

# **Aktivitetsbasert finansiering av hjemmesykepleietjenesten i Bergen kommune**

*- en beskrivelse av modellen og evaluering av om den har ført  
til bedre kostnadseffektivitet*

**Øystein Halland**

**Veileder: Professor Norvald N. Monsen**

Masterutredning i økonomisk styring

**NORGES HANDELSHØYSKOLE**

Denne utredningen er gjennomført som et ledd i masterstudiet i økonomisk-administrative fag ved Norges Handelshøyskole og godkjent som sådan. Godkjenningen innebærer ikke at høyskolen innestår for de metoder som er anvendt, de resultater som er fremkommet eller de konklusjoner som er trukket i arbeidet.

## Forord

Da jeg søkte etter tema for min masterutredning var utgangspunktet at jeg ville skrive en oppgave innenfor fagområdet “Management control” eller “Styring av større foretak” som kurset heter på norsk her ved NHH. Samtidig har jeg i lengre tid hatt et engasjement for offentlige tjenester og effektiv ressursutnyttelse generelt, og gjennom min veileder Norvald Monsens kurs “Regnskap og budsjettering i offentlige organisasjoner” ble jeg oppmerksom på de prinsipielle forskjellene mellom offentlig og privat sektor. Jeg ønsket derfor å finne et emne der jeg kunne kombinere kunnskaper fra de to fagområdene.

Gjennom Agenda-rapporten (2009) kom jeg over bruk av aktivitetsbasert finansiering som budsjettfordelings- og styringsmodell. Dess mer jeg leste om modellen, dess klarere ble det for meg at dette var temaet jeg hadde lett etter og som jeg ville skrive min utredning om.

Jeg tok derfor kontakt med kommunaldirektør Finn Strand ved Byrådsavdeling for helse inkludering (BHI) i Bergen kommune som umiddelbart responderte positivt på min henvendelse, og det vil jeg takke ham for.

Jeg vil videre takke seksjonssjef Bernt A. Tungodden og spesialrådgiver Brynjar Skaar i budsjett- og økonomiseksjonen ved BHI som like etter inviterte meg til et møte på rådhuset, og ordnet meg tilgang til både data og intervjuobjekter i organisasjonen.

Til Brynjar Skaar vil jeg rette en spesiell takk fordi han har svart raskt og godt på mine mange og detaljerte spørsmål underveis, hentet ut alle data jeg har hatt behov for, samt vært en god diskusjonspartner under analyse-arbeidet.

Tusen takk også til leder av Etat for forvaltning Kjell Andreas Wolff, Nina Nordvik i Etat for hjemmesykepleie og Anette Krogstad i Byrådsavdeling for finans, konkurranse og eierskap, som velvillig stilte opp på intervju og bidro til å gi meg dybdekunnskap om hvordan modellen fungerer i praksis.

Til slutt, men ikke minst, vil jeg takke min veileder Norvald Monsen for å ha gitt meg meget god oppfølging og nyttige tilbakemeldinger under hele prosessen.

Bergen, 5. august 2011,

---

Øystein Halland

## Sammendrag

Denne utredningen tar for seg bruken av *aktivitetsbasert finansiering* som budsjettfordelings- og styringsmodell i en tjenesteytende avdeling i *offentlig sektor*. Aktivitetsbasert finansiering omtales ofte også som *innsatsstyrt finansiering* eller *stykkprisfinansiering*.

Forskjellen fra tradisjonell rammefinansiering er at hver *styringsenhet* får tildelt budsjettmidler ut fra *omfanget av aktiviteter* som utføres, i stedet for å måtte forholde seg til en fast ramme per budsjettperiode. Ved å knytte den enkelte styringsenhets finansiering (inntekter) direkte til aktivitetene, søker modellen å stimulere til økt *kostnadseffektivitet*.

Bergen kommune innførte slik aktivitetsbasert finansiering av sin *hjemmesykepleietjeneste* fra 1.1.2009 etter modell fra Kristiansand kommune.

Formålet med denne utredningen er å *beskrive* modellen som brukes på hjemmesykepleietjenesten i Bergen kommune, samt å *evaluere* om den ført til bedre kostnadseffektivitet.

For å gjøre en slik evaluering sammenstiller jeg produksjonsmengden (omfanget av aktiviteter) med kommunens utgifter til hjemmesykepleie år for år. Analyseperioden er året forut for innføringen, samt de to første årene etter at modellen ble tatt i bruk (dvs. 2008, 2009 og 2010).

---

# Innholdsfortegnelse

<b>FORORD .....</b>	<b>2</b>
<b>SAMMENDRAG.....</b>	<b>3</b>
<b>INNHOLDSFORTEGNELSE .....</b>	<b>4</b>
<b>1. INNLEDNING .....</b>	<b>7</b>
1.1 BAKGRUNN .....	8
1.2 FORMÅL OG AVGRENSNING .....	11
1.3 OPPGAVENS STRUKTUR .....	14
<b>2. REFERANSERAMME .....</b>	<b>16</b>
2.1 ØKONOMISTYRINGSPROBLEMET I PRIVAT OG OFFENTLIG SEKTOR .....	16
2.1.1 <i>Generelt</i> .....	16
2.1.2 <i>Ulikheter</i> .....	19
2.1.3 <i>Likheter</i> .....	20
2.2 DEFINISJON AV ULIKE EFFEKTIVITETS-BEGREPER.....	21
2.2.1 <i>Effektivitet/effektivisering</i> .....	21
2.2.2 <i>Kostnadseffektivitet (indre effektivitet)</i> .....	23
2.2.3 <i>Måleeffektivitet (ytre effektivitet) vs. allokeringseffektivitet</i> .....	24
2.2.4 <i>Produktivitet</i> .....	24
2.3 EN UTVIDET TRANSFORMASJONSMODELLE MED BEGREPSDEFINISJONER .....	25
2.4 KORT OM MÅLSTYRING .....	26
2.5 AKTIVITETSBASERT KALKULASJON OG -STYRING.....	27
2.6 BESTILLER-UTFØRER ORGANISERING .....	30
2.7 UTGIFTER VS. KOSTNADER .....	33
<b>3. METODE .....</b>	<b>34</b>
3.1 FORSKNINGSPØRSMÅLETS NATUR .....	34

---

3.2	FORSKNINGSDESIGN.....	34
3.3	DATAINNSAMLING .....	35
3.4	ANALYSETEKNIKK .....	36
<b>4.</b>	<b>EMPIRI.....</b>	<b>37</b>
4.1	OM TJENESTEOMRÅDET (HJEMMESYKEPLEIE) .....	37
4.1.1	<i>Generelt .....</i>	<i>37</i>
4.1.2	<i>Kort om lover og forskrifter .....</i>	<i>37</i>
4.1.3	<i>Egne målsettinger (serviceerklæring).....</i>	<i>38</i>
4.1.4	<i>Organisering.....</i>	<i>39</i>
4.2	NÆRMERE OM ABF-MODELLENS OPPBYGGING OG FUNKSJON .....	42
4.2.1	<i>Innledning .....</i>	<i>42</i>
4.2.2	<i>Den formelle relasjonen mellom bestiller og utfører: kontraktstyring.....</i>	<i>43</i>
4.2.3	<i>Beregning av internpriser (ABF-prisene) .....</i>	<i>43</i>
4.2.4	<i>Sammenhengen mellom regnskap, internpriser og effektivitet (produktivitet).....</i>	<i>44</i>
4.2.5	<i>Skillet mellom aktivitets- og effektivitetsavvik.....</i>	<i>46</i>
4.2.6	<i>Disponering av overskudd og underskudd i utførerene.....</i>	<i>48</i>
4.2.7	<i>Nærmere om utførernes rapportering og administrasjonens oppfølgingsansvar.....</i>	<i>49</i>
<b>5.</b>	<b>ANALYSE.....</b>	<b>51</b>
5.1	INNLEDNING.....	51
5.2	HAR ABF-MODELLEN FØRT TIL BEDRE KOSTNADSEFFEKTIVITET? .....	51
5.2.1	<i>Analyse av aktivitetsdata (produksjonsdata).....</i>	<i>53</i>
5.2.2	<i>Analyse av regnskapsdata .....</i>	<i>56</i>
5.2.3	<i>Produktivitetsanalyse .....</i>	<i>60</i>
5.2.4	<i>Vurdering av usikkerhetsmomenter.....</i>	<i>65</i>

---

5.2.5	<i>Fra produktivitet til kostnadseffektivitet.....</i>	67
<b>6.</b>	<b>AVSLUTNING.....</b>	<b>69</b>
6.1	RIMELIGHETSBE­TRAKTNINGER.....	69
6.2	KONKLUSJON .....	70
6.3	AVSLUTTENDE VURDERINGER .....	70
6.3.1	<i>Innledning .....</i>	70
6.3.2	<i>Anbefalinger og oppsummerende betraktninger .....</i>	71
6.4	FORSLAG TIL VIDERE STUDIER.....	73
	<b>VEDLEGG I: TEMA FOR INTERVJU HOS BFKE/ETAT FOR HSY.....</b>	<b>74</b>
	<b>VEDLEGG II: TEMA FOR INTERVJU HOS ETAT FOR FORVALTNING .....</b>	<b>75</b>
	<b>LITTERATURLISTE .....</b>	<b>76</b>

# 1. Innledning

Økonomistyring i offentlig sektor har vært gjenstand for diskusjon og reformer gjennom flere tiår og skiller seg fra økonomistyring i privat sektor langs flere dimensjoner<sup>1</sup>. Et viktig skille går mellom private og offentlige organisasjoners målsettinger.

I privat sektor er lønnsomhet den overordnede målsettingen, mens i offentlige organisasjoner er dette ikke tilfelle (Monsen 2009). I offentlige organisasjoner er målsettingene kontinuerlig gjenstand for “tautrekking” i form av at ulike politiske partier har ulike prioriteringer. Etter forhandlinger partiene imellom blir det vedtatt et budsjett (for kommunen, staten, etc.). Budsjettet er et konkret resultat av de politiske (målsettings)diskusjonene og utgjør offentlige organisasjoners viktigste dokument (ibid.)

Fordi budsjettet er så vesentlig, vil oppfølgingen av budsjettet spille en sentral rolle i den økonomiske styringen i offentlig sektor. Ved å utarbeide regnskap kan man sammenligne de virkelige inntektene og utgiftene med de budsjetterte. Dette kalles for budsjettkontroll, og er den viktigste funksjonen i tradisjonell offentlig økonomistyring.

I alle organisasjoner brukes det ressurser (innsatsfaktorer) til å fremstille produkter og/eller tjenester gjennom aktiviteter<sup>2</sup>.

Regnskapsinformasjon utgjør altså et viktig styringsredskap i organisasjoner, fordi den fremstiller en kvantitativ dimensjon ved aktivitetene som er gjennomført i en periode, og derfor enkelt kan sammenstilles med budsjettet<sup>3</sup>.

Av normativ regnskapslitteratur fremgår det at *kontroll* (engelsk: *accountability*<sup>4</sup>) og *beslutningstaking* er regnskapets to basismålsettinger. Dette betyr at regnskapsinformasjon skal benyttes i kontroll- og beslutningsprosesser, eller m.a.o. i økonomistyringen i en organisasjon (Monsen, 2009)

---

<sup>1</sup> Jf. avsnitt 2.1.2

<sup>2</sup> Jf. avsnitt 2.3

<sup>3</sup> Jf. Emmanuel et. al 1990, s 34. “Under forutsetning av at budsjett og regnskap har samme fokus” (Monsens anm.)

<sup>4</sup> Jf. det engelske uttrykket “to be called to account”, som er den opprinnelige betydningen av eller kjernen i begrepet “accountability” (Mulgan 2000).

## 1.1 Bakgrunn

En vanlig reform innenfor offentlig økonomistyring, spesielt i helse- og omsorgssektoren, er overgang fra tradisjonell rammefinansiering til finansieringsmodeller som er *aktivitetsbaserte*, eller til modeller som er en blanding av rammefinansiering og aktivitetsbasert finansiering (ABF). ABF blir ofte også omtalt som *innsatsstyrt finansiering* (ISF) eller *stykkprisfinansiering*.

Bergen kommune innførte 1.1.2009 en slik modell for aktivitetsbasert finansiering av hjemmesykepleie. Modellen har vært benyttet i Kristiansand kommune siden 2003 og ble utviklet i et samarbeidsprosjekt med Ernst & Young (Ernst & Young 2002).

Bakgrunnen for prosjektet med å utvikle modellen var (ibid.):

- kommunene har ofte problemer med å identifisere om budsjettunderskudd skyldes økt aktivitet eller manglende kostnadseffektivitet, pga. utilstrekkelige produksjonsdata
- en situasjon med økt aktivitet og uendret utgiftsramme gir vanskelige produksjonsbetingelser både for virksomhetene og de ansatte
- statiske budsjetttrammer gir ikke tilstrekkelige insentiver til utgiftsreduksjon og effektivisering
- kriteriebaserte modeller for fordeling av sentrale budsjetttrammer har svakheter (de har blitt kritisert for å være for statiske i forhold til variasjoner i behov gjennom året og for at de bygger på data som ikke er oppdaterte)

Ved bruk av ABF, anses det som formålstjenlig, pga. insentivvirkninger, at det innføres et skille i organisasjonen mellom de som gjør vedtak om tildeling av hjemmesykepleietjenester og de som utfører tjenestene. Dette kalles å organisere etter en “bestiller-utfører”-modell<sup>5</sup>.

Det sentrale innholdet i en ABF-modell er at utførerenhetene finansierer sine utgifter ved at de får betaling for omfanget av aktiviteter de utfører. Dette i motsetning til forbruksbasert eller kriteriebasert rammefinansiering, hvor hver enkelt utførerenhet tildeles et fast beløp per år til dekning av sine utgifter basert på tidligere års forbruk eller i henhold til visse objektive kriterier, f.eks. innbyggernes alderssammensetning.

---

<sup>5</sup> Jf. avsnitt 2.6



Betalingen (eller prisen) per måleenhet av hver aktivitet er forhåndsbestemt og beregnes ved bruk av prinsipper kjent fra økonomisk teori om aktivitetsbasert kalkulasjon/styring<sup>6</sup>.

