att försöken att reformera den inte varit framgångsrika har med all tydlighet framkommit. Bristerna i kunskaps- och informationsöverföringen kan vara en förklaring till denna problematik.

### 5.3 Den sociala & etiska aspekten

Att få befolkningen med sig på de reformer och förändringar som har avsetts genomföras har visat sig vara mycket väsentligt och är en anledning, som också det andra anpassningsprogrammets utvärdering pekade på, till att det första programmet misslyckades. Den politiska instabilitet och sociala oro som medborgarnas motstånd förde med sig uppges vara anledning till att reformprogrammet inte implementerades i enighet med intentionerna. Detta motstånd förutsätts minska delvis med de föreslagna reformer och delvis med den utökade långivningen. Nödvändigheten till nedskärningarna i välfärd, löner och pensioner, ämnar minska med den utökade långivningen vilket i sin tur minskar missnöjet och den politiska och sociala oron. Det går på detta sätt att utläsa i det andra ekonomiska anpassningsprogrammet en tydlig etisk och social aspekt som anses vara en förutsättning för programmets framgång. Trojkan och den grekiska regeringen inser att det behövs en social acceptans och en vilja att programmet ska lyckas och för att implementeringen ska bli framgångsrik. Ur intervjuerna är svaret respondent C gav på frågan vad hon ansåg vara problematiskt med sitt arbete, väldigt talande för denna sociala och etiska aspekt:

*”Det viktigaste är att folkets kultur förändras. Om denna inte förändras görs alla försök i onödan och trojkan kommer inte att uppnå någonting. Regeln måste bli att alla ska betala skatt, inte undantaget. Men det är väldigt viktigt att komma ihåg att för en kultur ska kunna förändras, vilket alltså går att uppnå till en viss grad, så måste befolkningen ha råd med det som begärs av dem. Har man inte råd att betala för livsnödvändiga utgifter, så ger man fullständigt fan i de förändringar som försöker genomföras. Om valet står mellan mjölk till sina barn eller momsinsbetalning, så är valet självklart. Det är*

*här trojkan och de grekiska regeringarna gjort fel från början. Man räknade aldrig på hur mycket de kunde sänka människors inkomster innan man gick över gränsen för vad dem kunde leva på. Om en person tjänar mindre än vad som krävs för att leva, bryr han sig inte om vad trojkan säger. Denne kommer istället att gå ut på gatan och kämpa för sin överlevnad. De två miljoner greker som i år inte kommer ha råd att betala sina värmeoljekostnader, prioriterar nog värme framför att betala de extra skatter som varje hushåll i år igen tvingas betalas.”*

Det är här angeläget att än en gång återkoppla till Christofer Pollitts forsknings som påpekade att trots att det framställs som att det enbart är onödiga byråkratiska processer och överflödiga organisationer som ska tas bort, är storleken på de besparingar som i många fall måste göras så omfattande att detta inte räcker, vilket gör att besparingskraven spiller över på välfärden. Därför är det just angeläget att beakta reformers etiska konsekvenser så att inte dessa drabbar en redan utsatt och drabbad del av befolkningen. Initiativtagarna måste på detta sätt kunna rättfärdiga den försämrade välfärden. En kommunikationsstrategi måste därför antas som bygger på försvarbara principer och prioriteringar. Den sociala acceptansen ämnar initierarna här skapa genom att göra den grekiska offentliga förvaltningen mer rättvis där fler betalar skatt och är med och bär skuldbördan. Problemet är att ingenstans i programmet nämns hur dessa etiska aspekter ska man kommuniceras till medborgarna. Det verkar mer finnas en vilja av att visa på handfasta resultat som den reformerade skatteförvaltningen kommer att föra med. Då dessa resultat i de flesta fallen har uteblivit faller denna kommunikationsstrategi. En ide vore därför att finna kommunikationsvägar till medborgarna och försöka övertyga dessa om programmets sociala, politiska och sociala fördelar, istället för att vilja uppnå denna acceptans genom att visa på handfasta resultat.

