



GÖTEBORGS UNIVERSITET

HANDELSHÖGSKOLAN

God ekonomisk hushållning i Sveriges regioner

*En kvalitativ studie om begreppets tolkning och tillämpning samt vilka faktorer som påverkar
hur det används*

Kandidatuppsats i redovisning
Handelshögskolan vid Göteborgs Universitet
Höstterminen 2022-2023

Författare:

Nellie Broström
Hilda Sernekvist

Handledare:

Niuosha Samani

Förord

Vi vill rikta ett stort tack till alla medverkande i denna uppsatsprocess. Tack till vår handledare Niuosha Samani för din vägledning och stöttning under studiens gång och tack till samtliga opponenter för värdefulla insikter. Vi vill även tacka Rebecka Pettersson för din hjälp och ditt stora engagemang. Sist men inte minst stort tack till våra medverkande respondenter som tog sig tid att medverka i denna studie.

Göteborgs Universitet
Januari 2023

Nellie Broström

Hilda Sernekvist

Sammanfattning

Examensarbete i företagsekonomi, Handelshögskolan vid Göteborgs universitet,
Kandidatuppsats, Redovisning HT 2022

Författare: Nellie Broström och Hilda Sernekvist

Handledare: Niuosha Samani

Titel: God ekonomisk hushållning i Sveriges regioner - En kvalitativ studie om begreppets tolkning och tillämpning samt vilka faktorer som påverkar hur det används

Bakgrund och problem: Sverige består av 20 regioner som själva ansvarar för att arbeta för ett ändamålsenligt samhälle. Till skillnad mot privata företag är regioner ingen vinstdrivande verksamhet utan ska förvalta skattemedel och generera tjänster till invånarna. Regioner är politiskt styrda och följer Kommunallagen där begreppet "god ekonomisk hushållning" återfinns. Begreppet har i syfte att prägla en regions ekonomiska förvaltning men saknar trots det en tydlig definition, vilket medför olika tolkningar och således utmaningar.

Syfte: Studiens syfte var att beskriva tolkning och tillämpning av begreppet "god ekonomisk hushållning" i svenska regioner samt förstå den problematik som är kopplat till begreppet.

Avgränsning: Studien har avgränsats till att undersöka tre olika regioner, och begreppets undersöktes ur praktikerns perspektiv.

Metod: Studien har en kvalitativ karaktär där semistrukturerade intervjuer har genomförts. Intervjuerna har skett med sju stycken olika personer som arbetar med begreppet inom olika regioner. Studien utgick från en hermeneutisk ansats för att på så vis skapa förståelse för den tolkning som begreppet för med sig. Intervjufrågorna handlade om hur individerna uppfattar begreppet samt vilka utmaningar de anser begreppet medför.

Resultat och slutsatser: Utifrån de intervjuer som studien utgått från har slutsatsen att begreppet god ekonomisk hushållning är svårt att tolka gjorts, då en tydlig definition inte finns. Det finns olika faktorer som påverkar hur begreppet används vilket leder till att god ekonomisk hushållning tolkas och tillämpas på olika vis av olika användare. En stor utmaning är att få en tydlig definition för begreppet samt den potentiella intressekonflikt som finns till politiker.

Förslag till fortsatt forskning: Till framtida forskning föreslås att göra djupare studier kring de politiska ambitionerna och hur dessa ligger i linje med god ekonomisk hushållning. Även att undersöka möjligheterna kring mer objektiv kontroll av regioners verksamhet, för att på så vis minska politiska incitament samt säkerhetsställa redovisningens kvalitet.

Nyckelord: God ekonomisk hushållning, Kommunal redovisning, Svenska regioner, Agentteori

Abstract

Degree project in Business Administration, School of Business, Economics and Law at the University of Gothenburg, Bachelor Thesis, External accounting, Autumn 2022

Authors: Nellie Broström and Hilda Sernekvist

Supervisor: Niuosha Samani

Title: Good economical management in Swedish regions - A qualitative study on the concept's interpretation and application and which factors influence how it is used

Background and problems: Sweden consists of 20 regions, each region is itself responsible for working towards a purposeful society. Regions are not profitable and must therefore follow "Kommunallagen" where the concept of "good economical management" is found. The concept has the purpose of characterizing a region's financial management. However, the concept lacks a clear description which entails different interpretations and therefore challenges.

Purpose: The purpose of the study was to describe the interpretation and application of the concept "good economical management" in Swedish regions and to understand the problems connected to the concept.

Delimitation: The study was limited to examining three different regions, where the perspective was based on the respondents who worked with the concept.

Methodology: The study was done with a qualitative approach with semi-structured interviews. Seven different people who worked with the concept in different regions were interviewed. The questions asked during the interview dealt with how the individuals perceive the concept and what challenges they consider the concept entails. The study was based on a hermeneutic approach with the aim of creating an understanding of the interpretation that the concept entails.

Conclusions: The conclusion was that the concept of good economical management is difficult to define and the concept is therefore interpreted differently. There are multiple factors that influence how the term is used, which results in that the term is interpreted and applied in various ways depending on the user. It remains a challenge to reach a clear definition of the term as well as the potential conflict of interests that exists towards politicians.

Future research suggestions: Future research is needed regarding the political ambitions and how these are in line with good economical management, but also to investigate the possibilities of more objective control to ensure quality and reduce political incentives.

Key words: Good economical management, Municipal Accounting, Swedish regions, Agent theory

Innehållsförteckning

| | |
|---|-----------|
| 1. Inledning | 5 |
| 1.1 Bakgrund | 5 |
| 1.2 Problemdiskussion | 6 |
| 1.3 Syfte | 8 |
| 1.4 Frågeställningar | 8 |
| 1.5 Avgränsningar | 8 |
| 2. Begrepp och regelverk | 9 |
| 2.1 God ekonomisk hushållning | 9 |
| 2.2 Finansiering | 10 |
| 2.3 Budgetering i regioner | 11 |
| 2.4 Politiskt styre i region | 12 |
| 3. Teoretisk referensram | 14 |
| 3.1 Principal-agent teorin | 14 |
| 3.2 Positive accounting theory | 15 |
| 3.3 Tidigare forskning | 16 |
| 4. Metod | 19 |
| 4.1 Val av metod | 19 |
| 4.2 Urval | 20 |
| 4.3 Insamling och bearbetning av intervjuer | 21 |
| 4.4 Etik och trovärdighet | 22 |
| 5. Empiri | 24 |
| 5.1 Tolkning av god ekonomisk hushållning | 24 |
| 5.2 Arbete med begreppet god ekonomisk hushållning | 25 |
| 5.3 Utmaningar kring god ekonomisk hushållning | 27 |
| 5.4 Det politiska styrets roll | 28 |
| 5.5 Konsekvenser om begreppet inte efterlevs | 30 |
| 6. Diskussion | 32 |
| 6.1 Tolkning och tillämpning av god ekonomisk hushållning | 32 |
| 6.2 Utmaningen kring det politiska styret | 34 |
| 6.3 Kontrollfunktioner inom regioner | 36 |
| 7. Slutsats | 38 |
| 7.1 Hur har regioner valt att tolka och tillämpa begreppet god ekonomisk hushållning? | 38 |
| 7.2 Vilka faktorer är det som påverkar hur begreppet används? | 39 |
| 7.3 Förslag till framtida forskning | 39 |
| 8. Källförteckning | 41 |
| 9. Bilagor | 45 |

1. Inledning

I kommande avsnitt ges en beskrivning av den regionala verksamheten för att ge en bakgrund och på så vis leda in på begreppet god ekonomisk hushållning, som ligger till grund för arbetet. Vidare inleds en problemdiskussion kring ämnet samt studiens syfte, frågeställningar och avgränsningar.

Region används som samlingsbegrepp för regionala och kommunala verksamheter. Tidigare benämndes regioner som landsting.

1.1 Bakgrund

Sverige består idag av 20 olika regioner, där varje region har en viktig uppgift i att ansvara för att upprätthålla ett välfungerande samhälle. Nationalencyklopedin (2022) definierar regioner som en sekundärkommun för kommunalt självstyre i länen. Regionernas syfte är att ansvara för uppgifter som är gemensamma för stora områden och kräver stora resurser, främst hälso- och sjukvård men även tandvård för barn och ungdomar, kollektivtrafik och regional utveckling (SKR, 2021a). Utöver dessa områden kan regioner frivilligt ta sig an uppdrag inom kultur och utbildning. Enligt Regeringskansliet har varje region enligt grundlagen en fri bestämmanderätt och är självständiga enligt det kommunala självstyret och beskattningsrätten som står skriven i grundlag, och regleras därför av staten genom lagar och förordningar (Regeringskansliet, 2022). Tidigare var regionerna så kallade landsting, men år 2019 beslutade Riksdagen att alla landsting skulle bli regioner och ta över det regionala utvecklingsansvaret. Detta gav möjlighet till att varje region fick formas utifrån sina egna förutsättningar (SKR, 2021b).

Till skillnad från vinstdrivande företag där syftet är riktat till olika intressenter som ägare och kreditgivare samt att generera vinster, ska regioner istället verka för invånarna genom att generera tjänster. Det är således viktigt att medel förvaltas på ändamålsenligt sätt för invånarnas skull. Vidare upprättas redovisningen för kommunala bolag i syfte att tillfredsställa ett informationsbehov hos andra användare än investerare. De regelverk som den ekonomiska förvaltningen i en region följer är reglerad i lagen om kommunal bokföring och redovisning (SFS 2018:597), Kommunallagen (SFS 2017:725) samt med kompletterande normgivning från Rådet för Kommunal Redovisning (Donatella et al., 2022). Rådet för Kommunal Redovisning är ett normgivande organ för regioner i Sverige och har bland annat som uppgift att se till att de finansiella rapporterna som upprättas inom regionerna är korrekta och objektiva för den politiska oppositionen. Rådet har även i uppdrag att göra uttolkningar av god redovisningssed i enlighet med lag och göra rekommendationer (RKR, 2022).

Redovisningens ramverk är ursprungligen utformade för den privata sektorn och upprättas i syfte att visa ägarnas finansiella ställning, detta står i motsats till kommuner och landsting som bedriver allmännyttig verksamhet och i huvudsak finansieras via kommunalskatt och statliga bidrag (Pilcher & Van Der Zahn, 2010). Rådet för Kommunal Redovisning har därför som uppgift att anpassa ramverken efter Kommunallagen (SFS 2017:725) och deras

rekommendationer bygger i hög grad på Bokföringsnämndens allmänna råd samt tillhörande vägledning med speciell anpassning för den kommunala redovisningen (RKR, 2019). Rådet för Kommunal Redovisning har även Sveriges Kommuner och Regioner till sin hjälp som är en arbetsgivar- och medlemsorganisation för Sveriges alla kommuner och regioner. Sveriges Kommuner och Regioner ger även ut information om lagar och normer för bokföring och redovisning i kommuner och regioner (SKR, 2022). Gemensamt för alla regioner är därför att följa Kommunallagen (SFS 2017:725) då den styr regionernas och kommunernas verksamhet. I Kommunallagen (SFS 2017:725) återfinns hur den ekonomiska förvaltningen ska ske, där beskrivs att kommuner och regioner ska ha en *“god ekonomisk hushållning i sin verksamhet”* (Sveriges Riksdag, 2022). Regioner följer enligt grundlag den så kallade *“principen om kommunalt självstyre”* (1 kap. 1§ regeringsformen (1974:152)). Principen anger att regioner har stora friheter att själva utforma sin verksamhet och hur beskattning ska ske. En viktig del är dock att säkerhetsställa att alla invånare, oberoende av vart man bor i landet, ska ha rätt till en jämställd välfärd. Detta säkerhetsställs genom att regioner måste följa en viss ram dess ekonomi och verksamhet genom nationella mål som riksdagen fastställt (Donatella et al., 2022).

Från och med år 2006 infördes tydligare riktlinjer och mål i syfte att etablera en större innebörd av begreppet god ekonomisk hushållning i Kommunallagen (SFS 2017:725) samt Lagen om Kommunal bokföring och redovisning (SFS 2018:597). Vid årsskiftet 2022 har det implementerats ett nytt konceptuellt ramverk för kommunal redovisning (RKR, 2022). Införandet av det nya konceptuella ramverket ska enligt Rådet för Kommunal Redovisning vara en fortsättning på utvecklingsarbetet kring att beakta kommuners och regioners förutsättningar, samt en anpassning till lagen om kommunal bokföring och redovisning. Tidigare har kommuner och regioners redovisning enbart vilat på bokföringsmässiga grunder, med beaktning av särskilda förutsättningar. Rådet för Kommunal redovisning menar dock att detta medför en risk för problem att basera enbart på tidigare bokföringsmässiga grunder vid nya eller komplicerade ekonomiska företeelser, då det saknas en tydlig vägledning för nya företeelser och därför behöver man uppdatera och anpassa ramverket efter redovisning i offentlig verksamhet. Förhoppningen om det nya ramverket är enligt rådet att det kommer att fylla en viktig funktion i att klargöra eventuella skillnader mellan deras synsätt och slutsatser i förhållande till andra normgivare i Sverige (RKR, 2022). Effekterna av dess implementering är vid uppsatsens skrivande inte kända men förväntningar samt förberedelser inför det kommer att tas i beaktande.

1.2 Problemdiskussion

Som tidigare nämnt är regioner ingen vinstdrivande verksamhet utan finansieras med skattemedel och bidrag från staten då det ska drivas ändamålsenligt för invånarna, i enlighet med begreppet god ekonomisk hushållning. Det medför att redovisa vinster indikerar på att regioner inte har förvaltat pengarna väl och har en för hög beskattning alternativt genererar för lite nytta till samhället (Pilcher & Van Der Zahn, 2010).

Trots att det enligt lag är ett krav, saknar begreppet god ekonomisk hushållning en detaljerad beskrivning och riktlinjer. Detta utgör en möjlighet för tolkningar av varierande innehåll samt olika krav på implementering. I en deskriptiv studie från 2009 beskrivs hur Kommunallagen (SFS 2017:725) reviderades redan 2004 då begreppet god ekonomisk hushållning ansågs *“varken möjligt eller meningsfullt att definiera kravet på god ekonomisk hushållning och därigenom skapa ett enhetligt krav till kommuner och landsting”* (Brorström et al., 2009). Kravet om att regioner ska upprätta mål som relateras till begreppet adderades därför till revideringen som gjordes 2004 (Brorström et al., 2009). God ekonomisk hushållning och principen om kommunalt självstyre innebär att regioner har frihet att själva avgöra hur verksamheten ska utformas. Dilemmat kan beskrivas som *“en svår balansgång mellan lokalt självbestämmanderätt och upprätthållandet av likvärdighet”* (Donatella et al., 2022).