I modellen som Bergen (og Kristiansand) kommune benytter for hjemmesykepleie er det 4 aktivitetsgrupper som alle har hver sin måleenhet (og tilhørende enhetspris) (Ernst & Young 2002):

<b>Aktivitet</b>	<b>Måleenhet (aktivitetsdriver)</b>
Pleie i hjemmet	Antall bestilte timer
Reise	Antall besøk (til brukere)
Administrasjonsaktiviteter	Antall brukere
Trygghetsalarmaktiviteter	Antall trygghetsalarmbrukere

**Tabell 1-1:** Aktiviteter og aktivitetsdrivere i hjemmesykepleien

For å sette ABF-modellen i sammenheng med en kommunes styringssystem kan man begynne på toppen:

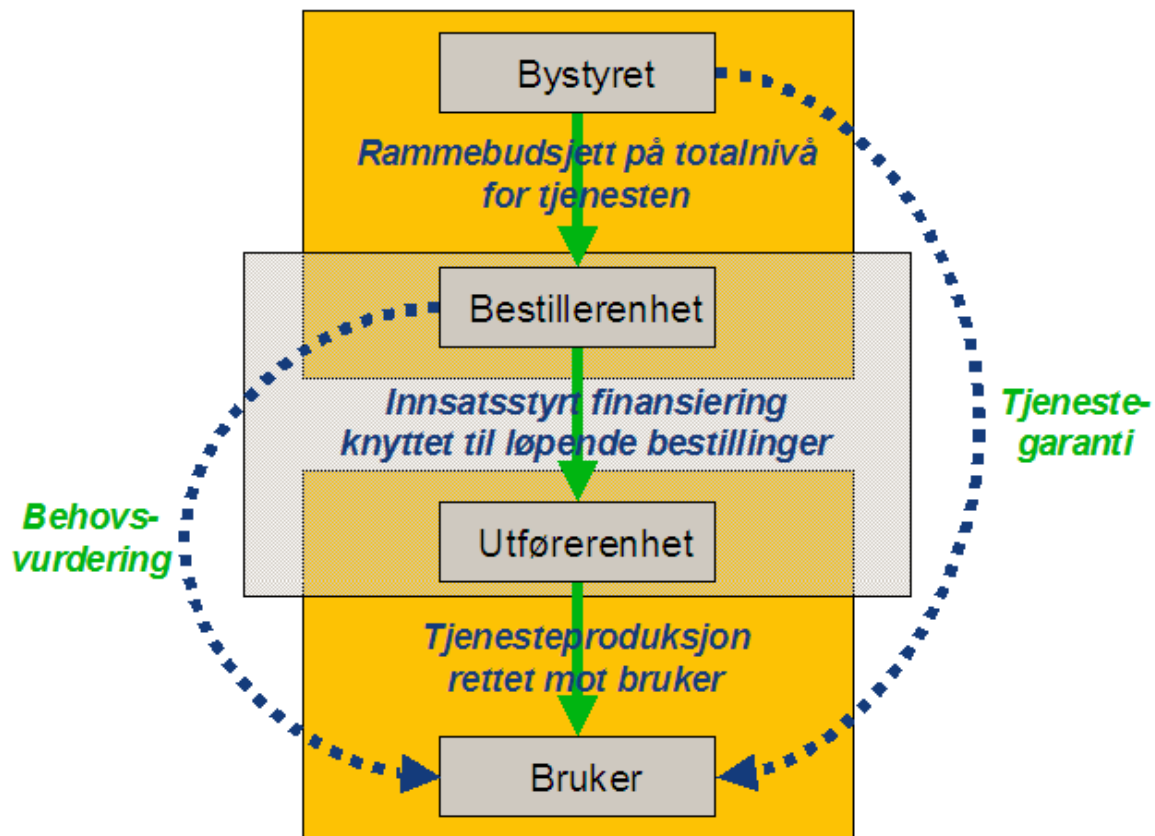
1. Kommunens totale budsjettamme for ulike tjenesteområder er et politisk ansvar og fastsettes av bystyret/kommunestyret gjennom årsbudsjettet.
2. Den totale rammen som er avsatt til hjemmesykepleietjenester fordeles ut på bestillerenhetene basert på tidligere års forbruk eller objektive kriterier (tradisjonell rammefinansiering)<sup>7</sup>.
3. Bestillerenhetene gjør behovsvurdering og fatter vedtak om tildeling av tjenester til innbyggerne. Med hvert vedtak følger aktivitetsbasert finansiering.
4. Utførerene leverer tjenester til brukerne iht. vedtak og får betaling fra bestillerenheten for utførte tjenester (aktiviteter).

Ernst & Young (2002) illustrerer ABF-modellen som benyttes på pleie- og omsorgstjenester i Kristiansand kommune med følgende figur:

---

<sup>6</sup> Jf. avsnitt 2.5

<sup>7</sup> Jf. "Forvaltningsenhetene (bestillerenhetene)" i avsnitt 4.1.4 for detaljer om fordelingen



**Figur 1.1:** Finansieringsform, oppgaver og rollefordeling (nedstrøms<sup>8</sup>)

Merk at det kan være flere bestillerenheter og flere utførerenheter innenfor samme tjenesteområde, selv om figuren benevner begge i entall. Ved flere bestillerenheter må den totale budsjettammen for hvert tjenesteområde fordeles ut på bestillerenhetene, jf. punkt 2 over.

Aktivitetsbasert finansiering som budsjettfordelings- og styringsmodell benyttes i dag på mange områder innen offentlig tjenesteproduksjon. Som nevnt er ABF spesielt utbredt i helse- og omsorgssektoren. Det benyttes blant annet i flere norske kommuner på hjemmesykepleie, hjemmehjelp (praktisk bistand husholdning), tjenester til utviklingshemmede og institusjonstjenester (alders- og sykehjem). I tillegg har det siden 1997 vært benyttet en modell med blanding av innsatsstyrt (aktivitetsbasert) finansiering og rammefinansiering i spesialisthelsetjenesten (sykehusene). Denne blandingsmodellen består i

<sup>8</sup> Jf. Figur 4.1, s. 42

---

dag, men andelen innsatsstyrt finansiering (ISF) er justert gradvis ned fra 70 % på det meste til 30 % p.t., slik at rammefinansiering i dag utgjør mesteparten av sykehusenes inntekter.

Det er imidlertid en forskjell som er verdt å merke seg mellom modellene som benyttes i sykehussektoren og i kommunesektoren. I førstnevnte sektor er bestiller- og utførerrollene *ikke* adskilte, og dette har skapt visse uønskede effekter<sup>9</sup> som har medvirket til nevnte nedjustering av ISF-andel.

I kommunene benyttes ABF også på andre områder enn pleie og omsorg. For eksempel innførte Kristiansand kommune innsatsstyrt (aktivitetsbasert) finansiering av kommunale barnehager fra januar 2004 (Kristiansand kommune 2010). I tillegg innførte de en slags ISF-modell for ressurstildeling til skolene fra skoleåret 06/07 (Kristiansand kommune 2006). I Nacka kommune i Sverige benyttes ABF på all kommunal tjenesteproduksjon foruten kultur, bibliotek og brannvesen (PwC, 2003).

## 1.2 Formål og avgrensning

Å vurdere bruken av ABF på offentlig tjenesteproduksjon på generell basis ville trolig føre for langt for en masterutredning. Det er også knyttet usikkerhet til i hvilken grad ABF er hensiktsmessig å bruke på ulike tjenesteområder. En ny modell på et nytt område kan medføre både fordeler og ulemper for politikerne, administrasjonen, de ansatte og/eller brukerne.

Denne utredningen vil derfor fokusere på bruken av aktivitetsbasert finansiering som budsjettfordelings- og styringsmodell på ett bestemt tjenesteområde i én bestemt offentlig organisasjon.

Valget har falt på Bergen kommune hvor aktivitetsbasert finansiering av hjemmesykepleie p.t. har vært i bruk i nesten 2,5 år (siden 1.1.2009).

Hjemmesykepleie inngår i tjenesteområde 3 “Tiltak for eldre og særlig omsorgstrengende” som har et driftsbudsjett (netto utgifter) på ca. 3,7 milliarder kroner i 2011 (av et samlet driftsbudsjett på i overkant av 9,1 milliarder kroner). Hjemmesykepleie er, i tillegg til at det

---

<sup>9</sup> såkalt “pasientskumming” og “pasientkryp” (se f.eks. Bjørndal, Bjørnenak og Johnsen 2003, s. 12)

er blant de vanligste områdene å bruke ABF på, et viktig område for kommunens økonomistyring fordi det utgjør en relativt stor andel av kommunens samlede driftsbudsjett (ca. 7 % i 2008). Samtidig er området viktig for kommunens innbyggere, fordi tjenesteomfanget (kvalitet og kvantitet) direkte eller indirekte berører mange av dem – som brukere eller som pårørende til brukere.

Det arbeides også med å ta i bruk ABF på andre områder enn hjemmesykepleie (og hjemmehjelp<sup>10</sup>) innenfor tjenesteområde 3 (Byrådssak 371/09). Ifølge Bergen kommunes årsmelding for 2010 vil kommunen i årene fremover oppleve en sterk vekst i antall eldre som behøver omsorgstjenester fra kommunen.

*Formålet med oppgaven er å beskrive ABF-modellen som brukes i Bergen kommune og intensjonene bak den, samt å evaluere hvorvidt bruken av modellen har resultert i bedre kostnadseffektivitet i hjemmesykepleietjenesten.*

Når det gjelder intensjonene bak å innføre ABF (og bestiller-utfører organisering), hevdes det i det teoretiske grunnlaget for modellen at den vil gi følgende effekter:

1. bedre grunnlag for politisk styring av tjenestetilbudet
2. bedre kontroll med det samlede utgiftsnivået
3. mer informasjon om årsaker til og ansvar for budsjettavvik
4. lettere å sammenligne mellom utførerenheter
5. bedre kostnadseffektivitet
6. mer rettferdig tjenestetildeling
7. bedre produksjons-/arbeidsbetingelser i de kommunale utførerenhetene

I denne utredningen velger jeg, i tillegg til å gi en beskrivelse av modellens oppbygging og funksjon, å avgrense evalueringen til punkt 5 over om kostnadseffektivitet<sup>11</sup>. Valget har falt på evaluering av kostnadseffektivitet, da dette punktet ofte er “hovedmotivasjonen” for å innføre modellen. I tillegg er det at punkt som lar seg analysere ved bruk av kvantitative data som jeg har fått tilgang til. Målet er altså å kunne besvare hvorvidt innføring og bruk av ABF

---

<sup>10</sup> Fra tidligere har Bergen kommune erfaring med bruk av ABF på hjemmehjelpstjenester (praktisk bistand husholdning), men dette utgjør bare en liten del av driftsbudsjettet.

<sup>11</sup> I utgangspunktet kunne jeg tenke meg å gjøre en bredere evaluering (av mer enn ett punkt), men for å begrense oppgavens omfang, har det blitt nødvendig å avgrense evalueringsdelen. Dette har imidlertid gitt meg mulighet til å gå mer i dybden på dette ene punktet.

---

på tjenesteområdet hjemmesykepleie i Bergen kommune har ført til bedre kostnadseffektivitet.

I tillegg til å ta i bruk ABF har Bergen kommune innført fritt brukervalg av hjemmesykepleie fra 1. mars 2010. Dette betyr at i tillegg til kommunens egne utførerenheter, skal det finnes minst én privat utfører av hjemmesykepleie slik at brukerne har mulighet til å bytte tjenesteleverandør dersom de ikke er fornøyd. Kommunen dekker utgiftene uavhengig av hvilken leverandør en bruker velger. Private aktører som ønsker å tilby hjemmesykepleie i Bergen må inngå avtale med kommunen og får betalt på like vilkår som kommunens egne utførerenheter. Private (og offentlige) tilbydere konkurrerer derfor på *kvalitet*, og ikke pris, for prisen er fastsatt på forhånd gjennom kalkylemodellen og er lik for alle aktører.

ABF er en forutsetning for å innføre brukervalgordning, men ABF forutsetter *ikke* at man også må benytte brukervalg (Sunnevåg, 2003). Innføring av fritt brukervalg er derfor en selvstendig beslutning om å ta i bruk konkurranse som virkemiddel blant annet for å gi utførerne insentiver til å produsere kvalitet (ibid.).

I "Politisk grunnlag for Bergensbyrådet, 28.09.07" er det fastslått at Byrådet vil vurdere å ta i bruk konkurranse blant annet innen hjemmesykepleien ved å innføre fritt brukervalg (Byrådssak 42/09). I Bergen kommune var derfor fritt brukervalg som konkurransemekanisme sannsynligvis et politisk motiv bak vedtaket om å innføre ABF.

Denne utredningen vil imidlertid fokusere på ABF som budsjettfordelings- og styringsmodell og *ikke* på selve brukervalgordningen og implikasjoner av den.

På generelt grunnlag kan det imidlertid nevnes at når brukervalgordning etableres (i tillegg til ABF), vil utførerenhetene også få incentiver til å levere *kvalitet*, for å unngå å miste brukere og tape inntekter. En slik ordning kalles ofte for et kvasi-marked. Dersom det fungerer etter hensikten, vil leverandøren som tilbyr de beste tjenestene vinne "kunder" (brukere) fra de øvrige leverandørene og dermed få økte inntekter, og vice versa.

Ellers kan det kort anføres at Oslo kommune, samt svenske og danske kommuner, har hatt gode erfaringer med brukervalgordning innen hjemmesykepleie. En evalueringsrapport fra august 2008 for prøveprosjektet med fritt brukervalg av hjemmesykepleie i bydel Vestre Aker i Oslo kommune viste at nesten 3 av 4 brukere var positive til ordningen, og at det

hadde vært en positiv utvikling i kvalitet og effektivitet i bydelens hjemmesykepleietjeneste i prøveperioden (ibid.).