Det är här också fruktbart att återkoppla till OECD:s artikel *Att genomföra reformer – strukturella prioriteringar i kristider*, som just påtalar vikten av att ha medborgarnas stöd med sig och att förankra reformerna hos dessa, för att göra en framgångsrik implementering möjlig. Nyhetsrapportering, som är den primära informationskällan till medborgarna, har i Grekland nästa uteslutande koncentrerat sig på hårda siffror såsom budgetunderskott, minskad BNP, inställda lånutbetalningar, arbetslöshet,



själv mord, antal nerlagda företag, minskad import, CDS, spreads, PSI, credit-rating och så vidare. Varje dag möts befolkningen av nyhetsrapporteringar som är allt annat än positiva där dessa beskriver hur usel landets ekonomi är och vilken katastrof nationen befinner sig i. Detta ihop med ett allt mer spänt världsläge särskilt kring Grekland närområde kring medelhavet, med inbördeskriget i Syrien, spänningar mellan Turkiet och Israel, islamistiska terroristattacker i Bulgarien, en gryende konflikt mellan Armenien och Azerbajdzjan och så vidare, har gjort att en omfattande otrygghet och rädsla har infunnit sig hos den grekiska befolkningen. Personligen känner jag mängder av människor som säger att de slutat titta på nyheterna då dessa framkallar depression. Därför måste trojkan och den nuvarande regeringen finna nya sätt att få med sig den grekiska befolkningen på de förändringar som de försöker implementera. För finns inte viljan att betala skatt eftersom det tidigare inte upplevts någon fördel med detta, och då skattesystemet varit uppbyggt på ett sådant sätt att kontrollen varit knapphändig, måste initierarna vädja till viljan genom att belysa fördelarna med de förändrade praktikerna. Att implementera reformer tar tid vilket innebär att genom handfast exempel försöka övertyga inte bör vara fruktbart.

Ett annat problem som de grekiska politikerna dras med idag är att deras trovärdighet helt har spolats bort. I början av krisen gick det att observera en viss optimism hos befolkningen inför de förändringar som skulle genomföras. I samband med krisens intåg ansågs det att den gav möjligheten till att förändra samhällets uppbyggnad från grunden. De inhemska politikerna talade högfärdigt om att korruption och nepotismen skulle bekämpas, den byråkratiska offentliga förvaltningen skulle reformeras där en ny stat skulle byggas. Med den nya staten skulle tillväxten och jobben komma då trovärdigheten för landet och dess konkurrenskraft skulle öka. Allt detta uteblev och resultatet av krisen blev istället massarbetslöshet, enorma nedskärningar i välfärden och i befolkningens plånböcker. Istället för att bekämpa skatteflykten och korruption så visar färiska siffror från bland annat Eurostat att denna istället ökat sedan år 2009. Då de inhemska politikerna helt saknar legitimitet, och tvärtom i dagsläget är avskydda och inte längre kan göra offentliga uttredanden och vistas ute i samhället utan att ha en pluton kravallpolis med sig, verkar den avsaknad av legitimitet i motsatt riktning mot de försök som uttrycks om att få medborgarna med sig på de reformer och förändringar som faktiskt behövs. När människor upplever försämrade

levnadsstandarder, samtidigt som inga reella resultat har visats upp angående skattesmitningen, korruptionen, den slösaktiga staten och så vidare, är det inte enkelt att övertyga dessa om att ytterligare besparingar, nedskärningar och skattehöjningar behövs för att ta landet ur det svarta hål det befinner sig i.

#### **5.4 Framtida forskning**

En intressant aspekt som lämnats oberörd i detta arbete, är en demokratiaspekt i avseende på de förändringar av ledningen och styrningen av landet som har skett sedan år 2009. Till landets tre maktcentrum, premiärministern, parlamentet och domstolsväsendet, har ytterligare ett fjärde centrum tillagts, nämligen trojkan. De omfattande reformer som planerats och sker i landet, måste alla godkännas av trojkan. Befogenheterna över landets statsbudget har till exempel delvis flyttats från det grekiska parlamentet, och måste numera godkännas av trojkan för att de ska gå igenom. Här är det följaktligen intressant att studera vad denna fjärde, icke folkvalda och utländska, nivå har för inverkan på landets demokrati. Hur kan med andra ord denna yttre teknokratiska inverkan rättfärdigas ur en demokratisynvinkel? Hur påverkas ledning och styrning av landet, då detta till stor del styrs av utländska och icke folkvalda aktörer? Även den icke folkvalda teknokratiska regeringen med Lucas Papademos roll och inverkan på konceptet kring demokrati, skulle vara intressant att studera. I dessa kristider då den politiska extremismen är på väg upp är det således intressant att undersöka vilken inverkan detta fjärde maktcentrum (trojkan) har på ett landets ledning och styrning.