Begreppet god ekonomisk hushållning är således beskrivet i lag, men då regioner styrs politiskt präglar även detta verksamheten. Finansiella mål kan följaktligen bli föremål för politiska incitament (Pilcher & Van Der Zahn, 2010). Politiker i offentlig verksamhet har incitament att presentera finansiella rapporter som gynnar dem och föredrar ofta svagt positiva resultat eller nollresultat för att öka sin legitimitet (Donatella & Runesson, 2022). Då tolkningsutrymmet för vad god ekonomisk hushållning är samt politikens betydande roll är det för denna studie intressant att behandla intressekonflikten mellan väljarna, politiker och de som arbetar i en region med utgångspunkt i principal-agent teorin. Teorin utgår från att agenter och principaler agerar i egenintresse och har olika tillgång till information vilket kan skapa informationsasymmetri och vidare en intressekonflikt (Jensen & Meckling, 1976). Problem uppstår i fall där agenten eller principalen beslutar om åtgärder för egen vinnings skull som inte alltid är i linje med vad den andra parten anser vara det mest fördelaktiga beslutet, vilket benämns som principal-agent problemet. Dilemmat är därför av intresse att undersöka i regioner, där teorin kan appliceras på de olika beslutsfattarna inom region och agent eller principal rollen kan fördelas olika beroende på vilken utgångspunkt som beaktas.

Ett möjligt problem som uppstår i samband med att begreppet god ekonomisk hushållning inte är definierat, men fortsatt uppsatt som ett krav enligt lag, är vilka konsekvenser eller sanktioner som infaller då det inte uppfylls. Den övergripande påföljd som finns idag är om regionen i årsredovisningen avviker från en rekommendation från normgivande organ, ska en upplysning om skälen för avvikelserna lämnas i en not (RKR, 2022). Vid uppsatsens skrivelse finns det i Sverige inget oberoende kontrollerande organ för regioner eller ramverk som tydligt definierar hur begreppet skall behandlas. Kommunal redovisning har genomgått en omfattande reform sedan 80-talet men lider fortfarande av svag kvalitet på revisionen samtidigt som redovisningen i offentlig sektor saknar koppling till strafflagen till skillnad från privat sektor (Falkman & Tagesson, 2008).

Sveriges Kommuner och Regioner (2021b) uppger att regionfullmäktige har i uppdrag att, förutom att besluta om mål och ekonomi, även välja revisorer som ska granska verksamheten och besluta om god ekonomisk hushållning uppnås. Därtill har även regionerna själva ansvar för den interna kontrollen. Eftersom att regionfullmäktige är en politisk församling kan det utgöra möjlighet att hantera ansvarsprövningen internt utan extern insyn. Det utgör då en brist

i kontroll av fullmäktiges ansvarsprövning. Fullmäktige är inte bunden av revisionens beslut i det fall ansvarsfrihet inte beviljas och kan i praktiken välja att bortse från det. Falkman & Tagesson (2008) ifrågasätter frånvaron av koppling mellan redovisningen och strafflagen och därmed Kommunallagens (SFS 2017:725) verkan. Det finns alltså inget organ i Sverige som kontrollerar eller utdelar sanktioner till regioner, likt det finns vid andra myndigheter och i privat sektor, vilket således kan påverka redovisningens kvalitet.

En exakt definition av god ekonomisk hushållning samt praxis saknas i lagtext och förordningar och är på så vis upp till varje region själv att tolka. Det är därför av intresse att förstå vad god ekonomisk hushållning är för regionerna, vilka faktorer som påverkar användningen av begreppet samt att förstå vilken problematik som är kopplat till regioners arbete kring begreppet. Regioner bär således ansvaret för att själva fastlägga begreppets innebörd utifrån sina egna mål och förutsättningar, i hopp om att på sikt utforma vettiga verksamhetsmål och skapa någon slags praxis kring begreppet (SKL, 2005). Regionernas fria bestämmanderätt är reglerat i grundlag men kan utgöra dubbelmoral i förhållande till den ökade grad av harmonisering som eftersträvas av framförallt IASB inom redovisningen i både privat och offentlig sektor (RKR, 2022)

1.3 Syfte

Syftet med studien är att beskriva hur begreppet “god ekonomisk hushållning” tillämpas och tolkas i den offentliga redovisningen av regionerna. Utöver det är avsikten med studien att undersöka problematik kopplat till begreppets tillämpning, i synnerhet gällande den politiska påverkan. Även att utreda vilka faktorer som påverkar dess användning. Syftet är att induktivt skapa en förståelse för regionernas processer och riktlinjer kring god ekonomisk hushållning med hjälp av denna intervjustudie.

1.4 Frågeställningar

- *Hur har regioner valt att tolka och tillämpa begreppet “god ekonomisk hushållning”?*
- *Vilka faktorer är det som påverkar hur begreppet används?*

1.5 Avgränsningar

Studien avgränsas till att undersöka tre olika svenska regioner. Studien avgränsas dessutom till att endast undersöka ämnet från praktikernas perspektiv. Avsikten har således inte varit att undersöka andra parter som revisorer och politikernas synvinkel.

2. Begrepp och regelverk

Följande avsnitt ämnar ge läsaren en djupare inblick i hur den regionala verksamheten är uppbyggd. Kapitlet inleds med en djupare förklaring av det för denna studie väsentliga begreppet god ekonomisk hushållning, följt av förklaringar kring regionernas finansiering, budgetering och politiska styre.

2.1 God ekonomisk hushållning

I Sverige ska kommuner och regioner upprätthålla en god ekonomisk hushållning och detta framgår av Kommunallagen (SFS 2017:725). Kravet enligt Sveriges Kommuner och Regioner är att varje kommun och region själva och utifrån sina egna förutsättningar ska bevara *“långsiktigt strategiska riktlinjer för innebörden utifrån de egna förutsättningarna”* (SKR, 2021c). God ekonomisk hushållning bygger på den centrala principen som kallas generationsprincipen, som innebär att varje generation själv ska bära kostnaderna för dess välfärdsservice. Principen finns till för att säkerställa rättvisa mellan olika generationer av invånare genom att inte skjuta över kostnader till framtiden. En kommun eller region bör följaktligen se till att dess intäkter löpande täcker dess behov av utgifter. Dilemmat kan beskrivas som *“en svår balansgång mellan lokalt självbestämmanderätt och upprätthållandet av likvärdighet”* (Donatella et al., 2022).

I Kommunallagen (SFS 2017:725) anges begreppet god ekonomisk hushållning, som ska ligga till grund för hur den ekonomiska förvaltningen ska ske samt hur budgetens innehåll ska anges. Enligt kapitel 11, 1§ om mål för den ekonomiska förvaltningen:

*1 § Kommuner och regioner ska ha en god ekonomisk hushållning i sin verksamhet och i sådan verksamhet som bedrivs genom sådana juridiska personer som avses i 10 kap. 2-6 §§. Fullmäktige ska besluta om riktlinjer för god ekonomisk hushållning för kommunen eller regionen. Om kommunen eller regionen har en sådan resultatutjämningsreserv som avses i 14 §, ska riktlinjerna även omfatta hanteringen av den.
Lag (2019:835).*

Begreppet syftar bland annat till att ge vägledning vid bland annat budgetplanering och intäcksredovisning inom kommunala och regionala verksamheter. Lagen redogör inte för en detaljerad beskrivning av god ekonomisk hushållning och regionerna sätter därför själva upp betydande mål och riktlinjer för begreppet. God ekonomisk hushållning kan i sin tur delas upp i ett finansiellt perspektiv och ett verksamhetsperspektiv. Båda perspektiven präglas av god ekonomisk hushållning och anger hur begreppet på olika vis syftar att uppnås genom uppsättning av olika mål (Brorström et al., 2007).

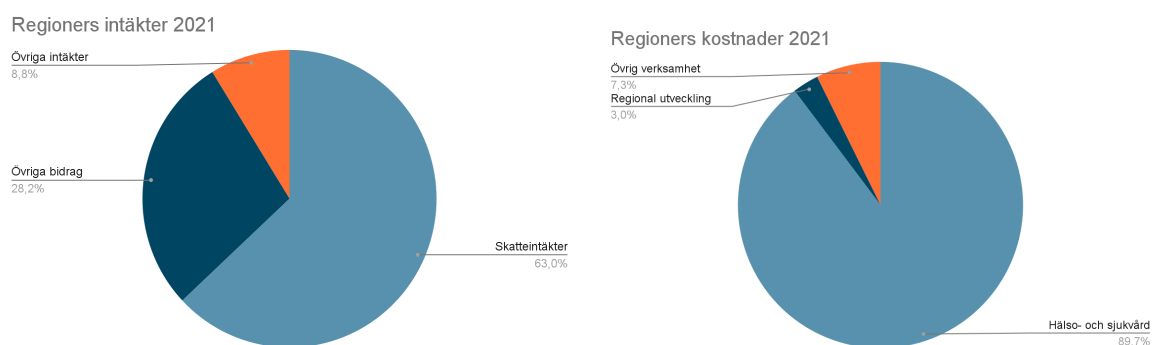
I Kommunallagen (SFS 2017:725) återfinns att fullmäktige ska anta och följa upp finansiella och verksamhetsmässiga mål för god ekonomisk hushållning (Donatella et al., 2022). Det finansiella perspektivet tar sin utgångspunkt i hur regionens ekonomi och finansiella ställning hanteras. Regionerna gör sin egen tolkning av god ekonomisk hushållning ur ett finansiellt

perspektiv, där praxis är att definiera sin tolkning i sina budgetdokument. Varje mål som kopplas till det finansiella perspektivet ska utgå från förutsättningen att varje generation själva måste bära kostnaderna, dessa ska inte belasta framtida generationer. Överskottet i en region måste vara så pass stort att samma servicenivå ska säkerhetsställas även för nästa generation (Brorström et al., 2007). För de finansiella målen kan regionen således sätta upp mål och ambitioner kring resultatkrav, soliditet och skuldsättning för kort och lång sikt. I det finansiella perspektivet ska även regionerna definiera hur finansiering av regionens olika mål ska ske (Brorström et al. 2007). Brorström et al. (2007) har i sin studie föreslagit fyra generella modeller för att beskriva vad regioner anser vara god ekonomisk hushållning ur ett finansiellt perspektiv - generationsmodellen, målmodellen, förklaringsmodellen och den integrerade modellen. Generationsmodellen har sin grund i att varje generation tar kostnader för det man konsumerar. Målmodellen handlar om att regioner sätter upp finansiella mål som enligt dem är i enlighet med god ekonomisk hushållning, trots att ingen diskussion kring det sker. Ett vanligt finansiellt mål är ett resultat som motsvarar två procent av skatteintäkterna. Förklaringsmodellen bygger på målmodellen, men skiljer sig kring vilka mål som ska uppnås och varför det anses vara god ekonomisk hushållning, vilket enligt studien liknar en finansiell analys. Den sista modellen är den integrerade modellen, som syftar till att se hur integrerade regioner är i att beskriva god ekonomisk hushållning ur både ett finansiellt - och verksamhetsperspektiv (Brorström et al., 2007).

2.2 Finansiering

Regioner finansieras genom skatter, avgifter och bidrag. Enligt Ekonomifakta (2022) uppgick regionernas intäkter för verksamheten 2021 till 63% av skatter, 28,2 % bidrag och övriga intäkter inklusive taxor och avgifter 8,8 %. Skatteintäkterna kommer huvudsakligen från kommunalskatten samt från det kommunala utjämningsystemet. Riksdagen beslutar om vad som är föremål för beskattning, regionerna får i sin tur besluta omfattningen samt hur intäkterna ska fördelas till verksamheterna (SKR, 2021b). Regionernas kostnader å andra sidan bestod år 2021 till 81,9 % av hälso- och sjukvårdsavgifter. 2,7 % uppgick till regional utveckling och 6,5 % till övrig verksamhet (Ekonomifakta, 2022).

I nedan figurer åskådliggörs regionernas primära intäkter och kostnader. Den primära inkomstkällan för regioner är följaktligen skatter och majoriteten av utgifterna består av hälso- och sjukvårdskostnader. Således bär regionerna ansvaret av att förvalta i första hand skatteintäkter och genom det optimera ekonomin i främst den regionala hälso- och sjukvården.



Figur 1 och 2. Översikt över regioners intäkter och kostnader år 2021 (Ekonomifakta, 2022)

2.3 Budgetering i regioner

En region upprättar varje år en budget för nästkommande budgetår och den ska även innehålla en löpande treårig verksamhetsplan, detta enligt Kommunallagen (SFS 2017:725). Det är regionfullmäktige som beslutar om budget i en region genom att utse politiker till nämnder, dessa har i uppdrag att upprätta denna i enlighet med regionens förutsättningar. I budgeten ska även skattesats anges, hur verksamheten planeras att finansieras samt detaljer kring den ekonomiska ställningen. I budgeten anges finansiella mål samt vilka mål och riktlinjer regionen har som är av betydelse för att upprätta god ekonomisk hushållning i verksamheten. Förslag till budget upprättas av styrelsen innan oktober månad är slut, som sedan fastställs av fullmäktige före november månad året innan kommande budgetår (SFS 2017:725). Budgeten är därför av betydelse för att säkerhetsställa att regioner arbetar för att uppnå god ekonomisk hushållning och har en stabil och effektiv verksamhet. Budgeten påverkar således hur bedömningen av god ekonomisk hushållning sker och hur regionerna valt att förhålla sig till begreppet.

En regions budget måste enligt Kommunallagen (SFS 2017:725) upprättas så att intäkter överstiger kostnader. Om en region inte lyckas budgetera för ett positivt resultat finns enligt Kommunallagen (SFS 2107:725) två undantag (11 kap, 5§) - antingen genom att använda sig av en så kallad resultatutjämningsreserv eller genom att åberopa synnerliga skäl. Regioner får under vissa förutsättningar enligt Kommunallagen (SFS 2017:725) reservera delar av ett positivt resultat till resultatutjämningsreserven. Detta har för avsikt att utjämna intäkter över en konjunkturcykel, och till ett belopp som högst motsvarar *“det lägsta av antingen den del av årets resultat eller den del av årets resultat efter balanskravsjusteringar som 1) överstiger en procent av summan av skatteintäkter samt generella bidrag och kommunalekonomisk utjämning, eller 2) två procent av summan av intäkter samt generella statsbidrag och kommunalekonomisk utjämning, om kommunen eller regionen har ett negativt eget kapital, inklusive ansvarsförbindelsen för pensionsförpliktelser”* (SFS 2019:835). Det är frivilligt att implementera resultatutjämningsreserven, förutsättningen är att årets resultat efter balanskravsjusteringar är negativt. Hur reserven ska användas framgår i enlighet med god ekonomisk hushållning som fullmäktige har fastställt, vilket tyder på att det finns plats för tolkning även här (SKR, 2020).