### 1.3 Oppgavens struktur

I det videre arbeidet med utredningen presenterer jeg først i del **2. Referanseramme** en generell styringsmodell for alle typer organisasjoner, samt egne styringsmodeller for offentlige og private organisasjoner. Fordi fokuset i denne utredningen er på *styring av kommunens tjenesteytende avdelinger*, presenterer jeg også en egen figur for forholdet mellom administrasjonen og de tjenesteytende avdelingene. Videre gjør jeg rede for hvordan likheter og ulikheter mellom private og offentlige organisasjoner påvirker økonomistyringsproblemene i de to organisasjonstypene.

Deretter presenterer jeg ulike begreper for effektivitet, forsøker å plassere de i forhold til hverandre og relaterer de til økonomistyringen gjennom en modell for ressursbruk, aktiviteter, produksjon og organisatoriske målsettinger.

Videre forklarer jeg kort hva som menes med målstyring, før jeg presenterer teori om aktivitetsbasert kalkulasjon og -styring, samt bestiller-utfører organisering. De to sistnevnte emnene utgjør begge viktige elementer i ABF-modellen.

Til slutt gjør jeg rede for forskjellen mellom utgifter og kostnader som det er viktig å være observant på når man skal gjøre effektivitetsanalyser basert på offentlige regnskaper.

I del **3. Metode** beskriver jeg forskningsspørsmålets/problemstillingens natur, hvilken forskningsdesign jeg vil anvende og hvordan jeg vil gå frem for å kunne besvare forskningsspørsmålet.

I del **4. Empiri** gir jeg først en nærmere beskrivelse av tjenesteområdet hjemmesykepleie. Denne omfatter målsettinger og rammevilkår for tjenesteområdet, samt hvordan hjemmesykepleietjenesten er organisert i Bergen kommune p.t.

Deretter gir jeg en mer utførlig beskrivelse av ABF-modellens oppbygging og funksjon. Denne delen baserer seg på det teoretiske grunnlaget for modellen, samt på intervjuer med utvalgte nøkkelpersoner som har dybdekunnskap om hvordan modellen fungerer i praksis i Bergen kommune.

Videre gjør jeg i del **5. Analyse** en evaluering av hvorvidt innføring og bruk av ABF-modellen har ført til bedre kostnadseffektivitet på tjenesteområdet hjemmesykepleie i Bergen kommune.

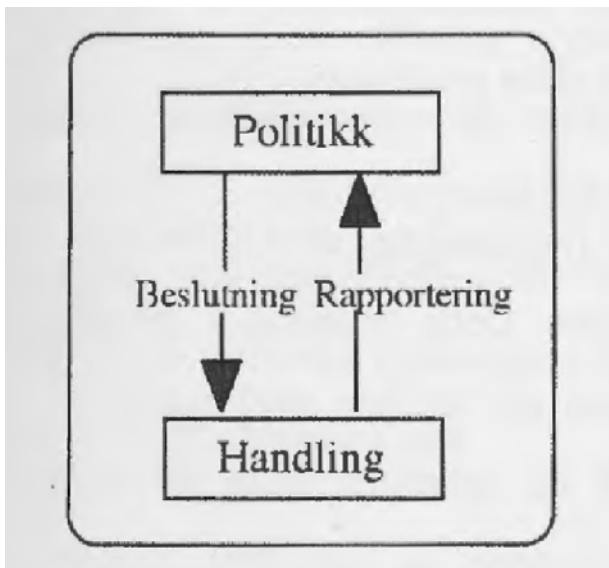
Til slutt i del **6. Avslutning** oppsummerer jeg funnene fra analysedelen, samt presenterer noen anbefalinger for å forbedre styringen av de tjenesteytende avdelingene i kommunen. Helt avslutningsvis kommer jeg med forslag til videre forskning.

## 2. Referanseramme

### 2.1 Økonomistyringsproblemet i privat og offentlig sektor

#### 2.1.1 Generelt

“På et generelt plan kan vi beskrive økonomistyringsproblemet ved å si at vi finner to nivåer i en organisasjon, nemlig et politisk nivå og et handlingsnivå. Med politisk nivå menes her det nivået i en organisasjon hvor man beslutter hva som skal være organisasjonens målsetting(er), og det handlende nivået skal omsette beslutningen til handling. I neste omgang skal det handlende nivået rapportere tilbake til det politiske nivået i hvilken grad det politiske nivåets beslutning har blitt omsatt i handling” (Monsen 2009). Følgende figur beskriver dette (ibid.):



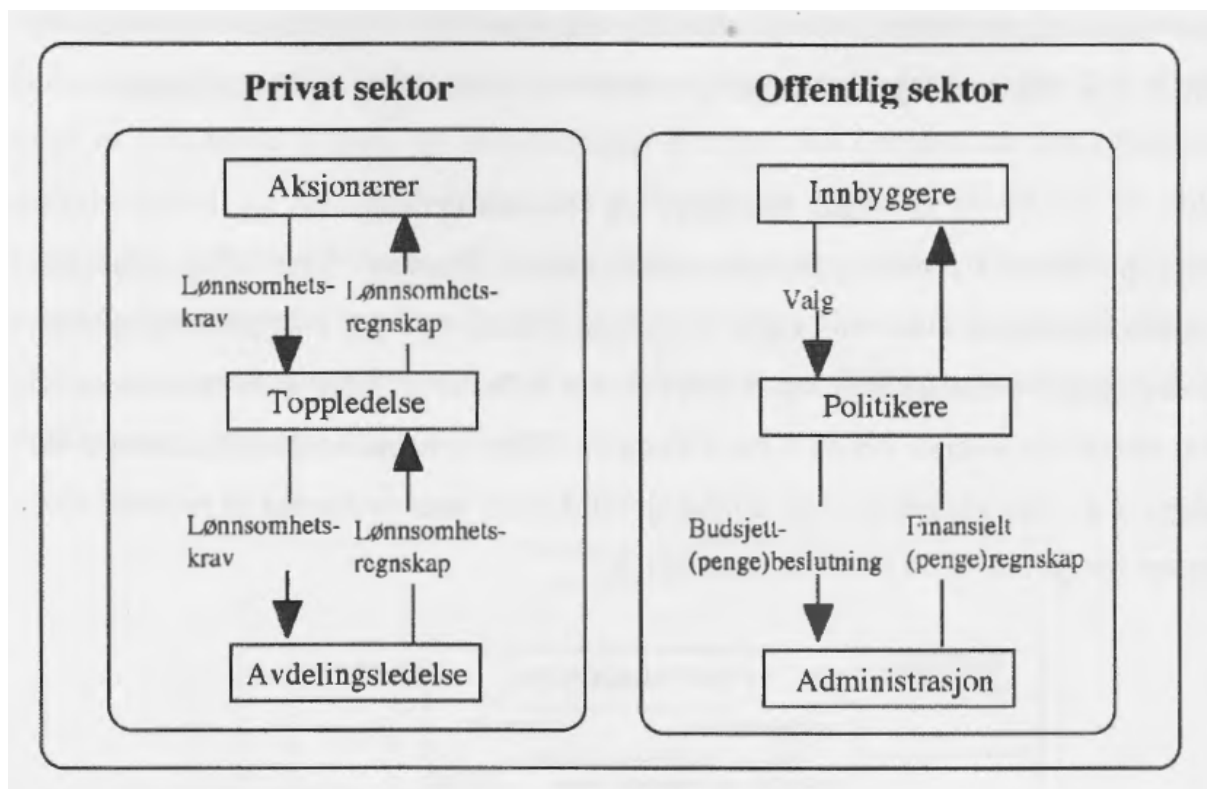
**Figur 2.1:** Generelt økonomistyringsproblem

Figur 2.1 beskriver altså det generelle økonomistyringssystemet i alle typer organisasjoner, inkludert private og offentlige organisasjoner (ibid.)

I en privat bedrift er det aksjonærene som bestemmer organisasjonens overordnede målsetting (som regel langsiktig lønnsomhet), og derfor utgjør det politiske nivået. I en offentlig organisasjon er det politikerne, på vegne av innbyggerne, som bestemmer de overordnede målsettingene i form av finansielle prioriteringer i budsjettet.



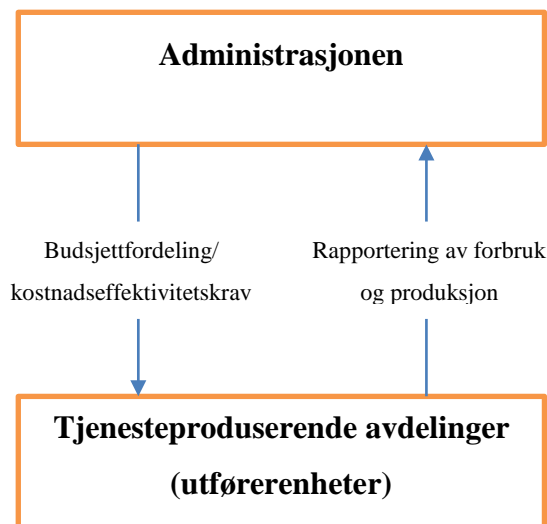
Monsen (2009) bruker følgende figur til å beskrive styringsproblemet i privat og offentlig sektor:



**Figur 2.2:** Styringsproblemet i privat og offentlig sektor

Noe private og offentlige organisasjoner har til felles, er at det finnes ulike nivåer, hvor et høyere nivå bestemmer hva et lavere nivå skal gjøre, samt at det lavere nivået blir regnskapspliktig overfor det høyere nivået (ibid.)

Etttersom denne utredningen i hovedsak dreier seg om samspillet mellom administrasjonen og tjenesteproduserende avdelinger som rapporterer til den, har jeg forsøkt å videreutvikle figuren for offentlig sektor over med et ekstra nivå under administrasjonen:



**Figur 2.3:** Utvidelse av Figur 2.2 for offentlig sektor

Administrasjonen fungerer som politikernes forlengede arm ned mot de tjenesteproduserende avdelingene (utførerenhetene). Med utgangspunkt i det politisk vedtatte budsjettet, får de tjenesteproduserende avdelingene tildelt en budsjetteramme fra administrasjonen (rammefinansiering), eller blir stilt ovenfor et direkte krav til kostnadseffektivitet uten fast ramme (aktivitetsbasert finansiering).

På samme måte som avdelingslederne i privat sektor rapporterer lønnsomhet i sin avdeling i form av internregnskap til toppledelsen, må lederne for de tjenesteproduserende enhetene i offentlig sektor rapportere i form av internregnskap til administrasjonen. Ved vanlig rammefinansiering har fokus i rapporteringen tradisjonelt vært på forbruk av innsatsfaktorer og budsjettkontroll (sammenstilling av regnskap og budsjett). Aktivitetsbasert finansiering krever i tillegg at rapporteringen gjør det mulig å sammenstille forbruk med produksjon, slik at administrasjonen kan vurdere om kravet til kostnadseffektivitet er oppfylt.

I privat sektor rapporterer internregnskapet gjerne lønnsomhet på flere måter. Dette inkluderer produktlønnsomhetsregnskap og/eller kundelønnsomhetsregnskap i tillegg til regnskap for avdelingens samlede lønnsomhetsresultat. Typisk varierer rapporteringsformen mellom bransjer og/eller selskaper, og formen er gjerne utviklet over tid med utgangspunkt i en hensiktsmessighetsvurdering.

Hvilken form et offentlig internregnskap ideelt sett bør ha, er et normativt spørsmål som jeg i denne utredningen ikke skal gi meg i kast med å besvare. Dog er det på sin plass å minne om at lønnsomhet ikke er en målsetting i offentlig sektor, og at det derfor kan reises prinsipielle

---

innvendinger mot bruken av privat lønnsomhetsregnskap i denne sektoren (jf. f.eks. Monsen 2009). Hensiktsmessighet er som nevnt et nøkkelord, og noen kommentarer rundt det kan derfor likevel forekomme.

### 2.1.2 Ulikheter

#### *Målsettinger*

Som nevnt i innledningen, er det forskjell på målsettingene i privat og offentlig sektor. I private bedrifter er lønnsomhet i form av langsiktig verdiskapning for aksjonærene som regel den overordnede målsettingen. I offentlig sektor gjøres det prioriteringer gjennom budsjettet som er et uttrykk for de overordnede *finansielle* målsettingene for budsjettperioden. Periodens lønnsomhetsresultat har vært den tradisjonelle måleenheten for evaluering av måloppnåelse i privat sektor, men er ikke nødvendigvis tilstrekkelig fordi “det sier lite om langsiktig verdiskapning” (Kaplan 2001). På samme måte er ikke budsjettkontroll nødvendigvis tilstrekkelig for å evaluere måloppnåelse i offentlig sektor, fordi målsettingene har flere dimensjoner enn at regnskapsmessige utgifter skal samsvare med de budsjetterte (jf. avsnitt 2.2.1 og 2.2.3).

Slike overordnede *ikke-finansielle* målsettinger kan gjerne også være en del av budsjettdokumentet. For eksempel står det i Byrådets forslag til årsbudsjett 2011 for Bergen kommune at “den overordnede målsettingen...” for tjenesteområde 3 (Tiltak for eldre og særlig omsorgstrengende) “er å sikre at alle som er avhengig av praktisk hjelp og bistand, og ikke kan ta omsorg for seg selv eller som har behov for nødvendig helsehjelp i form av pleie om omsorg, rehabilitering og hjelp til å gjenvinne ferdigheter, får dette på en kostnadseffektiv måte”.

#### *Fravær av markedskobling*

Foruten forskjellen i målsettinger, er fravær av markedskobling i offentlig sektor kanskje den største ulikheten mellom private og offentlige organisasjoner. Med fravær av markedskobling menes at offentlige organisasjoner ikke selger sine tjenester i et marked på samme måte som private bedrifter. Dersom det i det hele tatt tas betaling for tjenestene, er dette gjerne i form av egenandeler som ikke reflekterer ressursforbruket ved å produsere tjenestene.

### *Enveis pengestrømmer*

Offentlige organisasjoner mottar sine inntekter i form av skatter og avgifter fra innbyggerne, statlige tilskudd (kommuner), samt egenandeler for offentlige tjenester (Monsen 2009). Inntektene fordeles i neste instans ut igjen, gjennom budsjettet, i form av bevilgninger til ulike avdelinger, som leverer tjenester (f.eks. hjemmesykepleie) eller overfører penger (f.eks. sosialstøtte) direkte til innbyggerne. Felles for disse pengestrømmene er at de er enveis, dvs. at det ikke er sammenheng mellom det man betaler og det man mottar, eller omvendt. I privat sektor finnes det svært få eller ingen slike enveis pengestrømmer. Et mulig unntak kan være private organisasjoners støtte til veldedige/samfunnsnyttige formål uten krav om gjenytelse (som f. eks. profilering).