## Referenslista

### Tryckt litteratur:

#### **Bok med en författare**

- Beckman Ludvig (2005). *Grundbok i idéanalys*. Stockholm: Santérus Förlag.
- Eriksson – Zetterquist Ulla (2009). *Institutionell teori – idéer, moden, förändring*. Malmö: Liber AB.
- Kvale Steinar (1997). *Den kvalitativa forskningsintervjun*. Lund: Studentlitteratur.
- Lundquist Lennart (1993). *Det vetenskapliga studiet av politik*. Lund: Studentlitteratur.

#### **Bok med två eller flera författare**

- Alvesson Mats & Stanley Deetz (2000). *Kritisk samhällsvetenskaplig metod*. Lund: Studentlitteratur.
- Bergström Göran & Kristina Boréus (red.) (2005). *Textens mening och makt*. Lund: Studentlitteratur.
- Bjereld Ulf, Demker Marie & Jonas Hinnfors (2002). *Varför vetenskap?* Lund: Studentlitteratur.
- Esaiasson Peter, Gilljam Mikael, Oscarsson Henrik & Lena Wängnerud (2007). *Metodpraktikan. Konsten att studera samhälle, individ och marknad*. Stockholm: Norstedts Juridik.
- Patel Runa & Bo Davidson (2003). *Forskningsmetodikens grunder: Att planera, genomföra och rapportera en undersökning*. Lund: Studentlitteratur.

#### **Kapitel / del i bok (antologi / samlingsverk)**

- Sannersteds Anders (2001). ”Implementering – hur politiska beslut genomförs i praktiken” i Rothstein Bo (red.): *Politik som organisation*. Stockholm: SNS Förlag. ss. 18 – 48.

### **Tidskriftsartikel**

- DiMaggio J. Paul & Walter W. Powell (1983). *The Iron Cage Revisited: Institutional Isomorphism and Collective Rationality in Organizational Fields*. American Sociological Review, Vol 48, April: ss. 147-160.
- Erlingsdottir Gudbjörg & Kajsa Lindberg (2005) (a). *Isomorphism, Isopraxism and Isonymism. Complementary or competing Processes?* Working paper series, Institute of Economic Research, Lund University. No. 2005/4. ss. 1-21.
- Erlingsdottir Gudbjörg & Kajsa Lindberg (2005) (b). *Att studera översättningar: Två idéers resor i den svenska hälso- och sjukvården*. Nordiske Organisasjonsstudier. 7:3-4 ss. 27 – 52.
- Meyer W. John & Brian Rowan (1977). *Institutionalized Organizations: Formal Structures as Myth and Ceremony*. American Journal of Sociology. Vol. 83, No. 2. ss. 340-363.

### **Elektroniskt material**

#### **Tidningsartikel**

- Donadioa Rachel (2012). *For Greek Tax Reformers, Good Ideas Aren't Enough*. The New York Times 02/02/2012. Data tillgänglig 11/09/2012. <http://www.nytimes.com/2012/02/03/world/europe/the-powerful-resist-change-to-greek-tax-system.html>
- Kalnoky Boris & Dimitra Moutsouri (2012). *Frau Lagarde hat ganz recht!* Die Welt 08/06/2012. Data tillgänglig 07/10/2012. [http://www.welt.de/print/die\\_welt/politik/article106437806/Frau-Lagarde-hat-ganz-recht.html](http://www.welt.de/print/die_welt/politik/article106437806/Frau-Lagarde-hat-ganz-recht.html)
- Karagiorgios Dimitris (2012). *Επίδομα τριφλού σε ταξιτζή!* Ethnos 20/03/2012. Data tillgänglig 07/10/2012. <http://www.ethnos.gr/article.asp?catid=22768&subid=2&pubid=63632728#>
- Kirschbaum Erik (2012), *Suicides have Greeks on edge before election*. Reuters 28/04/2012. Data tillgänglig 07/10/2012. <http://www.reuters.com/article/2012/04/28/us-greece-election-suicide-idUSBRE83R08N20120428>