Balanskravet är ett budgetpolitiskt mål som kräver ett positivt resultat. Görs inte detta åberopar antingen regionen synnerliga skäl alternativt använder sin resultatutjämningsreserv liksom beskrivet ovan. Balanskravet anses vara ett minimikrav som präglas av att en region måste uppfylla god ekonomisk hushållning. Det anses därför vara ett hjälpmedel för att regeringen ska säkerhetsställa en stabil ekonomi hos regionerna. Ett negativt resultat måste enligt Kommunallagen (SFS 2017:725) regleras under de tre närmast följande åren. Det är fullmäktige som är ansvarig för en åtgärdsplan åt regionen om återställning måste ske. Begreppet god ekonomisk hushållning är dock överordnat balanskravet, och fullmäktige kan då även besluta att reglering inte behöver ske då det finns synnerliga skäl (SFS 2017:725). Regeringen har i sin proposition om balanskravet angivit att det finns till för att försäkra en långsiktig finansiell stabil utveckling. En region med starkt eget kapital kan minska sitt egna kapital på ett strukturerat sätt genom att åberopa synnerliga skäl, istället för att behöva återställa ett negativt resultat (SKR, 2021c).

2.4 Politiskt styre i region

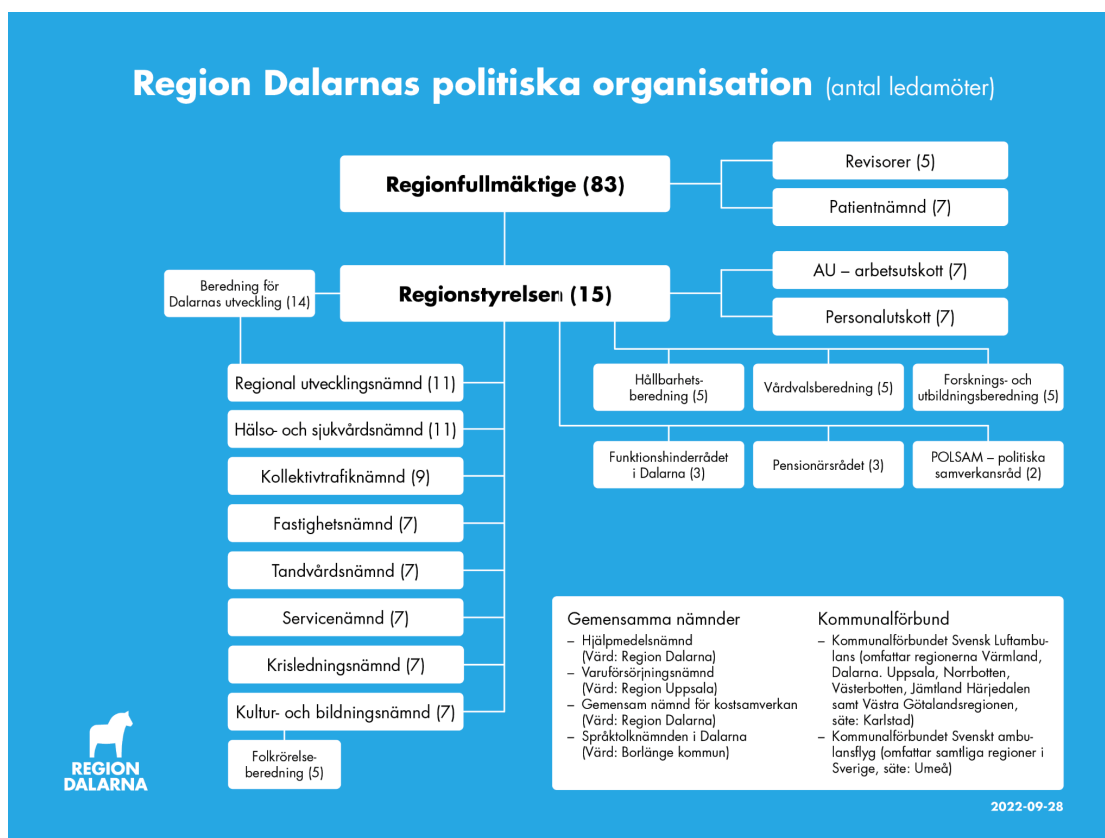
Regioner är politiskt styrda genom folkvalda politiker som verkar i styrelse och nämnder för regionens verksamheter. Alla regionala verksamheter följer Kommunallagen (SFS 2017:725), men även speciallagar som hälso- och sjukvårdslagen (SFS 2017:30). Beslut som tas av riksdag och regering måste följas, men för regioner gäller utöver det att följa principen för kommunalt självstyre. Det finns således en koppling mellan extern redovisning och regelverk kring den ekonomiska förvaltningen, vilket gör att de finansiella rapporterna får betydande funktionalitet vid resursfördelning inom och mellan olika generationer av invånare. Detta för att säkerhetsställa generationsprincipen som lägger grund för god ekonomisk hushållning (Donatella et al., 2022).

Det högst beslutande organet i en region är regionfullmäktige som fattar principiella och övervägande beslut. Regionfullmäktige är politiska församlingar som regionerna styrs av och består av folkvalda politiker. Regionfullmäktige har olika uppgifter, där den främsta är att ta beslut om regionens inriktning, verksamhet samt ekonomi. I uppdraget ingår att regionfullmäktige tar beslut om exempelvis regionens budget och skattesats. Regionfullmäktige beslutar även kring vilka revisorer som ska granska regionens verksamhet. Fullmäktige har även som uppgift att årligen utkräva ansvar av de förtroendevalda, vilket innebär att styrelse eller nämnd inom verksamheten svarar för att verksamheten utförs i enlighet med regionfullmäktiges mål och beslut. Nämnderna kan ta vissa mindre beslut själva, annars förbereder de frågor som läggs fram till fullmäktige. Nämnderna är således ansvariga för regionens löpande verksamhet samt att förbereda och genomföra beslut för fullmäktige. Regionfullmäktige tar beslut kring vilka nämnder som ska finnas och väljer ledamöter, där varje nämnd ansvarar för ett område som exempelvis hälso- och sjukvård. Det praktiska sköts sedan av tjänstemän, som inte är personligt ansvariga. Trots att tjänstemännen ofta driver verksamheten till vardags är det de förtroendevalda som har det yttersta ansvaret (SKR, 2021b).

Det förekommer politiska uppdrag i olika nämnder och styrelser och inför varje ny mandatperiod som inträffar var fjärde år uppdateras riktlinjer och styrning av regioner. Regionfullmäktige kan i vissa fall överlåta uppdrag till styrelsen eller nämnder (SKR, 2021b). Regionstyrelsen är sedan den styrelse som harmoniserar arbetet i en region och på så vis ansvarar för regionens ekonomi (SKR, 2021b).

Revisionen i regioner skiljer sig från vanliga företag. Här har alla regioner sin egen revision, där revisorerna är ett demokratiskt kontrollorgan och består av förtroendevalda men biträds av sakkunniga yrkesrevisorer. I praktiken ligger alltså alltid det yttersta ansvaret att revisionen blir rätt hos de förtroendevalda revisorerna inom regionen, men dessa kan välja att anlita yrkeskunniga för att bistå med hjälp kring revisionsarbetet. Revisorerna fungerar som ett lokalt kontrollinstrument och ska säkerhetsställa att regionens verksamhet är ändamålsenligt och funktionell genom att granska dess ekonomi och måluppfyllelse. Här ingår alltså att revisorerna ska granska om regionen uppfyllt god ekonomisk hushållning i verksamheten eller inte (SKR, 2021b).

Hur den politiska organisationen kan hänga ihop i en region visas i bilden nedan. Detta gäller för Region Dalarna men principen är densamma för alla regioner.



Figur 3. Region Dalarnas politiska organisation (Region Dalarna, 2022)

3. Teoretisk referensram

Följande avsnitt beskriver den teoretiska referensram studien utgått från. Först presenteras de två teorierna principal-agent teorin och positive accounting theory, därefter beskrivs tidigare forskning inom området.

3.1 Principal-agent teorin

Principal-agent teorin utformades på 1970-talet av Mitnick (1973) som utvecklade den med institutionell inriktning för socialvetenskap. Teorin fick sedan stor spridning och utvecklades i flertalet olika förgreningar och andra områden att tillämpas på. Det förgreningarna av teorin har gemensamt är att båda parter kan drivas av olika incitament och att principal-agent problemet återfinns i alla organisatoriska sammanhang (Zimmerman, 1977). Studien kommer att behandla den ekonomiska del av teorin som senare utvecklades av bland andra Jensen och Meckling (1976) som har anpassat teorin till ägandestrukturen i företag. Teorin i sin grund sammanfattar och generaliserar idén om relationen mellan en agent och en principal. Mer specifikt innebär det att teorin utgår från en asymmetrisk relation där ena parten agerar i form av underordnad agent som utför prestationer på uppdrag av en överordnad principal.

Principalen är en auktoritet som har makten att styra den underordnade agenten som i sin tur besitter en informell fördel som medför att en informationsasymmetri uppstår (Mitnick, 1973). Parternas incitament skiljer sig åt vilket medför att de kommer att agera i egenintresse för att gynna sig själva. Teorin utgår inte från specifika antaganden eller slutsatser kring förutsättningar eller effekter utan kan appliceras på många områden för olika syften. Mitnick (2021) menar att relationen principal-agent är vanligt förekommande i samhället i olika konstellationer samt på olika nivåer. Vidare gäller teorin även företag som anses vara en sammansättning av olika principaler och agenter med växlande behov av varandra. Teorin kan appliceras inom organisationer för att analysera de politiska relationer som uppstår där den ena parten besitter makt och den andra en informell fördel, som i förhållandet chef kontra tjänsteman. Agentproblemet som teorin belyser är dels huruvida agenten utför på principalens anvisningar eller agerar i egenintresse. Den andra delen är om principalen och agenten har olika målsättningar där agentens agerande i egenintresse kan skapa problem för principalen. Det främsta problemet teorin belyser är de olika hierarkiska nivåerna som agenten och principalen tillhör som orsakar informationsasymmetri och som i sin tur skapar ytterligare incitament att agera i egenintresse för båda parter.

Gailmard (2014) menar att teorin kan användas för redovisning i offentlig verksamhet och hävdar att det finns situationer där principalen och agenten har olika preferenser kring hur ett fenomen skall hanteras. Teorin tillämpas då när man vill ta reda på vilket utbyte de olika parterna har mellan varandra och hur de utvärderar genom att (1) ta reda på vad agenterna kan göra för principalerna, (2) vad principalerna kan göra och hur detta påverkar agenterna, (3) specificera agenter och principaler. Problem kan uppstå om principalen har lite kontroll över agenten som besitter information som principalen behöver för att fatta beslut i sitt eget intresse men agenten föredrar att informationen används annorlunda (Gailmard, 2014). I en sådan situation vidtar agenten åtgärder som har möjlighet att påverka principalens nytta, och

principalen har ingen möjlighet att direkt kontrollera agentens handlingar. Här kan dock principalen ta del av effekterna från eller i anslutning till agentens åtgärder och utdela antingen en belöning eller en bestraffning (Gailmard, 2014).

3.2 Positive accounting theory

Positiv redovisningsteori (översättning) härleder antaganden om redovisningsval genom att utforska vilka faktorer som påverkar ledningens inställning till dessa (Watts & Zimmerman, 1978). Faktorer som påverkar kassaflödet i verksamheten är i sin tur påverkade av redovisningsval. Syftet med teorin är att undersöka vilka underliggande faktorer som påverkar redovisningsval för att förstå ledningens incitament. Enligt Zimmerman (1977) är det liten efterfrågan på information som krävs för att övervaka företag inom offentlig sektor jämfört med företag på kapitalmarknaden. Zimmerman (1977) menar vidare att det minskar incitamenten från väljarna att kontrollera politikerna. Politikerna kommer därför att föredra ett redovisningssystem som tillåter dem att selektera information, till skillnad från budgetarbetet som ges mycket uppmärksamhet, för att öka chanserna att bli omvalda (Zimmerman, 1977). Positiv redovisningsteori anses vara lämplig för att förklara redovisningsvalet i offentliga bolag eftersom den är nära sammanlänkad med agentproblemet (Zimmerman, 1977; Collin et al., 2009;). Detta eftersom redovisningen har som funktion att producera information till beslutsfattare samt distribuera resultat till principaler och agenter (Falkman & Tagesson, 2008).

Ur teorin härleder sedan Watts och Zimmerman (1978) en hypotes kring politiska kostnader (political cost hypothesis) som anger att större företag ofta gör redovisningsval som minskar de rapporterade vinsterna. Grunden till hypotesen är antagandet om att företag som är mer synliga för allmänheten blir ett större föremål för politisk diskussion. Ökade vinster tenderar att resultera i ökade krav samt strängare övervakning från omgivningen, så genom att undvika den publika uppmärksamheten ett högt redovisat resultat får, är det enligt teorin mer fördelaktigt att minska de redovisade vinsterna av politiska skäl (Watts & Zimmerman, 1978). Politiken har makt att påverka välfärden genom att fördela medel mellan samhällsgrupper och skapar incitament för förtroendevalda att föreslå sådana åtgärder vilket sedan resulterar i politiska kostnader för företag (Watts & Zimmerman, 1978). Antagandet bakom hypotesen kring politiska kostnader är att det är kostsamt för individer att bli informerade om redovisningsval som påverkar deras välfärd (Watts & Zimmerman, 1990). Givet de medförda kostnaderna för information och övervakning till omgivningen som krävs vid stora vinster ger det ytterligare incitament för beslutsfattarna att utöva diskretion när det kommer till redovisade vinster (Watts & Zimmerman, 1990).

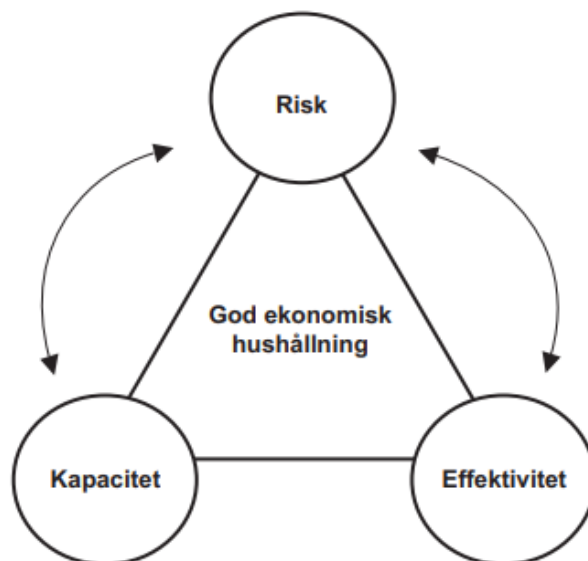
3.3 Tidigare forskning

Med anledning av att begreppet god ekonomisk hushållning är unikt för Sverige finns det begränsat med forskning på området. Vi har därför utgått främst från tidigare deskriptiva studier som mestadels riktar sig till praktiker inom området. De studier som anses vara mest relevanta är utgivna efter att Kommunallagen (SFS 2017:725) reviderats år 2005.