### **2.1.3 Likheter**

#### *Produksjon*

Både i private og offentlige organisasjoner foregår det en produksjonsprosess, hvor innsatsfaktorer, gjennom aktiviteter/prosesser, omdannes til varer og tjenester som leveres til mottakerne (jf. avsnitt 2.3). Denne likheten med private organisasjoner finnes spesielt i de tjenesteproduserende avdelingene (f.eks. utførerene i hjemmesykepleien).

#### *Organisering i ansvarsentra (styringsenheter)*

Alle store organisasjoner (både private og offentlige), uavhengig av organisasjonsstruktur, er vanligvis inndelt i ansvarsentra (Anthony & Young 2003). Et ansvarssenter (“responsibility center”) er en gruppe mennesker som arbeider mot en form for organisatorisk målsetting (ibid.). Dette nettverket av ansvarsentra kalles for styringsstrukturen (“the management control structure”) (ibid.). En avdeling, en divisjon, en etat, en seksjon, en enhet, etc. er alle eksempler på ansvarsentra, og ethvert ansvarssenter, unntatt de lengst ned i hierarkiet, består av alle underliggende ansvarsentra (ibid.). Hele organisasjonen er i seg selv et ansvarssenter (ibid.).

Det finnes 4 ulike hovedformer av ansvarsentra, og formen bør bestemmes av hva lederen kan kontrollere/påvirke og derfor bør evalueres etter (ibid.):

- Inntektssenter
- Resultatsenter
- Kostnads-/utgiftsenter
- Investeringsenter

## *Rapportering*

Som nevnt i avsnitt 2.1.1 over, må alle avdelinger (og ansvarssentra) i offentlig sektor, i likhet med avdelinger i privat sektor, rapportere i form av internregnskap til et høyere nivå i organisasjonen, jf. Figur 2.2 og Figur 2.3.

## 2.2 Definisjon av ulike effektivitets-begreper

Det er hittil i utredningen brukt flere begreper som behøver nærmere definisjon for å ha et så presist og konkret innhold som mulig. I litteratur om økonomisk styring anvendes et stort mangfold av begreper, og i det følgende vil jeg presentere noen av disse for å illustrere dette mangfoldet og for å plassere begreper i forhold til hverandre. Samtidig vil jeg underveis presisere hvilke begrepsdefinisjoner jeg selv velger å støtte meg på i denne utredningen, og til slutt presentere en figur som illustrerer disse begrepenes relasjon til organisasjoners ressursbruk, aktiviteter, produksjon og målsetting(er), jf. avsnitt 2.3.

### 2.2.1 Effektivitet/effektivisering

Effektivitet kan defineres som forholdet mellom verdien av (tjeneste)produksjonen og ressursinnsats (Busch, Johnsen og Vanebo 2009). Slik er begrepet også å forstå når det benyttes i denne utredningen, med mindre annet er angitt. I tråd med dette betyr effektivisering å øke forholdet mellom verdien av produksjonen og ressursinnsats.

I offentlig sektor er det imidlertid vanskelig å måle verdien av produksjonen ettersom offentlige virksomheter som regel ikke selger sine tjenester i et marked (ibid.), jf. avsnitt 2.1.2. Fordi effektiviteten ikke lar seg måle direkte, kan man i stedet måle indikatorer på effektivitet, f.eks. ulike kvalitetsdimensjoner som sier noe om verdien av tjenestene. Utviklingen i disse over tid sammenlignet med ressursinnsatsen kan gi en god indikasjon på effektiviteten (ibid.). Slike kvalitetsdimensjoner vil variere fra tjeneste til tjeneste, men eksempler kan være generell brukertilfredshet, punktlighet, antall klager, saksbehandlingstid, osv.

Konseptuelt er det imidlertid ingenting i veien for å forestille seg at all kommunal tjenesteproduksjon har en teoretisk verdi for alle interessentene (brukere, ansatte, myndigheter, samfunnet forøvrig, etc.), og at denne verdien blant annet er avhengig av kvaliteten på tjenestene. I litteraturen brukes flere ulike navn på denne teoretiske verdien av

produksjonen. Busch m.fl. (2009) bruker f.eks. begrepet samfunnsnytte. Andre steder benyttes effekt/nyttevirkning som en oversettelse av det engelske uttrykket “outcome” (jf. f.eks. Finansministeriet 2000). Nyland (2003) bruker ordet verdiskapning i sin doktorgradsavhandling om styringssystemer i norske sykehus.

I økonomisk litteratur skilles det ofte mellom *indre* effektivitet (“efficiency”) og *ytre* effektivitet (“effectiveness”). På norsk bruker man gjerne hjelpeuttrykkene “å gjøre tingene riktig” og “å gjøre de riktige tingene” for å skille mellom hhv. indre og ytre effektivitet. Ytre effektivitet henspiller på at (tjeneste)produksjonen vurderes opp mot målsettingen(e), mens effektivitet, slik det er definert i begynnelsen av dette avsnittet, egentlig er det samme som indre effektivitet (når verdiskapning ikke er eneste målsetting).

Et begrep som ofte brukes synonymt med indre effektivitet er *kostnadseffektivitet* (Borge og Sunnevåg 2006). Fordi definisjonen av effektivitet over er det samme som indre effektivitet (når verdiskapning ikke er eneste målsetting), menes det med effektivitet altså kostnadseffektivitet i denne utredningen, jf. avsnitt 2.2.2.

Et annet ord for ytre effektivitet, som vanligvis brukes i privat sektor, er *måleffektivitet* (eller formåleffektivitet). I offentlig sektor oversettes gjerne ytre effektivitet også med *allokeringseffektivitet* (ibid.), men etter min vurdering er dette begrepet for snevert, og jeg foretrekker derfor å bruke måleffektivitet i stedet, jf. avsnitt 2.2.3.

*For å skille mellom indre og ytre effektivitet vil jeg konsekvent benytte måleffektivitet hvis det er ytre effektivitet det refereres til.*

Dersom målsettingen utelukkende var høyest mulig verdiskapning per krone brukt på ressursinnsats, og verdiskapningen samtidig var målbar, ville det være unødvendig å skille mellom indre og ytre effektivitet. Dette er imidlertid *ikke* tilfelle i store deler av offentlig sektor. Målsettinger for noen oppgaver som utføres i offentlig sektor baserer seg vel så mye på menneskelige eller andre etiske hensyn som på verdiskapning. Et eksempel på slike hensyn kan være palliativ behandling (smertelindring), i stedet for aktiv dødshjelp, av mennesker som er rammet av alvorlig, dødelig sykdom. I tillegg er verdiskapningen (samfunnsnytt) i mange tilfeller vanskelig eller umulig å måle, f.eks. nytten av renere luft eller av en verdig alderdom.

---

Derimot, i organisasjoner med lønnsomhet som overordnet målsetting, kan overskudd (lønnsomhetsresultat) brukes til å måle både kostnadseffektivitet og måleffektivitet (Anthony & Young 2003, s. 12). I tillegg til å være et viktig uttrykk for i hvilken grad målsettingen er oppnådd, sier overskudd noe om forholdet mellom verdien av produksjonen (“output”) og ressursforbruk (“input”), altså kostnadseffektivitet (ibid.).

Fordi lønnsomhet, per definisjon, ikke er en målsetting i non-profit-organisasjoner (inkludert offentlig sektor), sier forskjellen mellom inntekter<sup>12</sup> og kostnader (lønnsomhetsresultat) ingenting om verken kostnadseffektivitet eller måleffektivitet (ibid.).

### 2.2.2 Kostnadseffektivitet (indre effektivitet)

Med (kostnads)effektiv produksjon menes det at det ikke sløses med innsatsfaktorer (*teknisk effektivitet*), og at innsatsfaktorene kombineres slik at en gitt mengde tjenester [av en gitt kvalitet], produseres så billig som mulig gitt prisene på innsatsfaktorene (Borge og Sunnevåg 2006 og [Frøyland m.fl. 2005]). Det siste kalles i økonomisk terminologi for optimal faktorsammensetning eller *priseffektivitet*.

Teknisk effektivitet betyr at (tjeneste)produksjonen maksimeres gitt bruken av innsatsfaktorer (Borge og Sunnevåg 2006). Eksempler på teknisk *ineffektivitet* kan være at arbeidstiden til de ansatte ikke utnyttes fullt ut (til langsiktig praktisk kapasitet), eller at et tjenesteområde disponerer flere biler enn de har behov for.

Priseffektivitet innebærer f.eks. at miksen mellom ufaglærte, hjelpepleiere og sykepleiere er optimal i forhold til oppgavene, eller at bilene man disponerer ikke er uhensiktsmessig dyre i drift. Dersom f. eks. sykepleiere bruker for mye tid på oppgaver som ikke krever sykepleierkompetanse, som matlaging eller rengjøring, vil driften sannsynligvis ikke være priseffektiv.

Økning i kostnadseffektivitet kan altså oppnås gjennom høyere teknisk effektivitet eller bedre priseffektivitet.

---

<sup>12</sup> Inntekter i betydningen “lønnsomhetsinntekter”, dvs. de inntektene som har lønnsomhetsvirkning i den aktuelle regnskapsperioden (jf. avsnitt 2.7 for forskjellen mellom lønnsomhetsvirkning og pengevirkning).

### 2.2.3 Måleffektivitet (ytre effektivitet) vs. allokeringseffektivitet

Allokeringseffektivitet er et annet ord for effektiv ressursallokering, dvs. at ressursinnsatsen (i form av budsjettvedtak) fordeles effektivt (i samfunnsøkonomisk forstand) til ulike tjenesteområder. Effektiv ressursallokering innebærer at den totale produksjonen av hvert enkelt gode er på et optimalt nivå, slik at innbyggernes grensenytte ved økt produksjon akkurat tilsvarer grensekostnaden for det offentlige (Borge og Sunnevåg, 2006).

For kommuner vil kravet om effektiv ressursallokering gi seg uttrykk i det som ofte kalles *prioriteringseffektivitet* (ibid.). Prioriteringseffektivitet uttrykker i hvilken grad (kommune)politikerne kan foreta prioriteringer, mellom ulike tjenesteområder, *som er i tråd med innbyggernes ønsker og behov*, gitt de rammene som er fastsatt av staten gjennom lover og forskrifter samt målsettinger for kommunal tjenesteproduksjon (ibid.).

Som nevnt over er ikke mest mulig effektiv ressursallokering nødvendigvis den eneste målsettingen i offentlig sektor. Målsettinger kan også være basert på menneskelige eller andre etiske hensyn. Derfor er det bedre å bruke måleffektivitet som uttrykk for ytre effektivitet også i offentlig sektor. Måleffektivitet uttrykker i hvilken grad en organisasjons målsetting(er) blir oppfylt gjennom (tjeneste)produksjonen.

### 2.2.4 Produktivitet

Produktivitet kan defineres som forholdet mellom produksjonsmengde og ressursinnsats (Busch m.fl. 2009). Siden produksjonsverdien (og dermed kostnadseffektiviteten) som regel ikke lar seg måle direkte i offentlig sektor, brukes ofte produktivitetmåling som substitutt for effektivitetmåling. Å bruke produktivitet som indikator på effektivitet er derfor utbredt i offentlig sektor, spesielt dersom man ikke heller måler kvalitetsdimensjoner ved tjenestene<sup>13</sup>.

Produktivitet som indikator på effektivitet bør imidlertid brukes med en viss varsomhet. Grunnen til det er at dersom økt produksjonsmengde går på bekostning av kvalitet (og dermed verdi per enhet), kan produktiviteten øke uten at effektiviteten gjør det.

Produktivitet er altså et mål der kvaliteten (i form av verdi per enhet) ikke blir hensyntatt. Dersom kvaliteten er konstant ved endring i forholdet mellom produksjonsmengde og

---

<sup>13</sup> jf. avsnitt 2.2.1



---

ressursinnsats, vil produktivitet og effektivitet være det samme. I så fall kan man bruke produktivitetsutviklingen som mål på endring i effektivitet uten å måtte gå den vanskelige veien om verdimåling av (tjeneste)produksjonen.