- Nesfige Lia (2012). *Υδραίκο μπαϊράκι φοροδιαφυγής*. Ta Nea 20/08/2012. Data tillgänglig 06/10/2012. <http://www.tanea.gr/ellada/article/?aid=4746053>
- Nikolakopoulos Dimitrios (2010). *Η απογραφή φέρνει ανακατατάξεις στον δημόσιο τομέα*. To Vima 01/08/2010. Data tillgänglig 06/10/2012. <http://www.tovima.gr/politics/article/?aid=346376>
- Mitropolou Eirini (2012). *Ούλικ Τίλμαν: Οποιος δεν πληρώνει τους φόρους, διαφθείρει την κοινωνία*. To Vima 18/09/2012. Data tillgänglig 07/10/2012. <http://www.tovima.gr/world/article/?aid=475323>
- Papachlimintzos Costas (2011). *Larisa, the capital of the Porsche Cayenne*. Athens News 24/10/2011. Data tillgänglig 06/10/2012. <http://www.athensnews.gr/portal/9/49503>
- Papadis Kostas (2012). *Συγγενείς εισέπρατταν τη σύνταξη από 11.000 πεθαμένους*. To Vima 19/09/2012. Data tillgänglig 06/10/2012. <http://www.tovima.gr/society/article/?aid=475650>
- Paphitis Nicholas (2012). *Greek unemployment rises above 25 procent*. Associated Press 11/10/2012. Data tillgänglig 30/10/2012. <http://www.google.com/hostednews/ap/article/ALeqM5ifOKxQMVUyKzPZH y5IOjgRt9KajQ?docId=c15c2a0e8e4e416681c213d7a41ca98f>

### **Tidskriftsartikel**

- Bronchi Chiara (2001). *Options for Reforming The Tax System in Greece*. OECD Economics Department Working Papers, No. 291. OECD Publishing. doi:10.1787/668734032323
- Brunsson Nils (2006) (a). *Reforms, organization, and hope*. Scandinavian Journal of Management. Vol. 22, No. 3. ss. 253-255. doi: 10.1016/j.scaman.2006.08.002
- Brunsson Nils (2006) (b). *Administrative reform as routines*. Scandinavian Journal of Management. Vol. 22, No. 3 ss. 246 – 252. doi: 10.1016/j.scaman.2006.10.007
- Czarniawska Barbara (2004). *On time, space, and action nets*. Organizations. Vol. 11, No. 6. ss. 773 – 791. doi:10.1177/1350508404047251

- Czarniawska Barbara (2008). *Organizing: how to study it and how to write about it*. *Qualitative Research in Organizations and Management: An International Journal*. Vol. 3, No. 1. ss. 4 – 20.  
doi:10.1108/17465640810870364.
- EU-kommissionen (2010). *The Economic Adjustment Programme for Greece*. Directorate-General for Economic and Financial Affairs. Brussels: Publications. ss. 1- 93. doi: 10.2765/46750
- EU-kommissionen (2012). *The Second Economic Adjustment Programme for Greece*. Publications Office of the European Union. Vol. 94, 03/2012. ss. 1 – 195. doi: 10.2765/20231
- Heller Frank (1995). *Book Reviews: Nils Brunsson and Johan P. Olsen: The Reforming Organization*. *Organizational Studies*. Vol. 16, No. 4. ss. 707-712. doi: 10.1177/017084069501600413
- Lindberg Kajsa & Barbara Czarniawska. (2006). *Knotting the action net, or organizing between organizations*. *Scandinavian journal of Management*. Vol. 22, No. 4. ss. 292 – 306. doi: 10.1016/j.scaman.2006.09.001
- Lindberg Kajsa & Lars Walter (2012). *Objects-in use and organizing in action nets: A case of an infusion pump*. *Journal of Management Inquiry*. ss. 1 – 16. doi:10.1177/1056492612455242
- OECD (2010). *Att genomföra reformer – Strukturella prioriteringar i kristider*. Maj 2010. ss. 1 – 13. Data hämtad 16/10/2012.  
<http://www.oecd.org/site/sgemrh/46889027.pdf>
- OECD (2011). *Greece: Review of the Central Administration*. OECD Public Governance Reviews, OECD Publishing. ss. 1 – 127. doi: 10.1787/9789264102880-en
- Pollitt Christopher (2003). *Public Management Reform: Reliable Knowledge and International Experience*. OECD Journal on Budgeting. Vol. 3, No. 3. ss. 121- 138.
- Pollitt Christopher (2010). *Public management reform during financial austerity*. Stockholm: Statskontoret 2010. ss. 1 – 30. Data hämtad 17/10/2012.  
<http://www.statskontoret.se/upload/Publikationer/2010/Om-offentlig-sektor-2.pdf>