År 2009 gjordes en deskriptiv studie främst riktad åt praktiker, som visade på att endast 60% av alla kommuner och dåvarande landsting uppnådde god ekonomisk hushållning i sin region (Brorström et al. 2009). Däremot ansåg hela 94% av ekonomicheferna i de regioner som undersöktes att de uppnådde god ekonomisk hushållning i sin region. Då, redan år 2009, visade studien att mål för en regions ekonomi oftare förekommer och är mer utvecklande än mål för regionens verksamhet (Brorström et al., 2009). För att knyta an till nutid går det att tolka som att ingen större förändring har skett då det i september 2021 lämnades ett förslag till Sveriges Kommuner och Regioner att ersätta begreppet "god ekonomisk hushållning" till "god kommunal hushållning" i Kommunallagen (SFS 2017:725). Begreppet "god kommunal hushållning" syftar till att underlätta för regioner och kommuner att kunna möta framtida utmaningar med goda förutsättningar, detta genom en effektiv ekonomistyrning (SKR, 2021d). Medan begreppet god ekonomisk hushållning ämnar mer åt att hushållningen av ekonomiska resurser ska ske på ett visst sätt tar begreppet god kommunal hushållning in mer än de ekonomiska aspekterna (SKR, 2021d). God kommunal hushållning tar begreppet effektivitet mer i beaktande och en region ska sätta mål så att verksamheten har hög effektivitet och är ändamålsenligt utformad. Även konsekvenser i verksamheten som uppstår av de ekonomiska målen ska specificeras (SKR, 2021d). Dock har inget vidare hänt med förslaget om god kommunal hushållning.

Donatella (2010) har utifrån en historisk analys kring begreppet god ekonomisk hushållning utvecklat en modell för att på så vis angripa problematiken med definitionen av begreppet. Studien är av en deskriptiv karaktär och riktar sig främst till praktiker inom kommunal och regional redovisning, men är av intresse då modellens syfte är att fastställa om en region uppfyller en god ekonomisk hushållning i sin verksamhet genom att analysera de tre begreppen kapacitet, effektivitet och risk. Analysen riktar sig åt att bedöma god ekonomisk hushållning ur ett finansiellt perspektiv, och missar således de verksamhetsmässiga aspekterna. Donatella (2010) menar att varje begrepp representerar ett perspektiv, där basen utgörs av effektivitet och kapacitet. Kapacitet innebär att den finansiella kapaciteten skall bibehållas, varje generation ska överlämna en region som är finansiellt sett oförändrad. Effektivitet innebär att verksamheten skall bedrivas effektivt genom att uppfylla formella mål, som för offentlig verksamhet ofta innebär olika och ibland motstridiga krav. Detta menar Donatella är "*en följd av att intressenterna har vitt skilda preferenser*" (Donatella, 2010). Invånare har olika prioriteringar och det blir således politikernas uppgift att fatta beslut om vad som ska prioriteras och hur verksamheten skall styras. Det tredje begreppet risk avser begreppen effektivitet och kapacitet sammanlänkade. Donatella (2010) menar att modellen lägger sin grund i förutsättningen att en minskad finansiell kapacitet och en minskad effektivitet utgör en risk för verksamheten.

Figur 2 Modell för bedömning av god ekonomisk hushållning



Figur 4 . Modell för bestämmande av god ekonomisk hushållning (Donatella, 2010)

Brorström et al. (2007) menar i en praxisstudie att majoriteten av regioner inte arbetar efter uppsatta mål utifrån verksamhetsperspektivet som de gör utifrån det finansiella perspektivet. Verksamhetsperspektivet utmärks av regionens potential att på ett ändamålsenligt och kostnadseffektivt sätt styra sin verksamhet. För att säkerställa detta måste en förbindelse mellan regionens resursåtgång, resultat, effekter och prestationer finnas. Mål som sätts inom verksamheten måste vara mätbara och tydliga, dessa ska sedan analyseras och kontrolleras för att avgöra om regionen styrs på ett effektivt och ändamålsenligt sätt. En rättvisande redovisning är viktigt för att tydligt se hur och om målen har uppnåtts. I denna praxisstudie beskrevs det att inte många regioner satte upp mål kring verksamhetsperspektivet likt de gör kring det finansiella perspektivet (Brorström et al., 2007).

Tre olika publikationer redogör för den komplexitet som finns i att arbeta i en politiskt styrd organisation. Brunsson (2002) beskriver att arbetet ställer särskilda krav och innehar legitimitet genom att reflektera normer och värderingar som antas från omgivningen i sin organisation. Organisationen behöver dessutom styrka sin behörighet genom att agera och tillhandahålla föredragna tjänster. Bäck (2000) menar vidare på att samarbetet mellan politiker och tjänstemän kan vara svårt men ack så betydelsefullt. De två parterna innehar olika roller, med målet att upprätthålla ett fungerande samhälle. Denna oenighet kan existera då tjänstemännen behöver hantera motstridiga intressen. Samtidigt kräver de politiska systemets inneboende motsättningar konsensus i beslutsfattandet för att möjliggöra handling. Czarniawska (1992) hävdar att finns ett ömsesidigt beroende mellan de olika parterna i den offentliga sektorn oavsett hur effektivt förtroendevalda och chefer interagerar.

I en icke vinstdrivande organisation som dessutom är politiskt styrd är det främst de förtroendevalda politikerna som är i behov av redovisningsinformation, visar tidigare forskning. Politikerna är i behov av redovisningsinformation för sina politiska uppdrag, men forskningen tyder på att dessa innehar varierande information kring ekonomi och verksamhet inom region. Detta antyds dock inte vara förvånande då de flesta politiker inom kommunal verksamhet antagligen inte skulle grunda sina åtaganden på ett intresse för kommunal ekonomi och redovisning. Redovisning på bokföringsmässiga grunder anses således inte vara anpassat till politiker, trots att dessa är de främsta i behov av redovisningsinformation (Anthony, 1978).

4. Metod

Följande avsnitt avser ge en beskrivning av studiens process och utförande, som lägger sin grund i en kvalitativ metod bestående av semistrukturerade intervjuer samt med en hermeneutisk ansats.

4.1 Val av metod

Studien har genomförts med en induktiv kvalitativ metod, utgångspunkten har varit semistrukturerade intervjuer där forskningsobjektet har studerats utan på förhand bestämda teorier. Detta möjliggör enligt Patel och Davidson (2019) ett subjektivt förhållningssätt till verkligheten genom att intervjupersonernas personliga observationer från verkligheten tas i beaktning. En kvalitativ metod valdes för att möjliggöra insamling av data för att förstå hur individer i samhället tolkar och uppfattar ett verklighetsanpassat problem. Då den kvalitativa metodens grundtanke är att skapa en detaljrikare och djupare förståelse för det valda ämnet (Bryman & Bell, 2017) ansågs detta relevant i enlighet med studiens syfte och frågeställningar.

Valet av en semistrukturerad intervjuform med öppna och övergripande frågor gav möjlighet till en mer detaljerad och djupgående diskussion kring ämnet för att få kunskap kring individernas egna erfarenheter och tankar (Patel & Davidson, 2019). Respondenterna gavs ingen förberedelse på intervjufrågor, men delgavs förståelse på arbetets inriktning samt information om att intervjun skulle ske med öppna frågor för att få ta del av respondenternas egna berättelse. Enligt Patel och Davidson (2019) minskades således risken att styra och påverka svaren från respondenterna. Intervjuguiden utgjorde en ram för intervjun, men var flexibelt beroende på respondentens svar. Metodvalet ansågs lämpligt av den anledning då avsikten var att skapa en miljö där respondenten fritt tilläts prata kring ämnet och gå djupare in på ämnen som denne ansåg intressant. Denna djupare insikt i respondenternas tankar, erfarenheter och känslor möjliggjorde en bredare förståelse för regioners arbete med begreppet god ekonomisk hushållning. Under intervjuerna gjordes inga egna tolkningar av svaren eller utlägg kring erfarenheter som presenterades för respondenten för att undvika ledande frågor och manipulation av respondenten.

Eftersom att regionerna i Sverige täcker stora landskapsområden var det geografiskt och praktiskt sett inte möjligt att intervju dem face-to-face, vilket gjorde att respondenterna från respektive region intervjuades individuellt via Teams med kamera. Samtliga intervjuer genomfördes på detta sätt utan tekniska problem för att skapa samma förutsättningar för respondenterna. En digital intervju kan dock utgöra en risk för feltolkningar då man kan missa viktig information som ansiktsmimik och gester eller annat kroppsspråk (Repstad, 2007). För att motverka detta valde vi därför att spela in med röstupptagning som underlättade transkribering i efterhand, detta tillät båda författarna att delta i intervjuerna med större uppmärksamhet. På så sätt kunde författarna föra ett samtal med respondenten och fick möjlighet att bättre inhämta den icke-verbala information som kan finnas i ansiktsmimik och

gester (Patel & Davidson, 2019). Transkriberingen ansågs vara nödvändig framförallt för att få med citat från respondenter och för att kunna arbeta och analysera materialet.

Denna studie tar utgångspunkt i det vetenskapliga förhållningssättet hermeneutik. Hermeneutiken anses vara en tolkningslära, där den mänskliga existensen tolkas för att i sin tur kunna tyda dess handlingar och andra ting som incitament och avsikter (Patel & Davidson, 2019). Enligt forskningsansatsen eftersöks inga sanningar utan är snarare ett sätt att förstå, vilket passade väl in med den induktiva forskningsansatsen. Hermeneutiken bygger på tolkning av fenomen då det handlar om kunskaper och varje individs erfarenheter, alltså att tolka meningsfulla fenomen som är skapade av människan (Patel & Davidson, 2019). Olika individer har olika erfarenheter vilket gör att samma händelser tolkas olika och även forskarens förståelse är viktig. Hermeneutiken ansågs därför vara lämplig att applicera i denna studie på grund av det tolkningsutrymme som begreppet medför samt att vi valt en intervjustudie som utgångspunkt med respondenter från olika regioner. Hermeneutiken har till syfte att förstå och tolka god ekonomisk hushållning ur respondenternas synvinkel och skapa förståelse för regionernas tolkning av begreppet. Ansatsen ligger även till grund för att förstå vilka utmaningar som finns kopplade till begreppet och om dessa är en konsekvens av begreppets olika tolkning av olika användare.

4.2 Urval

För att skapa förståelse för god ekonomisk hushållning var det av största vikt att intervjua personer med förståelse för och erfarenhet av begreppet och dess användning (Patel & Davidson, 2019). Vi ansåg det vara intressant att respondenterna hade varierande arbetsroller inom regioners huvudkontor samt olika erfarenheter. Detta för att på så sätt få en bredare förståelse för hur begreppet tillämpas och tolkas av olika nyckelpersoner inom region. Samtliga respondenter ansågs ha tillräckligt med erfarenhet och kunskap för att kunna bidra till vår studie. För att uppnå detta kontaktades olika regioners huvudkontor per mejl genom att beskriva studiens syfte, de potentiella respondenternas relevans och tillfrågade sedan deras medverkan. Mailadresserna hittades via regionernas egna hemsidor.

I tabellen nedan presenteras respondenternas arbetsroll och erfarenhet inom region, intervjuerna är konfidentiella. De benämns utefter bokstäver, utan inbördes ordning.

| Respondent | Arbetsroll | Erfarenhet inom region |
|-------------------|---------------------------------|-------------------------------|
| A | Budgetchef | 14 år |
| B | Ekonomidirektör | 20 år |
| C | Redovisningschef | 4,5 år |
| D | Biträdande ekonomidirektör | 2 år |
| E | Redovisnings- och finansstrateg | 1-1,5 år |

| | | |
|----------|-------------------------|------|
| F | Strateg | 5 år |
| G | Koncernredovisningschef | 7 år |

Tabell 1. Information om intervjupersoner och intervjuerna

4.3 Insamling och bearbetning av intervjuer

Insamlingen av datan gjordes genom att spela in pågående intervju, med tillstånd från respondenterna. Under pågående intervju fördes anteckningar löpande. Ljudinspelningarna av intervjuerna gjordes för att bibehålla objektivitet samt att citat och andra uttalanden blev korrekta, men medförde stora mängder transkribering som gav oss stora mängder material att arbeta med (Patel & Davidson, 2019).

Intervjuerna utfördes med på förhand utvalda frågor eller ämnen som skulle beröras och respondenten gavs utrymme att svara fritt på dessa. Standardiseringen av intervjufrågorna var därför relativt låg. Varje intervju inleddes med en kort presentation om studiens författare samt syftet med studien och varför respondenterna ansågs relevanta, för att sedan leda in på de valda intervjufrågorna. Intervjuerna gjordes individuellt och tog mellan 25-50 minuter var. Då intervjufrågorna ställdes väldigt öppna, var det fler av respondenterna som blev mer insiktsfulla under intervjuens gång och ville göra tillägg vid olika delar av intervjun. Då studien tar utgångspunkt i en hermeneutisk ansats har inspiration vid utformning av intervjufrågor tagits från den valda ansatsen. Vi har därför valt öppna och ostrukturerade frågor för att få ta del av respondenternas tolkningar och synsätt. Frågor som berörde den första frågeställningen har framförallt haft ansatsen i beaktning. Dock har inte studien i sin helhet valt att tillämpa hermeneutiken, men det ansågs vara viktigt för förståelsen att det är tolkningen av begreppet som var kärnan. Därför har medkänsla varit viktigt för utformning av intervjufrågor kopplade till första frågeställningen, detta för att skapa förståelse för respondenten och dennes arbete samt tankar och funderingar. Varje intervju inleddes därför med frågor som berörde respondenten där de fick beskriva sitt arbete, tidigare erfarenheter samt hur de upplevde arbetet i regionen. Syftet var att skapa en förförståelse för respondenten och arbetet kring god ekonomisk hushållning för att sedan förstå deras tolkning av begreppet. Intervjuerna bestod inte enbart av hermeneutiska frågor utan kompletterades med mer konkreta frågor. Detta för att skapa mer konkret material kring hur begreppet användes i praktiken. Enbart tolkningen av begreppet var det som ansågs relevant att tillämpa hermeneutiken på för att sedan förstå dess tillämpning.

Intervjuerna analyserades sedan fler gånger med hjälp av ljudinspelningen och de löpande anteckningarna och därefter mot det transkriberade materialet. Därefter började kategorisering av intervjufrågor och svar som utgick från intervjumallen. Efter intervjuerna gjordes därför en samling och kategorisering av materialet, för att se mönster och urskilja respondenternas svar till respektive del i empirin. De svar som ansågs relevanta för studien har sedan utgjorts av empirin, med relevanta underrubriker utifrån intervjumallen och de svar som skildrades under intervjutillfällena (Patel & Davidson, 2019).

4.4 Etik och trovärdighet

Vid kvalitativa studier som ska samla empiri med hjälp av intervjuer ställs det vissa specifika krav på forskarna. Studien har tagit hänsyn till de fyra övergripande forskningsetiska reglerna konfidentialitetskravet, samtyckeskravet, informationskravet och nyttjandekravet under hela forskningsprocessen (Patel & Davidson, 2019). Respondenterna är konfidentiella och inga personuppgifter har insamlats utöver yrkesroll och erfarenhet av yrket. För att minska risken att kunna identifiera respondenterna har vi valt att hålla regionerna konfidentiella samt gett respondenterna bokstäver A-G utan inbördes ordning, detta för att underlätta empirins struktur.