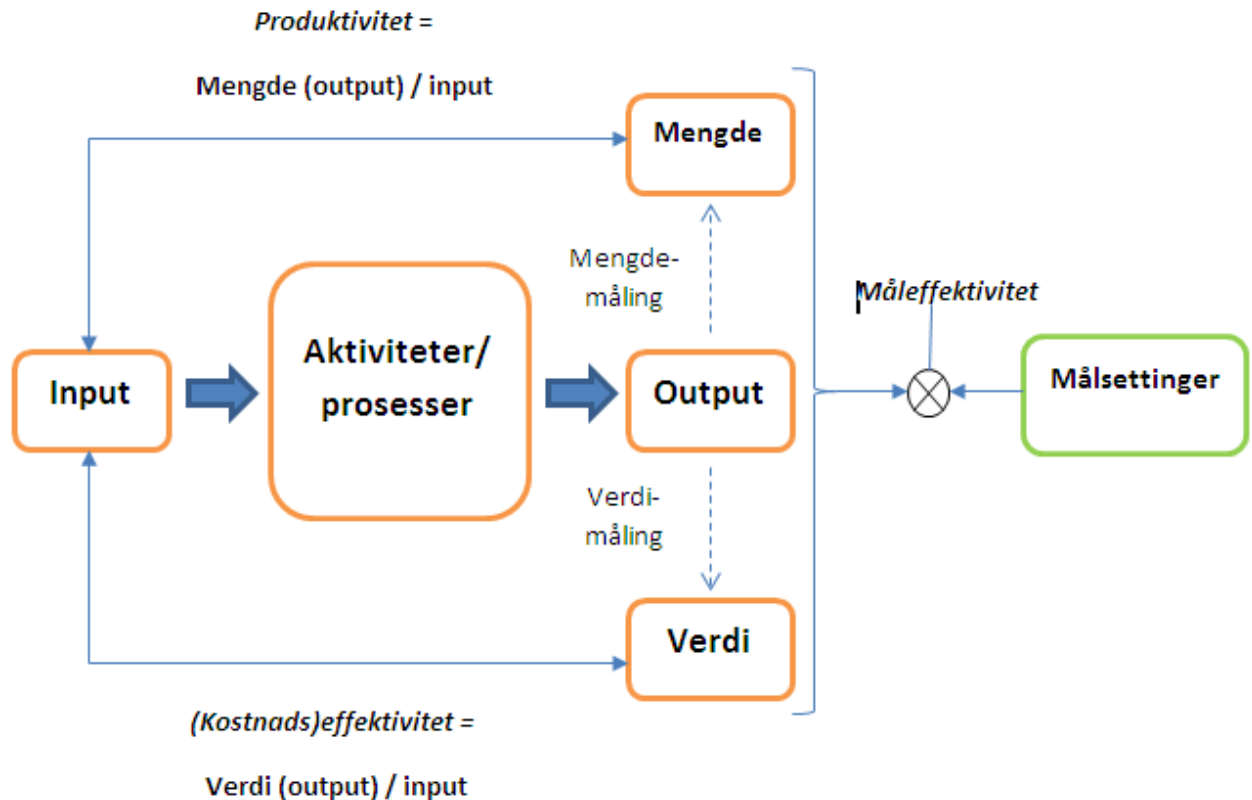
## 2.3 En utvidet transformasjonsmodell med begrepsdefinisjoner

Begrepene (kostnads)effektivitet og produktivitet har *det* til felles at de anvendes til å evaluere bruken av innsatsfaktorer (“input”) i framstillingen av produkter/tjenester (“output”) i en organisasjon. Denne prosessen kan beskrives med en enkel modell som Busch m. fl. (2009) kaller for transformasjonsmodellen. I organisasjonen foregår det en *transformasjonsprosess* hvor input omdannes til output ved planlegging, organisering og gjennomføring av *aktiviteter* (Hoff 2010, egne uthevelser). Resultatet av denne transformasjonsprosessen (output) kan måles (mengde og/eller verdi) eller beskrives.

Det er to formål som gjør slik informasjon om output nødvendig: (1) å måle kostnadseffektivitet, og (2) å vurdere i hvilken grad faktisk (tjeneste)produksjon samsvarer med målsettingene (måleffektivitet) (Anthony & Young 2003, s. 619). I organisasjoner med lønnsomhet som målsetting, er bruttofortjeneste (“gross profit”) eller overskudd (“net income”) to mål som kan brukes til å evaluere begge deler. I offentlig sektor, og i non-profit organisasjoner for øvrig, finnes det ikke noe slikt finansielt mål, fordi inntektene ikke reflekterer utgiftene på samme måte som i privat sektor (ibid.), jf. avsnitt 2.1.2.

Emmanuel, Otley & Merchant (1990) tar utgangspunkt i en enkel transformasjonsmodell for å lage en generell styringsmodell (“a general control model”) som også inkluderer måling av output og målsetting.

For å sette begrepsdefinisjonene som benyttes i denne utredningen i relasjon til økonomistyringen, vil jeg illustrere med følgende modell som tar utgangspunkt i transformasjonsmodellen, nevnte styringsmodell og beskrivelser i Anthony & Young (2003):



**Figur 2.4:** Utvidet transformasjonsmodell med begrepsdefinisjoner

## 2.4 Kort om målstyring

Måleffektivitet er et begrep som det kan være vanskelig å operasjonalisere, spesielt i offentlig sektor<sup>14</sup>. En metode som benyttes er å bryte de overordnede målsettingene ned i mer operative styringsmål for ulike deler av organisasjonen. Hvert styringsmål konkretiseres gjerne gjennom flere styringsparametere som det regelmessig må innhentes informasjon om (SSØ, 2009). Styringsparameterne sier typisk noe om kvaliteten på (og verdien av) tjenestene<sup>15</sup>, eller andre dimensjoner som ansees som viktige for de overordnede målsettingene. Et slikt styringsverktøy kalles ofte for mål- og resultatstyring eller balansert målstyring (“balanced scorecard”).

Eksempler på styringsparametere kan være at gjennomsnittlig brukertilfredshet for en tjeneste skal være minst 4 på en skala fra 1 til 5, eller at de ansattes sykefravær skal være

<sup>14</sup> Jf. avsnitt 2.2.3

<sup>15</sup> Jf. avsnitt 2.2.1

under 7 %. Mange av styringsparameterne kan imidlertid trekke i motsatt retning, derav navnet *balansert* målstyring, og det finnes ingen fasit på hvordan man skal veie hensyn til de ulike interessentene opp mot hverandre. Et stilisert eksempel på dette kan være at kommunen ønsker lave utgifter, brukerne ønsker høy kvalitet på tjenestene og de ansatte ønsker en arbeidshverdag som ikke er for stressende.

Ved å sammenligne målte nivåer av ulike styringsparametere, med konkrete målsettinger for de samme parameterne, kan man vurdere hvorvidt måleffektiviteten er tilfredsstillende.

## 2.5 Aktivitetsbasert kalkulasjon og -styring

Aktivitetsbasert kalkulasjon (ABC)<sup>16</sup> ble først introdusert som et verktøy for bedre kalkulering av produktkostnader i industribedrifter (Bjørndal m.fl. 2003). Senere er konseptet blitt utviklet slik at fokuset nå i første rekke er på bruken av aktivitetsbasert informasjon for styringsformål (ibid.). Med dette menes hvordan aktiviteter driver ressursbruken og hvordan ressursbruken kan påvirkes, derav den alternative betegnelsen aktivitetsbasert styring (ABM)<sup>17</sup> (ibid.). Samtidig er fokuset flyttet fra tradisjonelle serieproduserende industribedrifter til tjenesteytende virksomheter (ibid.).

De sentrale elementene i en ABC-modell er *aktiviteter*, *kostnadsdrivere* (/aktivitetsdrivere) og *kostnadsobjekter* (produkter, kunder eller tjenester).

Et kostnadsobjekt (f. eks. hjemmesykepleie) forbruker noen direkte ressurser (f.eks. medisinsk materiell), mens tyngden av ressursforbruket skjer indirekte via aktiviteter (f.eks. pleie i hjemmet) (ibid., egne eksempler).

En kostnadsdriver er en faktor som driver arbeidsbyrden i virksomheten (ibid.). Ulike aktiviteter (f. eks. pleie i hjemmet og reise) har ulike kostnadsdrivere (såkalt flerfaktorvariabilitet). Med andre ord, en kostnads-/aktivitetsdriver er den faktor som i størst

---

<sup>16</sup> Fra engelsk Activity Based Costing

<sup>17</sup> Fra engelsk Activity Based Management

mulig grad forklarer endring i kostnader (utgifter<sup>18</sup>) ved endring i aktivitetsvolum (f.eks. antall timer pleie eller antall brukerbesøk).

Aktiviteter er alle små og store gjøremål/prosesser som utføres for å fremstille et produkt eller en tjeneste<sup>19</sup>.

Fordi (tjeneste)produksjon som regel består av et stort antall slike aktiviteter må de grupperes i mer eller mindre ensartede *kostnadsgrupper*. Slik gruppering av aktiviteter foretas med utgangspunkt i noen generelle krav (ibid.):

- a. Separabilitet. Det må være mulig å skille ressursbruken i en kostnadsgruppe fra ressursbruken for alle andre kostnadsgrupper.
- b. Homogenitet med hensyn til driveren av kostnadene i kostnadsgruppen. ABC forutsetter at man kan beskrive forbruket av aktiviteten i én faktor, typisk varighet eller frekvens.
- c. Styringsmessig meningsfull inndeling

Det sistnevnte punktet har fått betydelig oppmerksomhet i ABM (ibid.) Målsettingen med en slik gruppering er å bidra til å øke forståelsen av hva ressursene brukes til, for på den måten å bidra til kartlegging av effektiviserings-potensialet (ibid.).

Ofte vil det være en avveining mellom b og c (ibid.). Dersom målsettingen er å styre en tjenestes ressursbruk, kan det være fornuftig å dele tjenesten inn i logiske aktiviteter og å måle ressursbruken for disse aktivitetene (ibid.). Enkelte av disse aktivitetene vil da kunne ha flere kostnadsdrivere (ibid.), og dette er ikke i tråd med b.

Generelt kan man si at dersom formålet i første rekke er å få frem hva som driver kostnader, bør kriterium b tillegges størst vekt (ibid.). Dersom formålet er kostnadssammenligning (benchmarking) mellom enheter bør kriterium c tillegges størst vekt (ibid.).

*Siden ABF primært er utviklet for å styre ressursbruk i tjenesteproduksjonen, og ikke for å finne ut hva tjenestene koster å produsere, bør altså modellen prioritere styringsmessig meningsfull inndeling foran homogenitet.*

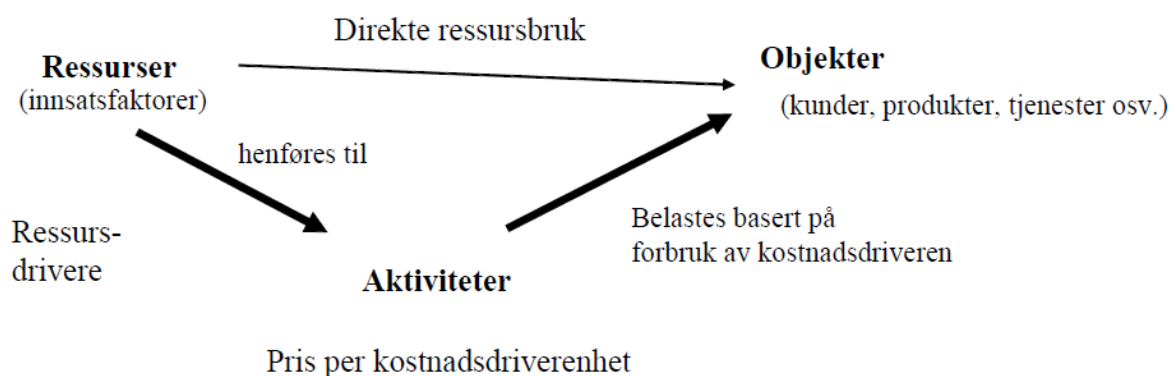
---

<sup>18</sup> I offentlig sektor regnskapsføres utgifter, ikke kostnader. Kostnad kan defineres som forbruk av innsatsfaktorer, mens en utgift er kjøp av innsatsfaktorer (som innebærer en forpliktelse til utbetaling, umiddelbart eller senere). I dette avsnittet velger jeg å bruke begrepet kostnad fordi det er det som vanligvis benyttes, men jf. avsnitt 2.6 for flere detaljer.

<sup>19</sup> Jf. Figur 2.4, s. 26

Mens transformasjonsmodellen<sup>20</sup> behandler virksomheten som en “black box”, er et av de sentrale poengene med ABC å åpne opp virksomheten (ibid.), slik at man kan avgjøre på hvilke områder man er kostnadseffektiv og ikke.

Følgende figur illustrerer sammenhengen mellom ressurser, aktiviteter og kostnadsobjekter, og to stegs prinsippet i kostnadsfordelingen:



**Figur 2.5:** ABC metodens grunnprinsipper (ibid.)

Første steg er å henføre kostnader til aktiviteter (kostnadsgrupper) basert på hvordan aktivitetene beslaglegger ressurser (ibid.) Basert på aktivitetens ressursforbruk og måling av kostnadsdriveren prises aktiviteten gjennom kostnadsdriveren (ibid.)

F.eks. dersom en tidsstudie viser at administrasjonsaktiviteter i hjemmesykepleien utgjør 25 % av de samlede utgiftene for tjenesteområdet i en tidsperiode, og antall brukere blir pekt ut som driveren av arbeidsbyrden innenfor administrasjon, kan man enkelt beregne en pris for administrasjonsaktiviteter per bruker (per tidsperiode).

Denne prisen ligger til grunn for steg to som er fordelingen fra aktiviteter til kostnadsobjektene basert på forbruk av kostnadsdriveren (ibid.). I klassisk ABC-teori legges det også vekt på at dersom det eksisterer ubenyttet kapasitet i organisasjonen, skal kostnaden for denne ikke fordeles ut på kostnadsobjektene (jf. f.eks. Bergstrand (2009), s. 81).

I ABF-modellen som benyttes for hjemmesykepleie er hjemmesykepleietjenester det eneste kostnadsobjektet, og dermed gjøres ingen slik “steg to”-fordeling.

<sup>20</sup> Jf. Figur 2.4 i avsnitt 2.3

## 2.6 Bestiller-utfører organisering

Bestiller-utfører organisering anses som *en nødvendig forutsetning* for vellykket innføring av aktivitetsbaserte finansieringsmodeller. Dette gjelder særlig på områder der tjenestetildeling er basert på faglig skjønn slik som i hjemmesykepleien. Dersom de tjenesteytende avdelingene skulle gjøre behovsvurdering og vedtak om tildeling av tjenester til brukerne, ville de selv være i stand til å påvirke aktivitetsnivået, og dermed egne inntekter, i betydelig grad (PwC 2003). I en slik situasjon er det fare for at utførerne handler opportunistisk<sup>21</sup>, og at modellen dermed blir aktivitets- og kostnadsdrivende. Erfaringer innen spesialisthelsetjenesten, tyder på en slik utvikling (ibid.)<sup>22</sup>.

Bestiller-utfører organisering representerer i prinsippet en overgang fra hierarkisk styring til *kontraktstyring* (Busch m. fl. 2009, egen uthevelse).