- Task Force for Greece (2012). *Second Quarterly Report*. European Commission March 2012. ss. 1 – 36. Data hämtad 22/10/2012.  
[http://ec.europa.eu/commission\\_2010-2014/president/news/speeches-statements/pdf/qr\\_march2012\\_en.pdf](http://ec.europa.eu/commission_2010-2014/president/news/speeches-statements/pdf/qr_march2012_en.pdf)
- Webb Werner (2010). *Public management reform and the management of ethics: Incompatible ideals for the developing state?* International Journal of Public Sector Management. Vol. 23, No. 7. ss. 669-684.  
doi:10.1108/09513551011078914
- Williams A. Trevor (1992). *Reforming public sector work*. Australian Journal of Public Administration. Vol. 51, No. 3. 09/1992 ss. 275 – 285.  
doi:10.1111/j.1467-8500.1992.tb02613.x

#### **Internetsidor:**

- Internationella monetära unionen: [www.imf.org](http://www.imf.org)
- Intra-European Organisation of Tax Administrations (2012): <http://www.iota-tax.org/iota-members/greece.html> Data uppdaterad: 19/03/2012.
- Nationalencyklopedin: [www.ne.se](http://www.ne.se)
- Organisationen för ekonomiskt samarbete och utveckling: [www.oecd.org](http://www.oecd.org)
- Svenska Akademin: [www.svenskaakademien.se](http://www.svenskaakademien.se)

# BILAGOR

## Bilaga 1.

### Intervjuguide

Några kvalitetskriterier för den kvalitativa forskningsintervjun är:

- Omfattningen av spontana, rika, specifika och relevanta svar respondenterna.
- Bra frågor är korta frågor som ger långa svar.
- Frågorna formuleras i deskriptiv form så som ” Vad hände då? Hur gick det till?” osv just för att stimulera berättande respondenter.
- Undviker varför-frågor då det annars tendrar att bli läxförhör istället för ett fritt deskriptivt samtal.

1. Intervjun börjas med att jag presenterar mig och ger en kort beskrivning om, min bakgrund, syftet och kontexten med uppsatsen och intervjuens upplägg. Genom detta erhålls ett informerande samtycke då undersökningens generella syfte, hur studien är upplagd och studiens användning, läggs fram. Även studiens konfidentialitet kommer att betonas, där denna kommer att spelas in men enbart i forskningssyfte och efter transkribering raderas. Om så efterfrågas av respondenten, kan det ske en redovisning av det empiriska materialet för att uppvisa att detta inte identifierar den enskilde respondenten. Därefter görs klart för respondenterna att det inte är teoretiska kunskaper jag är ute efter utan deras specifika kunskaper och erfarenheter som ackumulerats genom att deras arbetsutövning.
2. Efter att kontexten lagts fram frågas respondenten om denna har några frågor innan intervjun börjar. Själva frågandet startas med uppvärmningsfrågor och därefter kommer de frågor som är mest centrala för studieobjektet. Sist i detta förfarande kommer eventuella uppföljningsfrågor.

Intervjun avslutas med att konstatera att mina frågor är slut, där jag sedan undrar om respondenten har något att tillägga eller fråga (Esaiasson, Gilljam, Oscarsson &



## Bilaga 2.

### Frågeformulär

#### **Kontext:**

Jag heter Alexandros Maditianos och går på masterprogrammet i offentlig förvaltning vid Göteborgs universitet. Just nu skriver jag min masteruppsats om reformeringen av Greklands skatteförvaltning och vill i samband med denna genomföra denna intervju för att erhålla kunskap om hur de anställda upplever sin arbetssituation. Det är enbart dina erfarenheter och kunskaper jag är ute efter, och alla svar kommer att förbli anonyma, så att det inte går att efterforska om vem som har sagt vad.

Avhandlingen författas på svenska och kommer att presenteras i samband med ett uppsattsseminarium vid Göteborgs universitet, den (18) januari år 2013.

Jag vill fråga om det är OK att spela in vårt samtal? Inspelningarna kommer enbart att användas i forskningssyfte för att inte detaljer i samtalet ska gå förlorade. Erfarenheter visar nämligen att inspelade intervjuer, på ett mer exakt sätt återger det som respondenten har sagt. Allt inspelat material kommer att förstöras efter det har transkriberats.

Har du några frågor innan vi börjar?