Eftersom empirin baseras på intervjuer har samtliga respondenter medverkat av egen fri vilja och varit informerade innan intervjuens start om det studerade ämnet samt syftet med studien. Enligt Patel och Davidson (2019) är det mest fördelaktigt om respondenterna får ta del av informationen inför intervjun i flera steg vilket som gjordes i form av att information först mejlades ut och därefter inleddes intervjuerna med ytterligare information. Samtliga respondenter har godkänt att ljudinspelning har gjorts, där de inspelade intervjuerna endast använts för eget bruk för att erhålla konfidentialitet. En del av respondenterna önskade få ta del av materialet i efterhand, vilket som godkändes och mejlades ut till samtliga.

Andra krav som ställs på studien under forskningsprocessen är att den ska vara trovärdig. Det vill säga att fakten som presenteras är pålitlig och giltig. En nyckel för att öka studiens trovärdighet är att vara öppen om forskningsresultaten oavsett om de överensstämmer med forskarens förväntningar eller inte (Vetenskapsrådet, 2017). Studien har med hjälp av semistrukturerade intervjuer undersökt respondenternas individuella förståelse för begreppet god ekonomisk hushållning och hur de tillämpas i den egna regionen. Respondenterna i sin tur ansågs vara nyttiga för förståelsen genom sin erfarenhet eller position och ansågs av den anledningen kunna berika studien.

På grund av att intervjuerna har genomförts induktivt har författarnas egna tankar och idéer kring ämnet färgat empirin vilket som är en riskfaktor i dess neutralitet (Patel & Davidson, 2019). Detta har författarna haft i åtanke vid intervjuer och har därför gjort valet att enbart ställa öppna frågor. Inga ledande frågor har ställts för att minska vinklingar och direkt efter avslutad intervju transkriberades respondenternas berättelser med hjälp av ljudinspelning, utan personliga tolkningar eller slutsatser. Författarna har medvetet arbetat för att bibehålla neutralitet grundat i att en forskare inte ska låta sig förledas att övertolka resultat i en viss riktning för att tillfredsställa en extern part (Vetenskapsrådet, 2017).

För att kunna diskutera materialet har ett kritiskt förhållningssätt intagits för att avgöra forskningens kvalitet med hjälp av validitet och reliabilitet. Enligt Repstad (2007) och Patel och Davidson (2019) går det att applicera validitet och reliabilitet i kvalitativ forskning och man syftar då på hela processen för att avgöra kvalitén på forskningen. Validitet och reliabilitet ligger varandra nära i en kvalitativ studie och begreppet reliabilitet är inte av lika stor betydelse som validiteten och kan i största mån bortses från i denna typ av studier enligt

Patel och Davidson (2019). Ambitionen har varit att undersöka, tolka och förstå innebörden av god ekonomisk hushållning samt hur det ser ut i praktiken med hjälp av nyckelpersoner som arbetar centralt i regioner. Validiteten i en kvalitativ studie kan utgöras av att forskarna har lyckats skaffa underlag för att göra en trovärdig tolkning av det studerade begreppet (Patel & Davidson, 2019). Då många kvalitativa studier bygger på att skriva ut intervjuer var vi medvetna om att vår förståelse kan påverka empirin och sammanställningen till ett mer överskådligt material gjordes därefter med stor försiktighet med neutraliteten i åtanke. Detta för att kunna författa en text som var sammanhängande och därför visa hur respondenternas olika tolkningar av begreppet är av central betydelse för studiens validitet och trovärdighet (Patel & Davidson, 2019)

5. Empiri

Följande avsnitt presenterar studiens empiriska resultat bestående av semistrukturerade intervjuer, med de sju olika respondenterna. I fall där fler än en respondent har svarat likartat nämns dessa inom parentes för att minska upprepning. I bilaga 1 syns de frågor som ställdes under intervjuerna.

5.1 Tolkning av god ekonomisk hushållning

För att få en djupare förståelse kring de individuella tolkningarna av god ekonomisk hushållning inleddes intervjun med att ställa frågan kring hur varje individ ser på begreppet. Respondenterna var till stor del överens om att det var ett svårdefinierat eller abstrakt begrepp och angav att det var upp till regionerna själva att besluta om vad god ekonomisk hushållning innebär för dem. Majoriteten av respondenter angav att begreppet var viktigt för regionerna som vägledning då det i grunden handlar om att förvalta invånarnas pengar väl och fördela resurser på ett bra sätt för att skapa tjänster. Det är speciellt att arbeta i region då det krävs en viss inställning och tankesätt på grund av att intäkterna består av skatt och bidrag, god ekonomisk hushållning är således ett luddigt begrepp då det utgår från olika förutsättningar (Respondent C).

“God ekonomisk hushållning handlar om att hushålla resurser och få ut mycket av verksamheten. Nuvarande generation ska inte använda framtida generations pengar” -

Respondent A

Respondent A menar även att begreppet handlar om att regionen inte ska vara beroende av extern upplåning. Ytterligare två av respondenterna instämmer kring att en del av begreppets innebörd handlar om att inte låna pengar externt för att investera. Respondent F betonade att lagen inte säger mycket om begreppet och det därav blir viktigt för varje region själv att avgöra detta, det är ett lokalt ansvar. F menar vidare att på grund av det egna ansvaret är det viktigt att detta görs på ett bra sätt och att det rimmar bra med det kommunala självstyret.

“God ekonomisk hushållning är en bild man själv får skapa lokalt och göra något bra av det utifrån egna förutsättningar” - Respondent F

Respondent B beskrev att begreppet i grunden också innebar att man skulle nå sina mål med en god ekonomi i balans. B betonar också begreppets komplexitet och menar vidare på att begreppet är en stor del av vardagen då det fungerar speciellt i offentlig sektor jämfört med privata bolag. C menar vidare på att dennes tolkning av god ekonomisk hushållning utgörs av att de finansiella målen är viktigast, men att man även måste väga in verksamhetsmålen. Vidare handlar begreppet om att uppfylla sina mål, såväl finansiella som verksamhetsmål, och det krävs en samlad bedömning av hur väl man uppnått dem för att sedan slutligen kunna besluta om man har uppnått god ekonomisk hushållning (A,C,E). F menade att det finns

riktlinjer för begreppet, men det blir ändå problematiskt och därför behöver det styras upp. F menar vidare att nu bestämmer regionerna själva vilka mål de vill ha med, men att det borde vara obligatoriskt att inrätta vissa finansiella mål för alla regioner.

“God ekonomisk hushållning är ett fint begrepp som vi vårdar inom sektorn i ekonomin” -

Respondent F

Respondent E menar att begreppet måste finnas för att sätta en standard på invånarnas pengar. Vidare menar E att det innebär att man måste kunna ha en effektiv verksamhet som ska uppvisa ett gott resultat och att *“göra så mycket som möjligt med så lite som möjligt”*. E betonar även att de ekonomiska målen och verksamhetsmålen för god ekonomisk hushållning måste hänga ihop och att begreppet möjliggör en planerad och långsiktig verksamhet. Respondent A menar också att det är viktigt att de ekonomiska målen och verksamhetsmålen stämmer överens för att få en handgriplig bild av begreppet. A menar dock på att de ekonomiska målen är mer enkla och oftast likadana i fler regioner, samt att de ekonomiska målen är ett måste då en verksamhet inte fungerar utan pengar. Respondent D ser på begreppet som ett sätt att sammanhålla ekonomistyrning inom regioner, vilket innebär att utgå från lagar och förordningar för att få dem att *“takta med verksamheten”*.

“Begreppet är hur man lever och styr regionen, som kommer fram i god ekonomisk hushållning. Man behöver förhålla sig till alla delar för att hantera det” - Respondent D

Respondent A menar på att begreppet är klurigt och anger specifikt att man kan leverera bra resultat i årsredovisningen men fortfarande ha en undermålig verksamhet och på så sätt inte leva upp till god ekonomisk hushållning. Respondent B instämde i denna bild och menade att det inte var prioriterat att uppnå enbart bra ekonomiskt resultat utan framhöll vikten av att verksamheterna levererade bra tjänster. Även respondent F instämmer med detta och menar på att de finansiella målen måste ställas i förhållande till verksamhetsmålen för att upprätthålla god ekonomisk hushållning. Vidare menar F på att en region i teorin kan ha en väldigt stark ekonomi men inte göra det man ska, då har man inte god ekonomisk hushållning. Utifrån målsättningen sett kan man resonera vad som är god ekonomisk hushållning eller inte, där vissa anser att de finansiella målen är mest intressanta medan andra anser att verksamhetsmålen väger tyngst (A).

5.2 Arbete med begreppet god ekonomisk hushållning

Frågor som rörde regionernas arbete med begreppet ställdes öppet för att förstå den stora bilden såväl som det dagliga arbetet. Respondenterna C, D och F betonar att regionernas arbete med god ekonomisk hushållning utgår från vilka mål och riktlinjer för begreppet som har tagits fram. Arbetet sker enligt respondent E på lång sikt och man planerar med begreppet i baktanke. Respondent B menar att begreppet utgör en stor del av vardagen i det regionala

arbetet, den regionala verksamheten följs alltid upp utifrån de mål och riktlinjer som satts upp. Mått och aktiviteterna följs löpande, beskriver respondent A. Respondent C och G instämmer på detta, att planering och uppföljning sker löpande. Respondent E menar att uppföljningarna är jätteviktiga för att säkerhetsställa att regionens arbete med god ekonomisk hushållning går enligt plan, detta sker i form av exempelvis månads- och kvartalsrapporter. Majoriteten av respondenterna menar att en viktig del av arbetet med god ekonomisk hushållning är att definiera vad begreppet faktiskt innebär för regionen, för att sedan samla detta i riktlinjer som sedan arbetas efter och följs upp efter hand.

“I arbetet med begreppet handlar det om att skapa förståelse i verksamheten för bland annat varför man behöver de uppställda målen” - Respondent G

Samtliga respondenter menar att syftet i det regionala arbetet inte är att sträva efter ett högt resultat då en offentligt driven verksamhet ska leverera tjänster till invånarna, syftet med begreppet ansågs vara att förvalta pengarna väl. C anser att man arbetar med begreppet mycket på olika nivåer i verksamheten, det är viktigt att flera medarbetare har kännedom om begreppet så att det genomsyrar hela verksamheten uppifrån och ned. Till skillnad från respondent F och G som anser att man inte har arbetat med det på flera nivåer tidigare utan enbart centralt, men att man nu börjat arbeta med det i bredare mening.

Respondent C menar på att det är mycket kontroll i det dagliga arbetet för att säkerhetsställa god ekonomisk hushållning, detta genom att det finns flera attester för exempelvis fakturor, riktlinjer på hur kostnader och intäkter ska hanteras samt att mycket av ansvaret kommer från chefer som i sin tur har i uppdrag att lägga en stabil grund. C menar vidare på att regionen följer Rådet för Kommunal Redovisnings normgivande ramverk och andra redovisningsprinciper vid exempelvis hantering av riktade statsbidrag som ska periodiseras. Även respondent E intygar om att det är viktigt att följa de regler som finns kring exempelvis intäkter och kostnader, för att detta ska ske på rätt vis. Respondent E menar vidare att alla strävar efter rätt periodiseringar i sin redovisning för att upprätthålla god ekonomisk hushållning, således finns det inte något incitament för en region att göra reservationer eller avsättningar i syfte att uppvisa bättre resultat. Respondent C menar också på att en del av arbetet med god ekonomisk hushållning i regionen är genom att ha möten med andra regioner.

Respondenter F och G förklarade att regioner är en så kallad “going concern”, vilket betyder att de måste fortsätta sin ekonomi och verksamhet och då i princip inte kan gå i konkurs, vilket präglar redovisningen då man måste tänka långsiktigt. Regionerna arbetar utifrån sina internt uppsatta mål för att upprätthålla god ekonomisk hushållning, där A,B,C exempelvis angav att man arbetar för att man inte skall låna externt. Vissa av respondenterna beskriver även att de arbetar med att avsätta pengar till resultatutjämningsreserven för att säkerhetsställa god ekonomisk hushållning, detta istället för att åberopa synnerliga skäl vid en negativ budget.

5.3 Utmaningar kring god ekonomisk hushållning

Vilka utmaningar och problematik som var kopplat till begreppet ställdes i en separat öppen fråga, men berördes vid fler tillfällen under samtliga intervjuer. Samtliga respondenter svarade likartat att begreppet innebär flera utmaningar, förutom respondent D som inte upplevde några utmaningar kring begreppet och menar att man inte är hårt styrd av det. Respondent C och F efterfrågade mer tydliga regler kring hur begreppet skall implementeras och följas upp. Det upplevdes svårt att göra bedömningen när begreppet var uppfyllt när exakta krav och definitioner saknades utan var upp till regionerna själva (A,B,C,G,F).

“Den stora utmaningen är att få förståelse för begreppet” - Respondent G

En stor utmaning ligger i att göra bedömningen vad god ekonomisk hushållning är, det finns verksamhetsmått som kanske inte går i linje med begreppet men som ändå är nödvändiga för ekonomin (A,B). Förståelsen för begreppet är en stor utmaning i sig, instämmer respondent G. Respondent A ville betona vikten av att kolla på hela regionens verksamhet gällande vad som är god ekonomisk hushållning, att inte bara granska ekonomin utan också verksamheten. Respondent C ansåg att de finansiella målen speglar om regionen uppnår god ekonomisk hushållning eller inte, men att de verksamhetsmässiga målen också måste tas i beaktning. F menade att det i dagsläget inte finns någon bra mall för att koppla ihop ekonomiska och verksamhetsmässiga mål, vilket skapar en stor svårighet för begreppet. Respondent F nämnde även att det bör inrättas ett visst antal obligatoriska finansiella mål för alla regioner.

“Det behöver styras upp vad god ekonomisk hushållning är” - Respondent F

Respondent A menade att det ligger mycket bedömning i begreppet. B och C antydde att det nu behövs en tydligare idé om hur regionen ska följa upp begreppet. Respondent C belyste problematiken kring att det saknas en slutgiltig bedömning kring god ekonomisk hushållning, idag läggs det mer i egna händer och att det borde finnas en ren konkret bedömning av det. C menar att begreppet “god kommunal hushållning” kunde underlättat detta och varit till hjälp. Även respondent E och F är positivt inställda till “god kommunal hushållning”, F ansåg begreppet vara tydligare och mer sammanhängande än god ekonomisk hushållning. F menade vidare på att regionen vill anpassa sina nya styrdokument och riktlinjer till begreppet “god kommunal hushållning”.

Respondent E hade enligt personen själv ingen insikt om de verksamhetsmässiga målen, men ansåg att det var de ekonomiska målen som avgjorde om en region har god ekonomisk hushållning eller inte. Vidare menade E att en utmaning därför kan vara att göra en budget i balans, att resultatutjämningsreserv kan skapa problem då en budget måste upprättas så att intäkter överstiger kostnader. E menade att balanskravet kan vara problematiskt då en regions tidigare goda resultat inte går att utnyttja, och det borde därför finnas utrymme för detta då regioner själva inte får avgöra när de vill använda sin resultatutjämningsreserv.