Eller som Nesheim og Vathne (2000) uttrykker det:

*“Med bestiller-utfører organisering menes en analytisk tilnærming hvor det blir etablert “en viss forhandlingsrelasjon” og “en viss uavhengighet” mellom forvaltningsenhet og driftsenhet.”*

Bestiller-utfører organisering skiller seg fra tradisjonell hierarkisk organisering ved at (ibid.):

- Det skilles mellom myndighetsutøvelse og tjenesteproduksjon
- De to oppgavene utøves av ulike enheter i organisasjonen
- Bestilleren definerer innhold og kvalitet på tjenestene og er ansvar for oppfølging og kontroll av utfører
- Utfører er ansvarlig for tjenesteproduksjonen
- Kontroll og oppfølging finner sted i et avtaleforhold mellom bestiller og utfører

Det skilles gjerne mellom såkalte “myke” og “harde” kontrakter mellom bestiller og utfører.

Busch m. fl. (2009) beskriver forskjellen på følgende måte:

*“I mer “myke” arrangementer kan bestiller og utfører både være samlokalisert og ha stor organisatorisk nærhet. I slike tilfeller vil den hierarkiske styringen ha vel så stor effekt som den markedsmessige.”*

---

<sup>21</sup> Et eksempel på en opportunistisk handling kunne være at en utføreenhet tildeler mer tjenester enn nødvendig til brukere med lavt hjelpebehov i den hensikt å øke egne inntekter. Fordi behovsvurdering innenfor pleie- og omsorg i stor grad er basert på skjønn, ville faren for slik opportunistisk atferd sannsynligvis være overhengende, spesielt dersom utføreenheten strever med å nå administrasjonens krav til kostnadseffektivitet.

<sup>22</sup> Jf. avsnitt 1.1, s. 11 samt fotnote 9

---

*Lederen som er overordnet både bestiller og utfører, vil lett kunne gripe inn i kontraktsforhandlingene og utøve sin autoritet. Denne formen ser ut til å passe når det er vanskelig å kvantifisere tjenesteproduksjonen.*

*I "harde" kontrakter legges det vekt på både stor fysisk og stor organisatorisk avstand – noe som i stor grad vil formalisere kommunikasjon og samarbeid mellom bestiller og utfører. Slike arrangementer synes å passe best ved tjenester som lettere lar seg måle, og hvor det er enklere å etablere formelle kvalitetssikringssystemer."*

Hjemmesykepleie er et eksempel på en tjeneste som det er vanskelig å kvantifisere, i alle fall når det gjelder behov og kvalitet.

*Formodentlig vil da en myk relasjon mellom bestiller og utfører passe best for dette tjenesteområdet.*

En bestiller-utfører organisering kan være aktuell både når kommunale enheter utfører en tjeneste og det ikke er konkurranse om oppdraget, og ved konkurranseutsetting av tjenesten (Nesheim og Vathne 2000).

Begrunnelsen for bestiller-utfører organisering uten konkurranseutsetting er "å avklare roller og ansvarsforhold i organisasjonen"<sup>23</sup>, samt å bidra til spesifisering og kontroll med innhold og kvalitet på en tjeneste" (ibid.).

Eller som Nygård (2000) ved "Ressurssenteret for omsorgstjenester" uttrykte det i et konferanseinnlegg (Nesheim og Vathne 2000, s. 74):

*"Det er problematisk når forvaltnings- og driftsansvaret er lagt til samme linjeledelse i den kommunale organisasjonen. Dette skyldes at de to rollene er prinsipielt uforenlige; ved at tildeling av hjelp, selve utførelsen av tjenesten og klagebehandling er plassert på samme nivå. Dette kan føre til uklare bestillinger, fravær av reell kontroll og utydelig politiske ansvar."*

Når det gjelder andre motiver enn de som er nevnt hittil, fremhever Ernst & Young (2002) at "et hovedmotiv bak bestiller-utfører modellen er å sørge for et enhetlig tilbud for alle kommunens innbyggere", altså *rettferdig tjenestetildeling*<sup>24</sup>.

Samtidig vil bestiller-utfører organisering (og ABF) innebære "at det blir lettere å sammenligne de utførende enhetenes produksjon og utgiftsnivå"<sup>25</sup>, fordi enhetene vil ha mer

---

<sup>23</sup> Jf. punkt 3 i avsnitt 1.2

<sup>24</sup> Jf. punkt 6 i avsnitt 1.2

sammenlignbare produksjonsvilkår” (ibid.). I litteratur om økonomisk styring kalles dette for “benchmarking” (jf. for eksempel Busch m.fl. 2009).

Når kommunale enheter blir utsatt for konkurranse, kommer et sett med argumenter *i tillegg* til de som er presentert ovenfor (Nesheim og Vathne 2000).

Ved konkurranseutsetting (hel eller delvis) er det uansett nødvendig å ha en bestillerfunksjon i kommunen som spesifiserer krav til tjenesteinnhold og -kvalitet, forhandler og følger opp kontraktsvilkår med private tjenestetilbydere. Samtidig er det viktig med en uavhengig enhet som kan bidra til å sikre likebehandling av private og offentlige utførerenheter ved delvis konkurranseutsetting. Eller som Nesheim og Vathne (2000) uttrykker det:

*“En slik organisasjonsmodell legger også til rette for at kontrakter og avtaler med interne leverandører blir fulgt opp på samme måte som kontrakter og avtaler med private leverandører. Kontroll og oppfølging av tjenesteproduksjonen skal finne sted basert på et avtaleforhold, uansett om det er en privat bedrift eller en intern utførerenhet som er ansvarlig for driften.”*

Nesheim og Vathne (2000) påpeker videre at bestiller-utfører organisering også kan ha en rekke ugunstige konsekvenser:

- Økte samhandlingskostnader
- Oppsplitting og manglende helhetsansvar
- Dobling av kompetanse
- Unødvendig byråkratisering

I rapporten utdypes ikke disse ugunstige konsekvensene i særlig grad, men de fleste er vel ganske selvforklarende. Et ekstra organisasjonsledd (bestiller) vil nødvendigvis føre til noe mer samhandling/byråkratisering. Samhandlingskostnader og byråkratisering vil imidlertid kunne motvirkes ved samlokalisering og organisatorisk nærhet, jf. over om “myke” kontrakter.

Når det gjelder dobling av kompetanse menes det at de som gjør behovsvurdering i bestillerleddet bør ha minst like god pleiefaglig kompetanse som de ansatte i utførerenhetene for å kunne gjøre en riktig vurdering av hjelpebehovet til den enkelte bruker.

---

<sup>25</sup> Jf. punkt 4 i avsnitt 1.2



---

## 2.7 Utgifter vs. kostnader

I offentlige regnskap rapporteres *utgifter*, og ikke *kostnader* (med noen unntak). Litt forenklet kan man forklare forskjellen ved å si at utgifter er *kjøp* av innsatsfaktorer mens kostnader er *forbruk* av innsatsfaktorer. At utgifter omfatter kjøp av innsatsfaktorer kan man lese utfra definisjonen i Monsen (2010): “*utgifter* defineres som forpliktelser til utbetalinger, enten umiddelbart eller senere”<sup>26</sup>. Dette betyr at utgifter alltid vil ha *finansiell (penge)virkning*, enten i den aktuelle regnskapsperioden, eller i senere regnskapsperioder (ibid.).

Utgifter har også en annen virkning som det fokuseres på i privat sektor, nemlig *lønnsomhetsvirkningen*. Det vanlige navnet på utgiftenes lønnsomhetsvirkning er *kostnader*. At kostnader tilsvarer forbruk av innsatsfaktorer kan forstås ut fra definisjonen i Zimmerman (2003, s. 29): “cost is a sacrifice of resources”. Utgifter (kjøp av innsatsfaktorer) har derfor som hovedregel lønnsomhetsvirkning i den regnskapsperioden de forbrukes, uavhengig av når de kjøpes.

Mens utgiftenes pengevirkning sier noe om hvordan utgiftene påvirker en organisasjons pengebeholdning (via pengeresultatregnskapet), sier lønnsomhetsvirkningen noe om hvordan utgiftene påvirker organisasjonens egenkapital (via lønnsomhetsresultatregnskapet). Regnskapene i offentlig og privat sektor er derfor fundamentalt forskjellige.

Som nevnt tidligere finnes det i offentlig sektor også andre utgifter som ikke er kjøp av innsatsfaktorer (f.eks. trygdeytelser og tilskuddsordninger), jf. “*Enveis pengestrømmer*” s. 20. Denne typen utgifter betales imidlertid ikke ut over budsjettene til rene tjenesteytende avdelinger, slik at i hjemmesykepleiens utførelsenheter vil kjøp av innsatsfaktorer alene utgjøre utgiftene (på samme måte som i privat sektor). Eksempler på slike utgifter er lønnsutbetalinger til de ansatte, leasing av tjenestebiler, drivstoffutgifter, kjøp av medisinsk materiell, leie av lokaler, osv.

---

<sup>26</sup> Inntekter defineres tilsvarende som “krav på innbetalinger, enten umiddelbart eller senere” (ibid.).

## 3. Metode

### 3.1 Forskningsspørsmålets natur

Forskningsspørsmålet i denne utredningen er både *beskrivende* og *evaluerende*.

I første omgang beskriver jeg ABF-modellens oppbygging, og hvordan den fungerer i praksis på tjenesteområdet hjemmesykepleie i Bergen kommune. Formålet med denne delen av oppgaven er altså å *dokumentere* hvordan modellen er konstruert og implementert, samt å være *underbyggende* for evalueringsdelen.

I evalueringsdelen forsøker jeg å besvare hvorvidt bruken av aktivitetsbasert finansiering har ført til bedre kostnadseffektivitet i tråd med det teoretiske grunnlaget for modellen.

Å evaluere betyr å samle inn opplysninger på en systematisk måte for å undersøke om prosjektet skapte endring, om det hadde noen virkning, og hvordan virkningen eventuelt ble (Johannessen m.fl. 2010, s. 80)

I denne utredningen er målet altså, i tillegg til å gi en grundig beskrivelse av modellen, å kunne besvare hvorvidt én av de teoretiske intensjonene bak ABF-modellen (bedre kostnadseffektivitet), har blitt oppfylt i praksis. Det siste kalles for *målevaluering* (eller resultatevaluering), dvs. “å undersøke om ett eller flere mål er oppnådd” (ibid.).

### 3.2 Forskningsdesign

Evaluering kan gjennomføres på ulike måter, og “det finnes ikke noe bestemt evalueringsdesign” (ibid.). I denne utredningen benytter jeg et *casestudie-design*, nærmere bestemt enkeltcase-design med én analyseenhet.

Studieobjektet er bruken av ABF som budsjetterings- og styringsmodell for hjemmesykepleietjenesten i Bergen kommune (enkeltcase). Analysen gjøres med tanke på å evaluere endring i kostnadseffektivitet for tjenesteområdet som helhet (én analyseenhet).

Ifølge Robert K. Yin kan casestudier med fordel gjennomføres ved å kombinere forskjellige metoder for å skaffe seg så mye og detaljert informasjon som mulig (ibid., s. 86).

I denne utredningen bruker jeg derfor både *kvalitative* og *kvantitative* data. De kvalitative dataene består av skriftlige dokumenter om modellen samt intervjuer med utvalgte nøkkelpersoner, mens de kvantitative dataene består av aktivitetsstatistikk og regnskapstall for hjemmesykepleiens utførelser.

### 3.3 Datainnsamling

For å beskrive ABF-modellens oppbygging og funksjon vil jeg i hovedsak basere meg på *dokumentstudier*. Dette omfatter skriftlig materiale om:

- ABF-modellens oppbygging, funksjon og teoretiske effekter
- prinsipielle aspekter ved bruk av modellen på pleie- og omsorgstjenester
- spesifikke erfaringer ved bruk av modellen

I tillegg til dette vil jeg gjennomføre *intervjuer* med utvalgte personer med god kjennskap til hvordan aktivitetsbasert finansiering fungerer i praksis i Bergen kommune<sup>27</sup>.

For å evaluere *effekter* av ABF-modellen på en tilfredsstillende måte, bør man i utgangspunktet samle inn data over en lengre periode, både før og etter innføringen av modellen. Men fordi utredningen gjennomføres i løpet av noen få måneder, og tidspunktet for innføringen av ABF ligger tilbake i tid, medfører dette praktiske utfordringer. F.eks. vil man i intervjuer/spørreundersøkelser måtte basere seg på intervjuobjektene/respondentenes hukommelse om hvordan ting fungerte før ABF, og denne kan være farget av positive eller negative erfaringer eller holdninger til dagens modell.

Når det gjelder endringer i kostnadseffektivitet er det imidlertid mulig å bruke historiske, kvantitative data om ressursbruk og aktivitet/produksjon som analysegrunnlag. Denne tilgjengeligheten av data som strekker seg over tid var derfor avgjørende når jeg skulle avgjøre hvilke(n) effekt(er) jeg ville evaluere i denne utredningen.

Dataene som brukes i analysen er hentet fra kommunens egne styringssystemer. Til å måle ressursinnsats i produksjonen bruker jeg regnskapsdata fra økonomisystemet Agresso, mens produksjonen måles ved hjelp av aktivitetsdata fra fagsystemet Profil.

---

<sup>27</sup> Jf. vedlegg I og II

## 3.4 Analyseteknikk

For å evaluere om kostnadseffektiviteten har endret seg i analyseperioden bruker jeg en slags *tidsserieanalyse* hvor jeg sammenligner forholdet mellom produksjon og ressursinnsats år for år.

En tidsserie er en samling av observasjoner for en kvantifiserbar variabel registrert i kronologisk rekkefølge (ibid., s. 211). Både aktivitets- og regnskapsdata er eksempler på slike kvantifiserbare variable som er knyttet til bestemte tidsintervaller.

En tidsserieanalyse er med andre ord fortolkningen av et fenomens utvikling over tidsperiode (ibid.), og i denne utredningen er det utviklingen i “fenomenet” kostnadseffektivitet som analyseres.

Utfordringen i analysearbeidet er å gjøre dataene sammenlignbare på årsbasis, mens sammenligningen i seg selv er “rett fram”. Når det gjelder detaljene viser jeg til selve analyse-delen hvor fremgangsmåten blir utførlig beskrevet underveis.

---

## 4. Empiri

### 4.1 Om tjenesteområdet (hjemmesykepleie)

#### 4.1.1 Generelt

Ifølge Borge og Sunnevåg (2003)<sup>28</sup> er målsettingen med pleie- og omsorgstjenester å imøtekomme en rett til en anstendig tilværelse.