#### **Bakgrundsfrågor**

1. Ålder, kön och utbildningsnivå?
2. Hur många år har du arbetat inom Greklands skatteförvaltning?
3. Beskriv hur en typisk arbetsdag ser ut för dig?
4. Hur lärde du dig ditt arbete när du började arbeta inom skatteförvaltningen?  
Genom utbildning, seminarier osv?
5. Vad innebär yrkesskicklighet för dig?
6. Vilken roll har ditt arbete för dig i ditt liv?
7. Kan du beskriva något tillfälle då du känt stolthet och glädje i ditt arbete?
8. Finns det inom ditt arbete möjlighet till fort- och vidareutbildning?

## Centrala frågor

9. Har din arbetssituation kommit att förändras sedan ”krisen” slog till i landet år 2009? På vilket sätt i så fall, vad har förändrats? Vilka nya praktiker har ni t.ex. infört?
10. Om du upplever förändrade arbetspraktiker; anser du att dessa är anpassade till den situation som rådet vid din arbetsplats? Tar praktikerna med andra ord hänsyn till hur förvaltningen är uppbyggt och de resurser som du har att tillgång, så som tid, kunskap och pengar?
11. Upplever du att tillgången på teknisk hjälp har ökat de senaste 3 år?
12. Det har uttryckts ifrån trojkan att de vill skapa ett skattesystem som gör det möjligt att mäta skattekontorens effektivitet. Har du märkt av dessa försök, på vilket sätt i så fall? Upplever du med andra ord att försök görs till ökad revision av de lokala skattekontoren?
13. Vilka är dina råd och tips för att skapa möjligheter att förbättra din arbetssituation och kunna utföra ditt arbete?
14. Vad upplever du som problematiskt med ditt arbete, i avseende på att utföra dina arbetsuppgifter?

## Avslutning

Nu är mina frågor slut. Har du något att tillägga eller fråga innan vi avslutar intervjun?

Vill tacka dig för din medverkan och för att du svarat på mina frågor.

## Ερωτηματολόγιο (Översatt till grekiska på så sätt som frågorna ställdes)

### Γενικές Ερωτήσεις

1. Ηλικία, φύλο και επίπεδο εκπαίδευσης;
2. Πόσα χρόνια εργάζεστε στην εφορία;
3. Περιγράψατε τα καθημερινά σας καθήκοντα;
4. Πως αποκομίσατε γνώσεις που αφορά την εργασία σας; Σεμινάρια; Μαθήματα; Κλπ;
5. Τι σημαίνει επαγγελματισμός για εσάς;

6. Τι ρόλο παίζει η δουλειά σας στην ζωή σας γενικότερα;
7. Μπορείτε να περιγράψετε μια στιγμή που αισθανθήκατε υπερηφάνεια και τη χαρά στη δουλειά που κάνετε;
8. Υπάρχει δυνατότητα μετεκπαίδευσης μέσω της εργασίας σας;

#### Κυρίως Ερωτήσεις

9. Έχει αλλάξει η εργασιακή σας κατάσταση από την στιγμή της κρίσης το 2009;  
Αν ναι, πως; Ποίες νέες πρακτικές έχετε εφαρμόσει;
10. Αν έχει αλλάξει η εργασία σας, πιστεύετε ότι έχετε τους ανάλογους πόρους να την πραγματοποιήσετε; Δηλαδή, έχετε χρόνο, εκπαίδευση και άλλα μέσα να εφαρμοστούν οι αλλαγές
11. Αισθάνεστε ότι η τεχνική υποστήριξη έχει αυξηθεί τα τελευταία χρόνια;
12. Έχει εκφράσει από την τρόικα η επιφάνεια να δημιουργήσουν ένα φορολογικό σύστημα που καθιστά δυνατή τη μέτρηση της αποτελεσματικότητας των ΔΟΙ.  
Έχετε παρατηρήσει αυτές τις προσπάθειες, αν ναι, πως; Αισθάνεστε την προσπάθεια της αύξηση των ελέγχων των τοπικών εφοριών;
13. Ποιες είναι οι συμβουλές σας για να βελτιωθεί η κατάσταση της εργασίας σας για να είστε σε θέση να κάνετε την δουλειά όπως απαιτείται από εσάς;
14. Τι αντιλαμβάνεστε ως πρόβλημα στην εργασία σας και την εκτέλεση καθήκων;