“Regioner är en stor organisation med många verksamheter och en del av utmaningen blir att hantera de olika synsätten på god ekonomisk hushållning” - Respondent C

Respondent C ansåg att en stor del av utmaningen med begreppet är att regionerna är styrda av lagar och avtal, dock både till en fördel och nackdel. C menade vidare på att den är en stor verksamhet där många ska förhålla sig till varandra, det är svårt att greppa då alla har olika syner på organisationen. Respondent E ansåg att det var oklart hur många mål som måste vara godkända för att uppnå god ekonomisk hushållning, att det blir problem när revisorerna ska granska regionernas egna uppsatta mål.

B framhöll särskilt att den politiska organisationen var utmanande i kombination med begreppet, där målsättningen ofta utgår från vad politikerna utlovar som kan låta enkelt men i praktiken svårt att efterleva. Här tas ett exempel kring sjukvården upp där politiker har lovat korta eller inga kötider, som är svårt att i verkligheten uppfylla. B menade att målen och ambitionerna kan vara lite för högt ställda för verksamheter och har en tanke om att frikoppla god ekonomisk hushållning med regionens målsättning för att göra det möjligt att med säkerhet uppnå god ekonomisk hushållning.

5.4 Det politiska styrets roll

De flesta respondenterna var ense om att det politiska styrets roll hade en stor påverkan på regionernas arbete med begreppet god ekonomisk hushållning.

“Det är viktigt att ha förståelse för att det är en politiskt styrd organisation där majoriteten alltid kommer att överdriva det positiva och oppositionen det negativa” - Respondent B

Respondenterna B, D, F och G klargjorde den motsättning och intressekonflikt som kan finnas till politikerna samt de olika risker som finns kopplat till redovisningen gällande detta, för att kunna uppnå god ekonomisk hushållning. Respondent B påpekade komplexiteten i att verksamhetens mål sätts efter politikernas ambitioner som alltid tenderar att vara lite för högt ställda. Respondent E, F och G instämmer kring intressekonflikten till politikerna.

Respondent C ansåg att politikerna påverkade de beslutade riktlinjer som lägger en grund för regionens arbete. Respondent F menar å andra sidan på att politiken inte påverkar redovisningen i sig utan har respekt för utförandet. G anger att politikerna i deras region diskuterar ett eventuellt nollresultat och att de inte eftersträvar ett överskott.

Respondent D hävdar att politikerna på lokal nivå i regionerna har som mål att driva in så mycket skatt som möjligt samt att det genom det ingår som politiker att arbeta för att hålla en låg arbetslöshet, då jobb drar in mer skatt. Respondent D menar då på att det finns ett incitament för politiker, likt privata företag strävar efter att gå med vinst, att få in så mycket skatt som möjligt för att kunna satsa och göra investeringar i regionen. Respondent A menar

att man har satt en intern målsättning om att man skall uppnå en viss procent av de officiella målen för att uppnå god ekonomisk hushållning. Även respondent B anger att egna uppsatta mål finns för att avgöra om verksamheten är på god väg och anser att region själv är mer lämplig att sätta relevanta mål. B menar även på att politiker inte är inblandade i redovisning och bokföring på samma vis som de som arbetar med det på daglig basis.

“Det är en balans mellan vad som är ett politiskt önskvärt resultat och ett rätt resultat rent redovisningsmässigt” - Respondent F

Respondent F ansåg att de som arbetar med redovisning måste stå upp för denna balans. F menade att politikerna av olika anledningar kan ha intresse att förändra resultatet och att god ekonomisk hushållning då blir en yttre garant för detta. F menar även på kravet om att regionen måste gå med överskott varje år leder fram till icke önskvärda beteenden rent redovisningsmässigt, om regionen istället hade kunnat uppvisa negativt resultat något år och mer flexibilitet hade funnits hade eventuellt incitamenten att påverka resultatet inte funnits.

Respondent E belyser politikernas betydande roll i det regionala arbetet. B menar att politikerna bestämmer vad verksamheten ska ägna sig åt genom uppsatta riktlinjer och policys som ska följas. Respondent B belyser den spänning som finns till politiker genom att vara skeptisk till den politiska nivån och dess ambitioner för god ekonomisk hushållning. B ansåg vikten av att beakta vad som är rimligt och ställa som krav, att regionen kan tycka de uppvisar goda resultat trots att de inte når målen. Att frikoppla regionen och regionfullmäktiges höga målsättningar som finns från bedömning av god ekonomisk hushållning och istället ha ett perspektiv likt att en viss procentandel av målen ska vara uppfyllda för att avgöra om regionen har god ekonomisk hushållning eller inte, är enligt respondent B ett bättre förslag till att följa upp god ekonomisk hushållning.

Respondent B och G önskade ett objektivet sätt att kontrollera att god ekonomisk hushållning uppnås. B menar att ett objektivet sätt att värdera regioner är svårt men värt att fundera på, då alla regioner i grund och botten bedriver samma verksamhet men har fastställt olika mål och mått.

*“Politikerna påverkar precis allt. Lagar och regler beskriver hur saker ska se ut och vad som ska göras medan politikerna bestämmer vad man ska syssla med och hur det ska följas upp”
- Respondent E*

Respondent F påstår att det blir en motsägelse då *“fullmäktige granskar sig själv”* genom att fullmäktige själv är mottagare av regionstyrelsens redovisningsinformation samtidigt som de är ägare av det. Detta kan enligt F bli opålitligt och hävdar att *“man granskar ju lite grann sig själv”*, på samma vis som att revisionen är utsedd av politiker. Respondent F vill således belysa de risker som finns med en svag revision, bristande sanktionsmöjligheter och vilken påverkan detta får på redovisningen. Respondent G vill också belysa den bristande

revisionen, då det inte finns en överprövningsdel och fullmäktige kan bortse från revisionens omdöme. G menar att det för ett vinstdrivande företag är mer kritiskt och har mer konsekvenser vid en ören revisionsberättelse än vad regionen har, det är inte heller tydligt vem och vad som ska hända om en region har misskött sin ekonomi.

5.5 Konsekvenser om begreppet inte efterlevs

Att det inte finns några direkta konsekvenser om begreppet inte efterlevs återberättades från i princip samtliga respondenter (B,C,E,F,G).

“Det finns egentligen inga konsekvenser om begreppet inte efterlevs. Det som kan hända över tid är att revisionen inte rekommenderar fullmäktige att bevilja ansvarsfrihet för att regionen inte bedriver en god ekonomisk hushållning” - Respondent B

Respondenterna B, F och G hävdade att det är upp till revisionen att besluta i samband med årsredovisningen om regionen har uppnått god ekonomisk hushållning. Revisionerna gör bedömning av regionen, rapporterar sedan till fullmäktige och meddelar om ansvarsfrihet skall beviljas, men fullmäktige är inte bunden av revisionens beslut.

Respondent B menar att det över tid kan hända att revisorerna inte rekommenderas bevilja ansvarsfrihet till en region som inte uppfyller god ekonomisk hushållning. Respondent D menar att en konsekvens som finns internt är att en region som redovisar ett negativt resultat då måste vidta åtgärdsplaner för att säkerhetsställa god ekonomisk hushållning. Respondent E menar vidare att den interna konsekvensen blir att regionen får ta med sig ett negativt resultat till nästa år om budgeten inte efterlevs, vilket i sin tur måste återföras. Utöver det menade E att det endast blir en punkt i revisionsberättelsen samt att ansvarsfrihet kan väljas att ej beviljas, något som E dock inte vet om det har inträffat. Det är de förtroendevalda politikerna som gör den samlade och slutgiltiga bedömningen, dock vet dessa inte mycket om revision och anlitar därför yrkesrevisorer (E).

“Totalt sett på regionen finns ingen annan konsekvens än det revisorerna säger, om vi inte har uppfyllt god ekonomisk hushållning” - Respondent G

Många av respondenterna delar uppfattning om att inga direkta konsekvenser finns i händelse av att begreppet inte uppnås, men att åtgärdsplaner tas fram. Respondent G förklarar att man inte blir påverkad på samma sätt av en ören revisionsberättelse som ett privat bolag blir. Detta stämmer respondent F in på och hävdade att regionen kan få en anmärkning, men inte mycket mer än så. Respondent F menar att det är fler saker som påverkas av att det inte finns ett starkt ramverk och i sin tur sanktioner om god ekonomisk hushållning inte uppnås, men nämner inga konkreta exempel. Den stora eventuella konsekvensen är enligt F om det blir skrivelser i media, då den politiska logiken kommer in för att skydda politiska intressen. Även G menar på att det inte finns något ramverk som talar om eventuella sanktioner. G

menar således att det inte finns någon del som överprövar då revisionen kan påstå saker som fullmäktige sedan kan bortse från, det blir inga tydliga konsekvenser. Respondent G menade att regioner kan gå med underskott och inte lyckas återställa men ändå får fortsätta sin verksamhet då inget händer.

6. Diskussion

I följande avsnitt diskuteras och analyseras empirin med hjälp av den teoretiska referensramen, den tidigare forskningen samt den vetenskapliga utgångspunkten hermeneutik.

6.1 Tolkning och tillämpning av god ekonomisk hushållning

Begreppet god ekonomisk hushållning anses onekligen vara svårdefinierat enligt majoriteten av respondenterna. God ekonomisk hushållning följer med regionerna i deras dagliga arbete och används som grundpelare för att arbeta mot de mål och riktlinjer som satts upp. I enlighet med den vetenskapliga utgångspunkten hermeneutik är begreppets tillämpning således påverkad av hur den tolkas (Patel & Davidson, 2019). Då hermeneutiken tar sin utgångspunkt i hur olika personer med olika erfarenheter tolkar samma händelser olika har även respondenterna för denna studie sina egna tolkningar av begreppets innebörd. Likt vad respondent F påstår är begreppet är en bild man själv får skapa lokalt utifrån egna förutsättningar, vilket är en tydlig indikation på att begreppet tolkas olika. Att begreppet tolkas olika innebär följaktligen att tillämpningen skiljer sig beroende på hur och vem som tolkar det. Dessutom skiljer sig tillämpningen beroende på hur regionernas förutsättningar ser ut, enligt fler av respondenterna. Tolkningen av begreppet god ekonomisk hushållning har således olika innebörd för respondenterna, vilket gör att spridningen av olika mål och mått blir stor. Likt vad respondenterna hävdar måste en egen uppfattning om begreppets innebörd skapas, och respondenterna har således i enlighet med hermeneutiken själva skapat sig en förståelse. Dessa skillnader i syn på begreppet och dess innebörd kan således i enlighet med hermeneutiken handla om den tolkning som respondenterna gör utifrån olika erfarenheter och syn på begreppet. Då respondenterna för denna studie har skilda erfarenheter inom det regionala arbetet men även från tidigare yrken formar detta respondenternas syn på begreppet och egna tolkningar av hur det tillämpas samt vad som är viktigt att ta i beaktning skapas.

Dessutom har de andra parterna som ej intervjuades i denna studie, likt politikerna, sin egna uppfattning om begreppets innebörd. Likt vad Brunsson (2002) och Bäck (2000) menar finns det redan en komplexitet i att arbeta i en politiskt styrd organisation, vilket stärks av det faktum att respondenterna själva belyser den intressekonflikt som kan finnas gentemot politikerna. Detta gör i sin tur att fler av respondenterna skapar sin egen bild av vad god ekonomisk hushållning är och tolkar det i enlighet med hermeneutiken på sitt vis. Alltså skapas en potentiell konflikt på grund av att en tydlig definition av begreppet saknas, och återigen sker olika tolkning av vad begreppet innebär. Då några av respondenterna menade på att interna målsättningar satts upp för att avgöra om regionen har god ekonomisk hushållning går det att urskilja en krock i vad politiker och revisorer samt de som arbetar inom region har för tankar om begreppet. Detta i enlighet med den deskriptiva studie gjord av Brorström et al. (2009) som menar att ekonomichefer fler gånger anser att regionen har god ekonomisk hushållning trots att de inte uppnår det.

Likt vad Anthonys (1978) studie påvisar är det främst politiker som är i behov av redovisningsinformation, trots att de troligen inte har samma kunskap likt de som arbetar med redovisning. Studien påvisar denna skillnad i kunskaper och erfarenheter, där de som arbetar med ekonomi inom regionen är utbildade inom detta, och politikerna har istället erfarenhet inom sitt område. Politiker saknar således basal kunskap som är väsentlig för att tolka redovisning, vilket sannolikt påverkar hur resultaten tolkas. Respondent B påpekade även denna skillnad i kunskap, att politiker inte är inblandade i redovisning på samma vis som de

som arbetar med de på daglig basis och är utbildade inom det. Några av respondenterna för denna studie påvisade denna skillnad i kunskap hos politikerna genom att beskriva att de innehar interna mål om god ekonomisk hushållning samt påvisar att politikerna är för dåligt insatta i redovisningen. Dessutom belystes incitamentet att politiker vill driva in mer skatt för att kunna satsa och göra investeringar, enligt respondent D, vilket också lägger en viktig grund för deras tolkning av begreppets innebörd. Det blir således krockar i vad som är önskvärt från politikerna och rätt rent redovisningsmässigt, därför är det troligt att dessa olika parter innehar olika uppfattningar om begreppet. På grund av detta är det inte märkvärdigt att begreppet får en spridd tolkning beroende på vem som tolkar detta värdefulla begrepp, vilket i sin tur kan spå på den redan befintliga spänningen mellan politiker och tjänstemän. Trots detta är det ömsesidiga beroendet mellan dessa parter viktig enligt Czarniawska (1992), och en mer enhetlig och tydlig bild av begreppets innebörd hade rimligen underlättat för alla parter.

Flera av respondenterna var ense om att både de finansiella och de verksamhetsmässiga målen var av intresse för att forma en stabil region. De ekonomiska måtten ansågs däremot enklare att tolka, respondent E ansåg till och med att endast de finansiella målen var av betydelse för god ekonomisk hushållning. Detta går i linje med praxisstudien (Brorström et al., 2007) fynd om att de finansiella målen är mer handgripliga för regioner och tas därför i beaktning mer än de verksamhetsmässiga. Respondent F antydde dessutom att finansiella mål bör bli obligatoriskt att upprätta och flera av respondenterna var eniga om att de ekonomiska måtten utgör en grund, då en verksamhet inte kan gå runt utan pengar. I enlighet med både hermeneutiken och praxisstudien (Brorström et al., 2007) är anledningen bakom detta återigen troligen den spridda tolkning av begreppets innebörd samt att de finansiella målen är mer handgripliga och enklare att sätta upp. Detta likt vad respondent A hävdade med att det var svårt att koppla ihop de ekonomiska målen med de verksamhetsmässiga, samtidigt som en god ekonomisk hushållning ska uppnås. Återigen bekänner begreppets komplexitet sin färg och avsaknaden av en tydlig definition skapar egna tolkningar. Att tolka begreppet verkar således bli ännu svårare när respondenterna inte förstår sig på verkligheten i första hand. Det går att tolka det i enlighet med hermeneutiken som att begreppet redan är komplext, respondenterna försöker hitta sanning i det genom att tolka det som är greppbart. Det som anses mer greppbart är således de ekonomiska målen, och de verksamhetsmässiga kommer lite skymundan och blir svårare att koppla ihop till helheten.