Bergen kommune gir følgende beskrivelse av hjemmesykepleietjenesten på sine hjemmesider<sup>29</sup>:

*“Hjemmesykepleie er et tilbud til personer som på grunn av sykdom og/eller funksjonsnedsettelse ikke selv kan oppsøke helsehjelp, og som er avhengig av at denne hjelpen gis i eget hjem for å få dekket grunnleggende pleie og omsorgsbehov.*

*Hjemmesykepleie skal gi helsehjelp som bidrar til å forebygge sykdom og funksjonssvikt, og gi deg hjelp til å leve med den helsesvikten du har. Dette kan være hjelp til personlig hygiene, måltider, medisiner med videre. Målet er å bidra til at du kan klare deg selv i størst mulig grad med god tilrettelegging i hjemmet.”*

Målgruppen er ifølge samme kilde “eldre, syke, funksjonshemmede m.m.”.

#### 4.1.2 Kort om lover og forskrifter

Hjemmesykepleie er tjenesteområde som statlige myndigheter har pålagt kommunene gjennom Kommunehelsetjenesteloven, jf. §§ 1-3 og 2-1. Brukernes rettigheter samt innhold og kvalitet i tjenesten er videre regulert gjennom diverse lover og forskrifter, jf. f.eks.:

- **Pasientrettighetsloven § 1-1:**

*“Lovens formål er å bidra til å sikre befolkningen lik tilgang på helsehjelp av god kvalitet ved å gi pasienter rettigheter overfor helsetjenesten. Lovens bestemmelser skal bidra til å fremme tillitsforholdet mellom pasient og helsetjeneste og ivareta respekten for den enkelte pasients liv, integritet og menneskeverd.”*

---

<sup>28</sup> s. 35

<sup>29</sup> Kilde: [www.bergen.kommune.no/tjenestetilbud/omsorg-trygd-og-sosiale-tjenester/omsorgstjenester/hjemmesykepleie/hjemmesykepleie](http://www.bergen.kommune.no/tjenestetilbud/omsorg-trygd-og-sosiale-tjenester/omsorgstjenester/hjemmesykepleie/hjemmesykepleie) (08.04.2011)

- **Forskrift om kvalitet i pleie og omsorgstjenester § 1:**

*“Forskriften skal bidra til å sikre at personer som mottar pleie- og omsorgstjenester etter kommunehelsetjenesteloven og sosialtjenesteloven får ivaretatt sine grunnleggende behov med respekt for det enkelte menneskets selvbestemmelsesrett, egenverd og livsførsel.”*

- **Forskrift om en verdig eldreomsorg (verdighetsgarantien) § 1:**

*“Forskriften har som formål å sikre at eldreomsorgen tilrettelegges på en slik måte at dette bidrar til en verdig, trygg og meningsfull alderdom...*

*...Forskriften klargjør hvordan tjenestetilbudet skal utformes for å sikre retten til nødvendig helsehjelp og et verdig tjenestetilbud.”*

### 4.1.3 Egne målsettinger (serviceerklæring)

Selv om lover og forskrifter gir sterke føringer for innhold og utforming av pleie- og omsorgstjenester, vedtar ofte kommunene også egne serviceerklæringer (eller tjenestegarantier) for sine tjenesteområder. Typisk formidler disse en blanding av kommunens egne målsettinger for tjenesteområdet<sup>30</sup> og en “praktisk” oppsummering av ting som følger av statlige lover og forskrifter. Bergen kommune har publisert følgende serviceerklæring for hjemmesykepleie på sine hjemmesider (<sup>29</sup>, s. 37):

“Vi lover...

- Vi kommer på hjemmebesøk senest innen en uke etter at vi har mottatt din søknad.
- Vi iverksetter hjelp raskt hvis du har et akutt behov.
- Du får hjelp etter en individuell vurdering.
- Du får hjelp til å dekke dine grunnleggende behov som f.eks. ernæring og personlig hygiene, samt til sårstell og medisintillaging.
- Du får opplæring og veiledning slik at du kan bli mest mulig selvhjulpen.
- Du har rett på en individuell plan hvis du har behov for langvarige og sammensatte helsetjenester.
- Du vil bli knyttet til den gruppen som gir hjelp i ditt nærområde, og du vil få tildelt dine kontaktpersoner.
- Vi kan etter behov tilby hjelp hele døgnet.
- Du vil oppleve imøtekommenhet og rask respons når du tar kontakt med vår avdeling.
- Du vil bli behandlet med respekt, verdighet og høflighet av våre ansatte.
- Vi er behjelpelig med å opprette kontakt med andre tjenesteytere.”

---

<sup>30</sup> Jf. Bergen kommunes overordnede ikke-finansielle målsetting for hjemmesykepleie under “Målsettinger” i avsnitt 2.1.2

---

I tillegg gir serviceerklæringen informasjon om hvor bruker/pårørende kan henvende seg/klage dersom kommunen ikke innfrir iht. serviceerklæringen.

#### 4.1.4 Organisering

##### *Utførerenhetene*

Bergen kommune har p.t. ti egne tjenesteproduserende avdelinger (utførerenheter) som har ansvar for hjemmesykepleietjenesten i hver sin sone<sup>31</sup> (Arna, Åsane, Sandviken, Bergen Sentrum, Solheim, Laksevåg, Fyllingsdalen, Landås, Ytrebygda og Fana). Utførerenhetene er egne resultatenheter (dvs. resultatsentra<sup>32</sup>) og har siden 1. juni 2010<sup>33</sup> vært organisert under Etat for hjemmesykepleie som formelt rapporterer til kommunaldirektøren i byrådsavdeling for helse og inkludering (BHI) (jf. Byråds sak 1448/09). Etatsorganiseringen av BHI ble innført som følge av en anbefaling om å redusere kommunaldirektørens kontrollspenn gitt i Agenda-rapporten (2009)<sup>34</sup>. På Bergen kommunes hjemmesider<sup>35</sup> står det videre om denne organiseringen:

“Etatene ligger direkte under kommunaldirektøren. De skal ha skarpt fokus på driften av ulike resultatenheter som gir tjenester til byens innbyggere. Etatene har dermed ansvar for å følge opp resultatenheterens håndtering av fag, økonomi, personal og administrasjon. Etatene skal sikre at resultatenheterne gir tjenester i henhold til gjeldende lov- og regelverk, innen tildelte økonomiske rammer og i henhold til retningslinjer fra den sentrale byrådsavdelingen.”

At utførerenhetene er resultatsentra innebærer at lederne er ansvarlig for å rapportere hvorvidt inntekter og utgifter er i balanse. ABF-modellen er bygget opp slik at administrasjonens krav til kostnadseffektivitet (målt ved produktivitet) i den enkelte utførerenhet oppfylles dersom inntektene er minst like store som utgiftene (jf. avsnitt 4.2.4). Dersom en utførerenhets resultat er positivt, dvs. at den har et mindreforbruk i måleperioden,

---

<sup>31</sup> Kilde: [www.bergen.kommune.no/omkommunen/avdelinger/byradsavd-for-helse-og-inkludering/6505/6550](http://www.bergen.kommune.no/omkommunen/avdelinger/byradsavd-for-helse-og-inkludering/6505/6550) (11.03.2011)

<sup>32</sup> Jf. “Organisering i ansvarssetra (styringsenheter)” under avsnitt 2.1.3

<sup>33</sup> Kilde: [www.bergen.kommune.no/omkommunen/avdelinger/byradsavd-for-helse-og-inkludering/349/article-70114](http://www.bergen.kommune.no/omkommunen/avdelinger/byradsavd-for-helse-og-inkludering/349/article-70114) (02.06.2010)

<sup>34</sup> en ekstern gjennomgang av styringsutfordringer for tjenesteområde 3: “Tiltak for eldre og særlig omsorgstrengende”

<sup>35</sup> Kilde: [www.bergen.kommune.no/omkommunen/avdelinger/byradsavd-for-helse-og-inkludering/6505/6550](http://www.bergen.kommune.no/omkommunen/avdelinger/byradsavd-for-helse-og-inkludering/6505/6550) (11.03.2011)

er kostnadseffektiviteten høyere enn kravet, og vice versa. Grunnen til at kostnadseffektiviteten måles ved produktivitet er at finansieringsmodellen bare tar hensyn til *mengden* aktiviteter/tjenester som utføres og ikke *verdien* (kvaliteten/nytten) av disse (jf. avsnitt 2.2.4 samt Figur 2.4, s. 26).

### *Forvaltningsenhetene (bestillerenhetene)*

I Bergen kommune har det inntil nylig vært åtte forvaltningsenheter (en i hver bydel). Forvaltningsenhetene er organisert under Etat for Forvaltning som også rapporterer til kommunaldirektøren i BHI (<sup>31</sup>, s. 39).

Etat for forvaltnings oppgave er å sikre at innbyggerne blir tildelt kommunale tjenester i tråd med lover, forskrifter og kommunalpolitiske føringer<sup>36</sup> innenfor de overordnede budsjетtrammene som politikerne har vedtatt. Samtidig er det Etat for forvaltnings ansvar å sørge for en mest mulig rettferdig tjenestetildeling mellom innbyggerne innenfor hvert tjenesteområde.

For å sikre likebehandling av brukerne uavhengig av geografisk tilhørighet, samt legge til rette for mer spesialisering i behovsvurderingen, er man i ferd med å redusere antallet forvaltningsenheter fra åtte til tre<sup>37</sup>.

Det er altså forvaltningsenhetene som gjør behovsvurdering og fatter vedtak om tildeling av hjemmesykepleie (og andre tjenester) til kommunens innbyggere. Sentrale budsjетtrammer blir i utgangspunktet fordelt ut på forvaltningsenhetene basert på historisk forbruk, men Etat for forvaltning har anledning til å justere fordelingen etter behov for å fremme en mest mulig rettferdig tjenestetildeling mellom innbyggerne i ulike bydeler (Kilde: KAW, jf. vedlegg II).

Dersom forvaltningsenhetenes samlede budsjетtramme for et tjenesteområde ikke strekker til i forhold til lover, forskrifter og kommunalpolitiske føringer, må Etat for forvaltning melde fra om dette oppover mot politisk nivå via kommunaldirektøren i BHI. Politikerne vil da

---

<sup>36</sup> Kommunalpolitiske føringer for hjemmesykepleie kan f.eks. være målsettinger for tjenesteomfang (kvantitet og kvalitet) og dekningsgrad (andel innbyggere i en gitt aldersgruppe som mottar tjenester). I 2009 ble det i Bergen kommune bestemt politisk, som et av flere tiltak for å redusere utgiftsveksten, at man skulle søke å redusere andelen innbyggere som mottar hjemmesykepleietjenester ned mot snittet av sammenlignbare storbykommuner (jf. Bystyresak 243-09 samt Byrådssak 371/09).

<sup>37</sup> Kilde: [www.bergen.kommune.no/omkommunen/avdelinger/byradsavd-for-helse-og-inkludering/349/article-85254](http://www.bergen.kommune.no/omkommunen/avdelinger/byradsavd-for-helse-og-inkludering/349/article-85254) (01.06.2011)



---

måtte fatte en beslutning om å øke bevilgningene til tjenesteområdet eller redusere aktivitetsnivået (kutte ned på tjenesteomfanget). Det er bl.a. dette som menes med bedre muligheter for politisk styring i det teoretiske grunnlaget for modellen, jf. punkt 1 i avsnitt 1.2.

### *Samspeillet mellom utfører- og forvaltningsenhetene*

I en ABF-modell er forvaltningsenhetenes vedtak om tildeling av tjenester det direkte grunnlaget for utførerenhetenes finansiering (inntekter). Det er derfor viktig, ikke minst for utførerenhetene, at vedtakene så nøyaktig som mulig spesifiserer mengden tjenester som tildeles den enkelte bruker, og at dette samsvarer med det reelle behovet på vurderingstidspunktet.

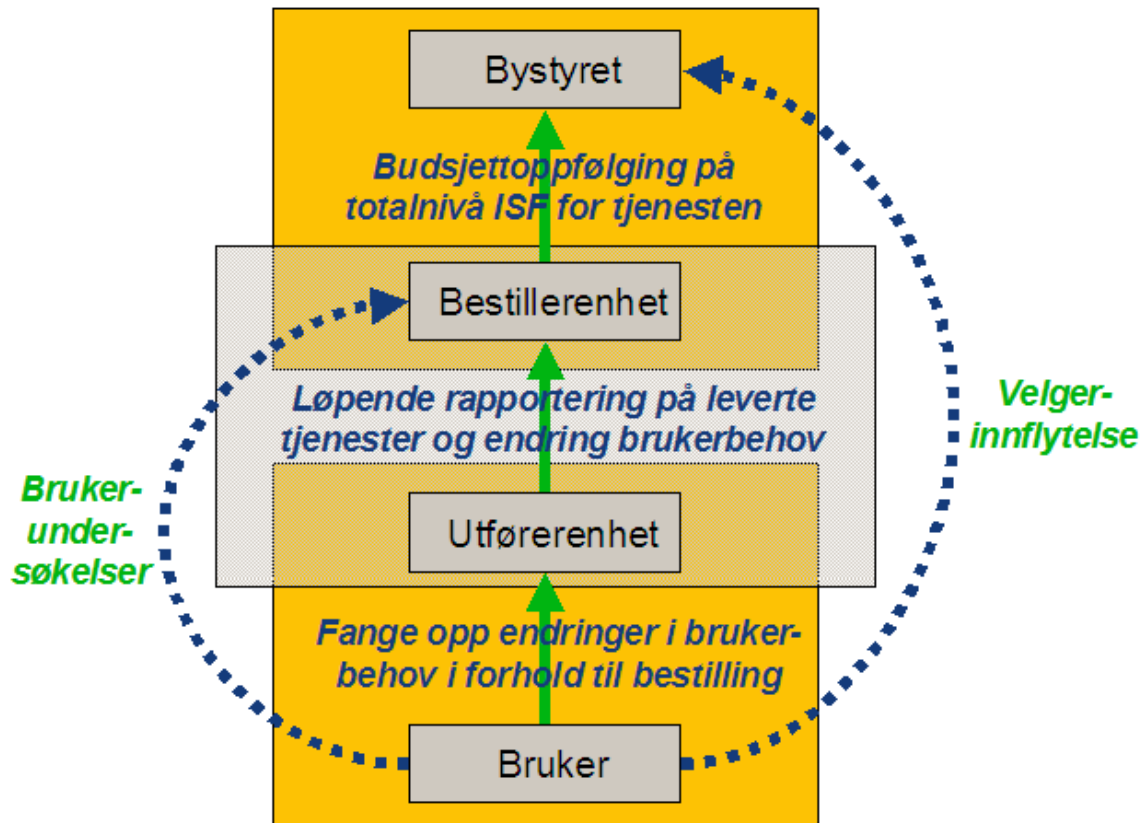
Brukerbehov innen pleie- og omsorgstjenester er imidlertid ikke statiske. Hjemmesykepleiebrukerne kan bli dårligere og få behov for mer bistand, eller de kan bli bedre og dermed mer selvhjulpne. Derfor er det viktig både for bruker, bestiller og utfører at det finnes en mekanisme i systemet for oppdatering av vedtak når brukerbehov endrer seg.