Respondenterna tycktes vara ense om begreppets viktiga innebörd och att det är en vägledning för regionens arbete. Däremot gavs ingen tydlig definition av begreppet från respondenterna heller, förutom att några av dem var eniga om att inte regionen inte skulle använda framtida generations pengar samt inte låna externt. Det går därför att tolka det som att respondenterna ser begreppets viktiga innebörd och försöker hitta en rimlig tolkning av dess betydelse, men inte heller respondenterna i den studien som arbetar inom region har en tydlig definition av begreppets innebörd. Försök att hitta konkreta handgripliga sanningar går i enlighet med tidigare försök att definiera begreppet, som har gjorts av Donatella (2010). För att utgå från modellen i figur 4 som tagits fram i syfte att bestämma god ekonomisk hushållning går det utifrån respondenternas svar att anta att begreppet kapacitet tas i

beaktning. Detta då några av respondenterna ansåg det viktigt att inte använda framtida generationers pengar samt hålla ekonomin stabil genom att ej låna externt. Effektivitet nämns även av respondenterna i form av att regionens pengar ska användas på ett bra sätt för att kunna fördela resurser och likt respondent E uttalande om att göra så mycket som möjligt med så lite som möjligt. Respondenterna är således inne på två av modellens tre hörn - effektivitet och kapacitet. Alltså verkar det som att regionerna täcker den bas som modellen utgörs av (Donatella, 2010). Den tredje aspekten risk är inget som efterfrågas i intervjuerna och därför inte heller tas upp av respondenterna. Däremot går det att härleda från respondent E:s svar om att en stabil ekonomi samt en långsiktig verksamhet är viktig och ger en indikation på att även riskaspekten tas i beaktning.

6.2 Utmaningen kring det politiska styret

Regionernas verksamhet kan analyseras med hjälp av principal-agent teorin. I ett fiktivt ursprungsläge kan det antas att politikerna är agenter valda av principalerna väljarna. I ett senare verksamhetsperspektiv kan det vidare förutsättas att politikerna i sin tur är principaler i förhållande till tjänstemän, som blir deras agenter i den dagliga verksamheten och utför uppdrag på anvisningar av politikerna. Agentproblemet där ena parten besitter makt och den andra en informell fördel och huruvida parterna agerar i egenintresse är intressant att applicera på regionerna. Respondent B:s förklaring kring intressekonflikten som kan uppstå om politikerna i regionen utlovar för högt ställda mål jämfört med regionens krav på god ekonomisk hushållning kan tolkas som att politiker kan agera i egenintresse för att skapa sig bättre förutsättningar i det fiktiva ursprungsläget. Respondent D menar att politiker strävar efter att få in så mycket skatt som möjligt för att kunna göra investeringar i regionen, vilket kan tolkas som att politiker agerar i egenintresse och besitter en informell fördel i detta läget. Utifrån intervjuerna kan det sammantaget antas att politikernas mål och löften till väljarna är ställda utifrån önskan om en kraftigt förbättrad välfärd för invånarna, men kan bli svårt att uppnå rent verksamhetsmässigt för att gå i linje med regionens krav på god ekonomisk hushållning. Det är i likhet med Zimmermans (1977) argument om att politiker har incitament att agera i egenintresse, som tidigare nämnt, för att öka chanserna att bli omvalda och engagera sig i frågor som utvecklar den egna karriären. Samtidigt kan det förmodas att väljarna ser en möjlighet att påverka utfallet och välja den politiker eller politiska parti de anser uppfylla det egna intresset och som gynnar deras välfärd bäst. Inför en ny mandatperiod är då väljarnas (principalens) välfärd direkt kopplat till politikernas (agenternas) beslutsfattande i regioner genom beslutsfattande kring skatt eller tjänster som erbjuds inom regionen (Zimmerman, 1977). Detta gör att både principalen och agenten kan antas uppfylla sitt egna intresse genom ett lyckat omval och få igenom de ståndpunkter som är viktiga för individerna.

I verksamhetsperspektivet kan det tolkas som att politikerna tar på sig rollen som principal, i form av regionfullmäktige, i förhållande till tjänstemännen som blir agenter, med uppgift utföra politikernas uppdrag. Respondenternas vidare förklaring kring politikernas höga ambitioner och egen tolkning av vad de ansåg vara rimliga krav är en indikation på att

agenter agerar i egenintresse. A:s idé kring intern målsättning om att man skall uppnå en viss procent av politiskt ställda målen för att uppnå god ekonomisk hushållning kan tolkas som incitament som kan finnas hos tjänstemän i utförandet av uppdrag där informationsasymmetri uppstår inom regionen mellan de hierarkiska nivåerna. Respondent B:s uttalade sig likartat kring en intern målsättning som man ansåg regionen själv vara mer lämplig för att avgöra om man uppnått god ekonomisk hushållning. Att respondenter angav att regioner själva var mer lämpade att avgöra om god ekonomisk hushållning uppnåtts kan indikera på att de besitter en informell fördel. Informationsasymmetrin motarbetas i regionerna genom årliga rapporter, i många fall tre gånger om året, men tycktes fortfarande finnas i verksamheten eftersom att bedömningen av god ekonomisk hushållning enligt majoriteten av respondenterna var subjektiv och svårdefinierad. Det gav en indikation på att begreppet kunde tolkas och implementeras olika, framförallt i samband med målsättningar inom verksamheten beroende på om det var i agentens egenintresse. Som respondent B påstod senare att oppositionen alltid kommer att överdriva det negativa kan det förstås att det alltid kommer att finnas motsättningar eller någon part som upplever att det egna intresset inte är fulländat inom regionen, samt som kan förstås utifrån vilket av de fiktiva perspektiv man väljer att se de olika parterna utifrån. Samtliga respondenter framhöll att syftet med verksamheten var att leverera en bättre välfärd till invånarna och agenternas främsta incitament att agera i egenintresse var utifrån vad de ansåg var bäst verksamhetsmässigt. Väljare, tjänstemän och politiker är ingen homogen grupp enligt Zimmerman (1977) och en eventuell motsättning mot verksamhetsmålen kan således yttra sig i form av att agenter eller principaler agerar i egenintresse eller att selektering av information sker.

Från intervjuerna framkom att det var mycket uppmärksamhet kring fastställandet av verksamhetsmålen och budgeteringen. Från intervjuerna kan det förstås att kontrollerna av redovisningen är svaga. Det är i likhet med Zimmermans (1977) argument om att det är liten efterfrågan på redovisningsinformation från företag inom offentlig sektor och vidare att incitamenten att kontrollera är låga. Uttalanden om politikernas höga ambitioner och löften till väljarna som inte alltid var möjliga att uppfylla i enlighet med verksamheten och med begreppet god ekonomisk hushållning, verkade inte skapa stor uppmärksamhet. Det ligger i linje med Falkman & Tagessons (2008) argumentation om att redovisningen i efterhand har lite att göra med budgeteringen i offentlig verksamhet, samtidigt som den politiska debatten är fokuserad på framtiden vilket som kan förklara redovisningens minimala uppmärksamhet.

Regionerna är, som tidigare nämnt, ingen vinstdrivande verksamhet, men flera respondenter framhöll att regionerna önskade finansiera sina framtida investeringar med egna medel från ett två-procentigt överskott. Enligt Watts och Zimmermans (1978) hypotes om politiska kostnader och politikernas makt att påverka välfärden kan ett sådant överskott indikera på incitament hos förtroendevalda. Respondent D uttalade sig om att politiker har incitament att öka inkomsterna, för att skapa större vinster som möjliggör framtida investeringar. Det kan tolkas som genom att vidare föreslå investeringar i det egna politiska intresset, kan man skapa gynnsamma förutsättningar politiskt inför framtiden med förhoppningen om att kunna få fortsatt förtroende av väljarna enligt Zimmerman (1977).

Regionernas strävan efter ett lågt, ofta två-procentigt redovisat resultat indikerades av respondent E som menade att man periodiserade för att kunna upprätthålla god ekonomisk hushållning och hålla resultatet enligt riktlinjer. Det stämmer även överens med diskussionerna kring resultatutjämningsreserven som har till syfte att jämna ut resultatet över konjunkturcykler och var frivilligt att använda sig av. Det kan förklaras av att positiv redovisningsteori utgår från agentproblemet, där en part agerar i egenintresse för att påverka redovisningen och utfallen av det som anses vara fallet i offentliga bolag (Collin et al., 2009; Zimmerman, 1977). Anledningen till att man vill påverka redovisningen till minimala vinster kan ha att göra med redovisningens funktion som information till beslutsfattare som gör det möjligt för dem att fördela om resultatet i regionerna och presentera ett önskvärt resultat (Falkman & Tagesson, 2008; Watts & Zimmerman, 1978). Respondent G:s förklaring kring att politikerna i dennes region önskade ett nollresultat var unikt för respondenterna men samtliga regioners resultat samt respondenternas svar går i linje med Watts & Zimmermans (1978) teori om diskretion och att minska de redovisade vinsterna av politiska skäl. Det kan förstås av bland annat F som menade att politiker har olika incitament att förändra resultatet och att god ekonomisk hushållning verkade som en yttre garant för detta. Watts och Zimmermans (1978) hypotes kring politiska kostnader som kan uppstå när företag som är väl synliga för allmänheten blir föremål för granskning, är ett möjligt incitament att använda sig av resultatutjämningsreserven. Tillämpningen av reserven undviker ett negativt resultat och gör enligt hypotesen om politiska kostnader det möjligt för politikerna att fördela om välfärden i regionerna resultatmässigt (Watts & Zimmerman, 1978). Respondent F hävdar att regioner är en s.k. "going concern" och i princip inte kan gå i konkurs, vilket gör att de inte berörs lika mycket av ett negativt resultat. Ett negativt resultat skall återställas inom tre år i regionala verksamheter, vilket skulle kunna ge utrymme tidsmässigt för att fördela om utan att drabbas av en konkurs eller andra konsekvenser. Samtidigt menade respondent F att kravet på ett positivt överskott varje år leder till icke önskvärda beteenden och att tillåta ett negativt resultat något år hade motverkat de politiska incitamenten istället för att kräva återställning.

6.3 Kontrollfunktioner inom regioner

Frånvaron av konsekvenser var återkommande under intervjuerna och att det saknades kontroller vad gäller huruvida regionerna uppnår god ekonomisk hushållning eller inte. Det kunde visserligen regionerna besluta själva om, men flera respondenter instämde i att det var en speciell och komplex situation. Flera angav att det saknades konsekvenser eller riktlinjer för hur man skulle gå tillväga om kraftig avvikelser från god ekonomisk hushållning skulle uppstå i någon region. Framförallt respondenter B, F och G angav att de önskade ett objektivt sätt att kontrollera och se till att god ekonomisk hushållning uppnås. Tankarna om att det skulle bli mer enhetligt om regioner drevs med samma mål och mått för att värdera regioner framkom hos några av respondenterna och stämmer överens med redovisningens utveckling de senare åren där man strävar efter en ökad grad av harmonisering mellan företag. Det politiska styret i regioner gör att det ser annorlunda ut. Enligt Falkman och Tagesson (2008) skapas bristande uppföljning eller respekt för lag i offentlig sektor på grund av avsaknaden av ett oberoende kontrollerande organ för revision och redovisning vilket som mot denna bakgrund kan tänkas vara aktuellt även inom regionerna. Alternativa sätt att kontrollera det

politiska styret framkom under intervjuerna. Framförallt respondent B nämner den politiska oppositionen, samtidigt som respondent F menar att det blir farligt för regioner att inte efterfölja god ekonomisk hushållning eftersom det kan bli uppmärksammat i media. Detta kan förstås med bakgrund av Zimmermans (1977) argument om den politiska oppositionen samt media som är en ständig övervakare av politikernas beslutsfattande och erbjuder en annan typ av kontroll.

Några av respondenterna angav att fullmäktige inte var skyldig att följa revisionens beslut kring revisionsberättelse eller ta hänsyn till om de ansågs ha uppnått god ekonomisk hushållning eller inte, vilket som är ett bevis på den politiska makten som finns i regioner och politikernas incitament. Fullmäktige kunde på så sätt bortse från revisionens beslut utan någon uppenbar konsekvens eftersom det inte finns någon övre kontroll. Detta skiljer sig från den privata sektorns agerande där en oren revisionsberättelse skulle enligt respondent G ha stor påverkan på dess verksamhet men som inte verkar påverka regioner på liknande sätt. Respondenterna menade att i slutändan är det de förtroendevalda politikerna som gör bedömningen vilket som minskar möjligheterna att kontrollera. Detta menar Zimmerman (1977) möjliggör en diskret redovisning och skapar selektering av information. Flera respondenter angav att man hanterade problem internt utan inblandning av fullmäktige. Det kan möjligtvis stå i strid med fullmäktiges uppdrag att utkräva ansvar årligen, men det var inget som gavs en direkt indikation på.

Begreppet "god kommunal hushållning" tas upp av fler av respondenterna, som ansåg det vara ett bättre alternativ till god ekonomisk hushållning. Problematiken som är kopplad till god ekonomisk hushållning:s tolkning och bedömning gör att de som arbetar inom regionen vill ha en tydligare vägledning, vilket är precis vad god kommunal hushållning syftar att göra (SKR, 2021d).

7. Slutsats

I följande avsnitt följer slutsatsen av den genomförda studien. Inledningsvis ges en sammanfattande slutsats av studiens två frågeställningar, därefter diskuteras förslag till fortsatt forskning.

Studien har som syfte att beskriva hur begreppet god ekonomisk hushållning tillämpas och vidare tolkas i regioner. Till följd av detta har studien även gett författarna en inblick i det politiska styret och de olika verksamma aktörernas intressen inom regioner. Den politiska påverkan som finns inom regioner och framförallt vid framtagande av mål inom regioner, som ska ligga i linje med god ekonomisk hushållning, har belysts och diskuterats av såväl

respondenter som författare. Den politiska påverkan som finns har vi upplevt vara viktig att belysa för att vidare förstå hur de politiska löftena ter sig i verksamheten och på så vis påverkar begreppet god ekonomisk hushållning och dess användning. Begreppet god ekonomisk hushållning har varit intressant att studera eftersom det verkar som grund för många ekonomiska beslut i regioners verksamhet, utan att ha en allmän definierad innebörd. Studiens beskrivning av begreppets tillämpning förväntas kunna bidra till en framtida debatt kring en bestämd definition eller möjligtvis en omformulering.

7.1 Hur har regioner valt att tolka och tillämpa begreppet god ekonomisk hushållning?

Studiens empiri visar att majoriteten av respondenterna var överens om att begreppet tar sig till uttryck som komplext men att dess tillämpning var subjektiv. Då regionerna själva beslutar om begreppets innebörd blir dess betydelse av varierande karaktär. Tolkningen av begreppet har i grunden handlat om att förvalta invånarnas pengar väl och fördela resurserna på ett bra sätt för att skapa tjänster och generera en bättre välfärd. Utefter det har regionerna arbetat med begreppet framförallt vad gäller budgeteringen och framtida investeringar. En slutsats som går att dra är att samtliga respondenter har önskat en tydligare definition på begreppet samt tydligare riktlinjer kring begreppets innebörd då god ekonomisk hushållning skall verka som ledstjärna i regionernas verksamheter. Flertalet av regionerna har tillämpat god ekonomisk hushållning på de finansiella målen eftersom att dessa verkar vara mer påtagliga till skillnad från verksamhetsmålen som ofta tenderar att bli mindre handgripliga samt politiskt färgade. Implementeringen av god ekonomisk hushållning verkar vara mest fördelaktigt i finansiella mål och verksamhetsmål för att verka som grund och ledord. Tillämpningen av begreppet har tidigare haft en mer central funktion men numera verkar tillämpas på fler nivåer i verksamheten för att skapa förståelse för regionernas syfte. Begreppets innebörd verkar således avgöras av vem det är som tolkar det och i enlighet med hermeneutiken avgörs detta av vem personen är, vilka kunskaper och erfarenheter denne innehar. Skillnader i tolkning av begreppet beror således på vilken part som tolkar det och då regioner är politiskt styrda skiljer sig därför denna tolkning mellan de som arbetar med ekonomi inom regioner och politikerna. Slutsatsen som går att dra är att avsaknaden av en tydlig definition gör arbetet med begreppet mer komplext samt har en negativ påverkan på den redan befintliga spänningen till politikerna.

7.2 Vilka faktorer är det som påverkar hur begreppet används?

Utifrån respondenternas svar gick det att urskilja en del utmaningar kopplat till begreppet, som påverkade hur det användes. Framförallt belystes den potentiella intressekonflikt som finns till politikerna samt deras påverkan på regionernas verksamhet och finansiella ställning. En stor utmaning var att få en enhetlig förståelse av begreppet, vilket går ihop med föregående frågeställning då olika faktorer även påverkar hur det tolkas. Eftersom att begreppet blir subjektivt för regioner samt att de, av demokratiska skäl, är självstyrande och politiskt styrda skapar detta ett utrymme för varierande tolkningar och tillämpningar. Hur god

ekonomisk hushållning sedan används i verksamheterna skiljer sig således också åt. De främsta faktorerna utöver förståelsen för begreppet som visade sig påverka begreppets användning var det politiska styret samt val av finansiella mål. Slutsatsen som går att dra är att begreppets användning således påverkas av vilken syn regionen har på begreppet och vad de anser viktigt utifrån sina egna förutsättningar. Då de finansiella målen, likt föregående frågeställning, ansågs mer handgripliga än de verksamhetsmässiga var dessa mer tillämplade och det går att anta dessa vara viktiga för en stabil ekonomisk grund i verksamheten. Det politiska styret la enligt samtliga respondenter grund för regionernas arbete med begreppet, och det går att förmoda att en motsättning till dessa finns. Detta då politikerna kan ha olik tanke om hur verksamheten ska bedrivas och vissa respondenternas svar blev att istället sätta interna målsättningar. Den slutsats som då går att dra är att de faktorer som påverkar begreppets användning präglas av att begreppet från början är komplext och saknar tydlig definition. Konsekvenserna av detta blir således en intressekonflikt till politiker, som annars möjligtvis inte hade behövt ta uttryck på samma vis om det fanns en tydligare enlighet i begreppets innebörd.

En slutsats som går att dra är att incitament påverkar hur begreppet tolkas och tillämpas, men att det är svårt att säga vad dessa incitament är. Slutligen verkar det som att debatten kring begreppets innebörd börjar ta form och en förståelse för att det är högst subjektivt skapar nya förutsättningar för begreppets framtida användande. Den ökade grad av harmonisering av redovisningen i takt med att det politiska klimatet ändras kan öka kraven på att en tydligare definition av begreppet kommer behövas i framtiden. Detta för att regionerna i sin tur ska kunna legitimera sig inför allmänna intressen och bevisa att alla Sveriges regioner arbetar på ett enhetligt och strukturerat sätt för en bättre välfärd.

7.3 Förslag till framtida forskning

I framtiden tror vi att studien kan bidra till framtida debatter kring god ekonomisk hushållning och det tolkningsutrymme som finns kring begreppet. Studien har beskrivit begreppet god ekonomisk hushållning och den politiska påverkan som finns inom regioner. Det går inte med enbart studien som bakgrund att avgöra i vilken omfattning politiken påverkar begreppets tillämpning, vi anser därför att det i framtiden är av intresse att göra djupare studier kring hur de politiska ambitionerna ligger i linje med god ekonomisk hushållning. Studiens beskrivning av begreppets tillämpning inom regioner förväntas även kunna bidra till en framtida debatt kring en bestämd definition i lagtext eller möjligtvis en omformulering av det. Vidare forskning hade även kunnat innebära att intervjua fler respondenter från fler regioner, för att på så vis dyka djupare i begreppets tolkning och tillämpning. Att vidare undersöka vilka incitament som påverkar begreppets tillämpning är föreslås även vara av intresse, och mer kring hur dessa incitament påverkar.

Utöver det vill vi föreslå att framtida forskning, utifrån respondenternas önskan, undersöker möjligheterna kring mer objektiv kontroll av regioners verksamhet och ökad insyn kring fullmäktiges arbete med ansvarsprövning. Ett framtida objektivt organ skulle kunna medföra

en högre kvalitet på redovisningen och kan förhoppningsvis också verka som skydd för att minska politikernas incitament att påverka redovisningen. Detta för säkerhetsställa att arbetet från alla parter går i linje med begreppet god ekonomisk hushållning. Avslutningsvis föreslås också framtida studier att undersöka det nämnda begreppet god kommunal hushållning, om detta skulle bidra mer till ett enhetligt styre av regioner kontra vad god ekonomisk hushållning gör.

8. Källförteckning

Artiklar, rapporter och övrig litteratur:

Anthony, R. (1978). "*Financial Accounting in Non Business Organizations: An exploratory study of conceptual issues*". Financial accounting standard board.

Brorström, B., Donatella, P. & Petersson, H. (2007). *Bristfälliga budgetdokument: om mål och riktlinjer för god ekonomisk hushållning*. Göteborg: Kommunforskning i Västsverige (KFi).

Brorström, B., Donatella, P. & Petersson, H. (2009). *På rätt väg! Mål för god ekonomisk hushållning i kommuner och landsting*. Göteborg: Kommunforskning i Västsverige (KFi).

Brunsson, N (2002). *The organization of hypocrisy: talk, decisions and actions in organization*. 2 uppl. Malmö: Liber.

Bryman, A., & Bell, E. (2017). *Företagsekonomiska forskningsmetoder*. 3 uppl. Malmö: Liber.

Bäck, H. (2000). *Kommunpolitiker i den stora nyordningens tid*. 1 uppl. Malmö: Liber.

Collin, S., Tagesson, T., Andersson, A., Cato, J., & Hansson, K. (2009). "Explaining the Choice of Accounting Standards in Municipal Corporations: Positive Accounting Theory and Institutional Theory as Competitive or Concurrent Theories." *Critical Perspectives on Accounting* 20.2.

Czarniawska-Joerges, B. (1992). *Styrningens paradoxer - Scener ur den offentliga verksamheten*. Stockholm. Norstedts juridik.

Donatella, P. (2010) "Västra Götalandsregionen - En organisation med god ekonomisk hushållning?". Göteborg: Kommunforskning i Västsverige (KFi).

Donatella, P., Petersson, H., & Eriksson, O. (2022). *Finansiell analys av kommuner och regioner*. Upplaga 1. Studentlitteratur AB.

Donatella, P., & Runesson, E. (2022). "To manage or reserve accruals? Evidence from a balanced-budget requirement reform". *Public money and management, forthcoming*.

Falkman, P., & Tagesson, T. (2008). "Accrual accounting does not necessarily mean accrual accounting: Factors that counteract compliance with accounting standards in Swedish municipal accounting". *Scandinavian Journal of Management*, Volume 24, Issue 3.

Gailmard, S. (2014). "Accountability and Principal-Agent Theory" in Mark Bovens, Robert Goodin, and Thomas Schillemans (eds). *The Oxford Handbook of Public Accountability*.

Jensen Michael C., & William Meckling H. (1976). "Theory of the Firm: Managerial Behavior, Agency Costs and Ownership Structure.". *Journal of Financial Economics* 3.4.

Mitnick, B. (1973). "Fiduciary Rationality and Public Policy: The Theory of Agency and Some Consequences" . 1973 Annual Meeting of the American Political Science Association, New Orleans, LA.

Mitnick, B. (2021). "THE THEORY OF AGENCY REDUX.". *Academy of Management Discoveries* 7.2

Patel, R., & Davidson, B. (2019). *Forskningsmetodikens Grunder : Att Planera, Genomföra Och Rapportera En Undersökning*. 5 uppl. Studentlitteratur Lund.

Pilcher, R., & Van Der Zahn, M. (2010). "LOCAL GOVERNMENTS, UNEXPECTED DEPRECIATION AND FINANCIAL PERFORMANCE ADJUSTMENT." *Financial Accountability & Management* 26.3.

Repstad, P. (2007). *Närhet och distans: kvalitativa metoder i samhällsvetenskap*. 4., [rev.] uppl. Lund: Studentlitteratur.

Sveriges Kommuner och Landsting. (2005) *Hushållning i lagens namn – att sköta ekonomin med mål, uppföljning och åtgärder*. Stockholm: Sveriges Kommuner och Landsting.

Watts, R. L., & Zimmerman, J. L. (1978). "Towards a Positive Theory of the Determination of Accounting Standards." *The Accounting Review* 53.1.

Watts, R. L., & Zimmerman, J. L. (1990). "Positive accounting theory: a ten year perspective." *The Accounting Review* 65.1.

Zimmerman, J. L. (1977). "The Municipal Accounting Maze: An Analysis of Political Incentives." *Journal of Accounting Research* 15.2.

Webbsidor:

Ekonomifakta. 2022. *Regionernas kostnader och intäkter*.

<https://www.ekonomifakta.se/Fakta/Offentlig-ekonomi/kommunal-ekonomi/landstingens-kostnader-och-intakter/> (Hämtad 2022-11-18)

Nationalencyklopedin. 2022. *Region*.

[http://www-ne-se.ezproxy.ub.gu.se/uppslagsverk/encyklopedi/lång/region-\(landsting\)](http://www-ne-se.ezproxy.ub.gu.se/uppslagsverk/encyklopedi/lång/region-(landsting)) (Hämtad 2022-11-18)

Region Dalarna, 2022. *Så styrs Region Dalarna*.

<https://www.regiondalarna.se/politik/sa-styrs-region-dalarna/> (Hämtad 2022-12-05)

Regeringskansliet. 2022. *Kommuner och regioner*.

<https://www.regeringen.se/regeringens-politik/kommuner-och-regioner/> (Hämtad 2022-11-14)

Rådet för kommunal redovisning, RKR. 2019. *Vägledning - bokföring och arkivering*.

<https://www.rkr.se/wp-content/uploads/2021/06/Va%CC%88gledning-bokf%C3%B6ring-och-arkivering-maj-21.pdf> (Hämtad 2022-11-14)

Rådet för kommunal redovisning, RKR. 2022. *Konceptuellt ramverk - för finansiell rapportering i kommuner och regioner.*
<https://www.rkr.se/wp-content/uploads/2022/11/Konceptuellt-ramverk-Oktober-2022.pdf>
(Hämtad 2022-11-14)

Sveriges Kommuner och Regioner, SKR. 2021a. *Regionernas åtaganden.*
<https://skr.se/skr/tjanster/kommunerochregioner/faktakommunerochregioner/regionernasataganden.27748.html> (Hämtad 2022-11-14)

Sveriges Kommuner och Regioner, SKR. 2021b. *Så styrs regionerna.*
<https://skr.se/skr/demokratiledningstyrning/styrningledning/kommunaltsjalvstyre/sastysregionerna.1790.html> (Hämtad 2022-11-14)

Sveriges Kommuner och Regioner, SKR. 2021c. *God ekonomisk hushållning, balanskrav och resultatpåverkan.*
<https://skr.se/download/18.2b9356b71784ab0c985b7741/1617785851409/PM-GEH-balanskrav-resultatp%C3%A5verkan.pdf> (Hämtad 2022-11-18)

Sveriges Kommuner och Regioner, SKR. 2021d. *Betänkande om god kommunal hushållning i kommuner och regioner.*
<https://skr.se/skr/ekonomijuridik/ekonomi/godekonomiskhushallning/arkivgodekonomiskhushallning/arkivgodekonomiskhushallning/betankandeomgodkommunalhushallningikommunerochregioner.50589.html> (Hämtad 2022-11-14)

Sveriges Kommuner och Regioner, SKR. 2022. *Bokföring och redovisning.*
<https://skr.se/skr/ekonomijuridik/ekonomi/bokforingochredovisning.1866.html> (Hämtad 2022-12-04)

Vetenskapsrådet, VR, 2017. *God forskningssed*
https://www.vr.se/download/18.2412c5311624176023d25b05/1555332112063/God-forskningssed_VR_2017.pdf (Hämtad 2023-01-01)

Lagtexter:

SFS 2018:597. *Kommunallagen.*

SFS 1999:1078. *Bokföringslagen.*

SFS 2018:597. *Lagen om kommunal bokföring och redovisning.*

9. Bilagor

Bilaga 1. Intervjufrågor

Intervjun inleds med att fråga respondenterna om det är ok att vi spelar in men att intervjuerna och personerna kommer hållas anonyma. Därefter följer en kort presentation av oss samt studien och dess syfte.

1. Kort om vad du jobbar med, har för titel, hur länge du har jobbat inom region
 - Hur skulle du själv vilja beskriva ditt arbete?
 - Har du tidigare erfarenhet av att arbeta inom kommun/region alternativt har något speciellt att jämföra med?

- Hur upplever du att det är att jobba i region?
2. Hur ser du på begreppet “god ekonomisk hushållning”?
 3. Hur arbetar man med det i er region?
 4. Vad har ni för utmaningar/problematik vad gäller begreppet i er redovisning?
 5. Finns det några konsekvenser om begreppet inte efterlevs?
 6. Påverkar det politiska styret ert valda sätt att redovisa? Har det ändrats över tid?
 7. Hur tänker ni kring periodiseringar när ni redovisar? Använder ni er av detta och isåfall på vilket sätt i er region?
 8. Vad är din bild av fullmäktiges ansvarsprövning av styrelser och nämnder i er region?
 - a. Finns det några konsekvenser om ansvarsfrihet inte beviljas?
 9. Hur resonerar du/ni vid utformande av finansiella mål för god ekonomisk hushållning?
 10. Finns det några ekonomiska eller verksamhetsmått som du upplever extra viktiga och varför?
 11. Finns det något annat som vi inte har pratat om som du tycker att vi borde ta upp eller tänka på när vi skriver vår uppsats? Något du vill lägga till?