Det ville medføre veldig mye administrasjon å justere vedtak fortløpende for alle mindre eller kortvarige behovsendringer. I stedet bruker man i Bergen kommune samme regel som i Kristiansand om at selve vedtaket justeres når behovsendringen er varig og utgjør minst 25 % av tidligere vedtatt tjenestemengde (Kilde: intervju KAW og Ernst & Young 2002). Dette gjelder både ved økning og reduksjon i behovet.

Det er utførerenhetene som møter brukerne i det daglige og dermed best er i stand til å vurdere den enkelte brukers funksjonsnivå. Derfor er det utførerenhetenes oppgave å melde fra til sin forvaltningsenhet når det oppstår slike varige behovsendringer. Det er altså viktig at kommunikasjonen mellom utfører og bestiller er tydelig og god slik at brukerne verken får mer eller mindre tjenester enn de kommunalpolitiske føringerne tilsier. I praksis opptrer ofte utførerenhetene som “brukernes advokat” mens forvaltningsenhetene “passer pengesekken” for kommunen (Kilde: intervju KAW). Dersom noen av utførerenhetene er “flinkere advokater” enn andre og overdriver sine brukeres hjelpebehov i dialogen med bestiller, vil det kunne medføre urettferdig tildeling av tjenester mellom brukere i ulike bydeler.

### *Oppsummering*

Ernst & Young (2002) illustrerer samspeillet mellom bestiller og utfører samt politikernes rolle med følgende figur:



**Figur 4.1:** Oppgaver og rollefordeling (oppstrøms<sup>38</sup>)

Når det gjelder Bystyrets budsjettoppfølging på totalnivå for tjenestområdet og brukerundersøkelser i Bergen kommune, vises det til omtalen i avsnitt 4.2.6 “Disponering av overskudd og underskudd i utførerenhetene”.

## 4.2 Nærmere om ABF-modellens oppbygging og funksjon

### 4.2.1 Innledning

I begynnelsen av denne utredningen ble både bakgrunnen<sup>39</sup> for utvikling av modellen, intensjonene<sup>40</sup> bak den (ønskede effekter), samt en kortfattet beskrivelse<sup>39</sup> av modellen presentert. Jeg vil i dette avsnittet gi en mer utførlig beskrivelse av modellens oppbygging og

<sup>38</sup> Jf. Figur 1.1, s. 10

<sup>39</sup> Jf. avsnitt 1.1

<sup>40</sup> Jf. avsnitt 1.2

---

funksjon. Samtidig vil jeg presentere noen av resonnementene som ligger til grunn for de ønskede effektene av å bruke modellen. Fordi disse resonnementene henger nøye sammen med modellens oppbygging og funksjon, finner jeg det mest naturlig å presentere de løpende sammen med beskrivelsen av modellen i dette avsnittet. Dette til tross for at slike ønskede effekter kanskje er mer å betrakte som teori enn empiri.

#### **4.2.2 Den formelle relasjonen mellom bestiller og utfører: kontraktstyring**

Forvaltningsenhetenes vedtak kan sees som et oppdrag eller en bestilling til utførerenhetene. Deres formelle relasjon til utførerenhetene er derfor veldig likt det som vanligvis kalles for *kontraktstyring*<sup>41</sup>. Forvaltningsenhetene kjøper tjenester fra utførerenhetene og påser at utførerenhetene leverer i henhold til kontrakten. Betalingen skjer gjennom internpriser per aktivitetsdriverenhet (ABF-prisene) som reflekterer administrasjonens krav til kostnadseffektivitet for de tjenesteproduserende avdelingene (jf. Figur 2.3, s. 18). Eventuelle avvik mellom bestilte og leverte tjenester, som følge av at bruker er fraværende fra hjemmet grunnet sykehusopphold, korttidsopphold på institusjon eller annet, avregnes etter sjablonmessige regler i henhold til kontrakten mellom Etat for forvaltning og utførerenhetene (Kilde: intervju KAW).

#### **4.2.3 Beregning av internpriser (ABF-prisene)**

Som nevnt tidligere er det sentrale innholdet i ABF-modellen at utførerenhetene finansierer sine utgifter ved at de får betaling fra bestillerenhetene for omfanget av aktiviteter de utfører. Begrunnelsen for denne måten å finansiere tjenesteytingen på er at man ønsker å gi utførerenhetene bedre incentiver til å fokusere på effektivitet i produksjonen.

Fordi utførerenhetene ikke selger sine tjenester i et virkelig marked<sup>42</sup>, må internprisene *beregnes*. Internprisene skal dekke utførernes samlede kostnad med å levere tjenestene, dvs. selvkost<sup>43</sup>.

---

<sup>41</sup> Jf. avsnitt 2.6

<sup>42</sup> Jf. "Fravær av markedskobling" og "Enveis pengestrømmer" i avsnitt 2.1.2

<sup>43</sup> Enkelte av utførerenhetenes faste utgiftsposter (husleie og enhetsledernes lønn) rammefinansieres, og blir derfor holdt utenfor ABF-modellen. Slike utgifter ekskluderes derfor fra regnskapstallene før man beregner internprisene.

Når man beregner prisene i ABF-modellen for første gang, tar man derfor utgangspunkt i fjorårets regnskaps- og produksjonstall (Kristiansand kommune 2004, s. 10). Utførerens samlede *utgifter* justeres for forventet pris- og lønnsvekst, for ekstraordinære poster som ikke vil gjenta seg, og for kjøp vs. forbruk slik at man kommer frem til en total *kostnad* for hjemmesykepleietjenesten gitt aktivitetsnivå. Deretter gjør man en ABC-analyse i henhold til teori om aktivitetsbasert kalkulasjon<sup>44</sup>, og kommer frem til en normert pris per aktivitetsdriverenhet (f.eks. per besøk eller per bruker<sup>45</sup>).

Bergen kommune gjorde ingen ny ABC-analyse, men baserte seg i stedet på arbeidet som Kristiansand kommune allerede hadde gjort med å (ibid.):

- A. Definere og kartlegge aktiviteter
- B. Gruppere og spesifisere kostnader i kostnadsgrupper
- C. Fordele kostnader på aktiviteter
- D. Identifisere kostnadsdrivere (aktivitetsdrivere)

Bergen kommune beregnet sine egne internpriser med utgangspunkt i egne, justerte regnskapstall. Som en praktisk tilnærming til Kristiansand kommunes arbeid med å fordele kostnader på aktiviteter, brukte Bergen kommune fire vekter<sup>46</sup> for å fordele summen av alle kostnadsgrupper som inngår<sup>47</sup> i modellen ut på aktivitetene. Totale kostnader knyttet til pleie i hjemmet, reise, administrasjon eller trygghetsalarmaktiviteter ble fordelt ut på hver aktivitetsgruppe med hhv. 62,9 %, 14,5 %, 20,7 % og 2,0 %.

#### 4.2.4 Sammenhengen mellom regnskap, internpriser og effektivitet (produktivitet<sup>48</sup>)

De beregnede ABF-prisene (internprisene) er et uttrykk for utførerens gjennomsnittlige kostnad ved å utføre en aktivitet. Målet for den enkelte utfører blir

---

<sup>44</sup> Jf. avsnitt 2.5

<sup>45</sup> Jf. Tabell 1-1, s. 9

<sup>46</sup> Vektene er tilnærmet lik fordelingen i Kristiansand kommune. Forskjellen består i justering for små ulikheter mellom de to kommunene i hvilke kostnadsgrupper som er inkludert i ABF-modellen, jf. fotnoten under.

<sup>47</sup> Noen utgifter holdes utenfor ABF-modellen, f.eks. husleie og lønn til enhetslederne. Disse blir rammefinansiert.

<sup>48</sup> I dokumentasjonsgrunnlaget for modellen brukes oftest begrepene kostnadseffektivitet eller effektivitet. Men det er egentlig mer presist å bruke produktivitet, fordi finansieringen baserer seg på mengden aktiviteter og ikke verdien av disse, jf. avsnitt 2.2. Dersom kvaliteten (og verdien) er uendret ved endring i produktivitet, er effektivitet og produktivitet det samme.

---

derfor å kunne produsere hjemmesykepleietjenester minst like effektivt (målt ved produktivitet) som gjennomsnittet av utførerenhetene, og svaret på om de klarer det kan leses av direkte i regnskapet til den enkelte utførerenhet:

- gjennomsnittlig effektivitet tilsvarer et resultat på 0 (balanse)
- høyere effektivitet enn snittet gir overskudd i regnskapet (mindreforbruk)
- lavere effektivitet enn snittet gir underskudd i regnskapet (merforbruk)

En ting som er verdt å merke seg er at modellen ikke forsøker å skille ut kostnader for ubenyttet kapasitet. Implisitt i det ligger sannsynligvis en antakelse om at utførerenhetene ikke har noen ubenyttet kapasitet, hvilket synes å være rimelig sett i lys av de vedvarende effektiviseringstiltak som har pågått i den kommunale pleie- og omsorgssektoren over mange år. En annen indikasjon på det samme er at Bergen kommune ikke opplever særlig pågang fra private aktører om å få levere tjenester til de gjeldende ABF-prisene. Det er per i dag kun Orange Helse AS som er privat leverandør av hjemmesykepleietjenester i Bergen kommune<sup>49</sup>.

Etter at internprisene er beregnet ved ABC-metoden for første gang, justeres de årlig for å ta hensyn til lønnsoppgjøret og prisstigning på andre innsatsfaktorer. Dette innebærer at utførerenhetenes realinntekt (per aktivitetsdriverenhet) i en ABF-modell ikke kan endres av administrasjonen uten at det foreligger en politisk beslutning om å gjøre dette.

De fleste kommunale tjenesteytende avdelinger med vanlig rammebudsjett har opplevd at administrasjonen eller politikerne gjør generelle kutt i deres budsjetter uten noen annen begrunnelse enn at det er nødvendig for å bedre balansen mellom kommunens samlede inntekter og utgifter. Kuttene kan komme både i form av redusert nominell ramme i løpet av budsjettåret, eller i form av underkompensasjon for lønnsvekst eller aktivitetsøkning fra et budsjettår til et annet. Ved slike generelle kutt, som ofte benevnes “å kutte etter osthøvelprinsippet”, overlates det som regel til avdelingslederen å finne ut hvordan innsparingen skal dekkes inn. Denne må da gjøre valg mellom f.eks. å redusere bemanning (og kvalitet) eller redusere/kutte ut deler av brukernes tjenestetilbud (kvantitet).

---

<sup>49</sup> Kilde: [www.bergen.kommune.no/aktuelt/tema/hjemmesykepleie/7544/article-80663](http://www.bergen.kommune.no/aktuelt/tema/hjemmesykepleie/7544/article-80663) (28.01.2011)

I en ABF-modell er utførerenhetene i utgangspunktet<sup>50</sup> skjermet for slike generelle kutt. De får full kompensasjon for aktivitetsøkning og lønnsvekst, og det er dette som er bakgrunnen for resonnementet om at ABF gir utførerenhetene og deres ansatte bedre (mer stabile) produksjons-/arbeidsbetingelser. Eller som Ernst & Young (2002) uttrykker det:

*“En situasjon med økt aktivitet og uendret utgiftsramme gir vanskelige produksjonsbetingelser både for virksomheten og de ansatte”.*

Dersom det skal kuttes i den totale budsjettammen for et tjenesteområde må politikerne vedta at tjenesteomfanget (kvalitet eller kvantitet) skal reduseres og det blir deretter forvaltningsenhetens oppgave å følge opp dette i form av en strammere tildelingspraksis. Utførerenhetene får betaling for bestilte tjenester på samme måte som tidligere.

På denne måten tydeliggjøres ansvar for beslutninger (politikerne), tjenestetildeling (bestillerenhetene) og produktivitet (utførerenhetene). Ernst & Young (2002) uttrykker dette poenget på følgende måte:

*“Økt bevisstgjøring rundt tjenestenes reelle kostnad gir også et bedre grunnlag for politiske prioriteringer og bidrar til at politikernes rolle som tjenestegarantister tydeliggjøres. Kommunen ønsker å bli bedre i stand til å styre økonomien gjennom å styre på tjenesteinnhold og -kvalitet fremfor å benytte ostehøvelprinsippet.”*

#### **4.2.5 Skillet mellom aktivitets- og effektivitetsavvik**

Innledningsvis ble det nevnt at noe av bakgrunnen for å utvikle ABF-modellen var at kommunene gjennom tradisjonell budsjettkontroll hadde problemer med å forklare om negative budsjettavvik skyldes lavere produktivitet eller økt aktivitetsnivå<sup>51</sup>.

ABF-modellen gjør det mulig å splitte budsjettavvik i to deler: *aktivitetsavvik* og *effektivitetsavvik* (Ernst & Young 2002, s. 3).

Hensikten med å skille aktivitetsavvik og effektivitetsavvik er å avgjøre i hvilken grad et budsjettavvik er et politisk/administrativt ansvar eller utførerenhetenes ansvar. Politikerne har det øverste ansvaret for at budsjettet står i forhold til behovet (dvs. aktivitetsnivået),

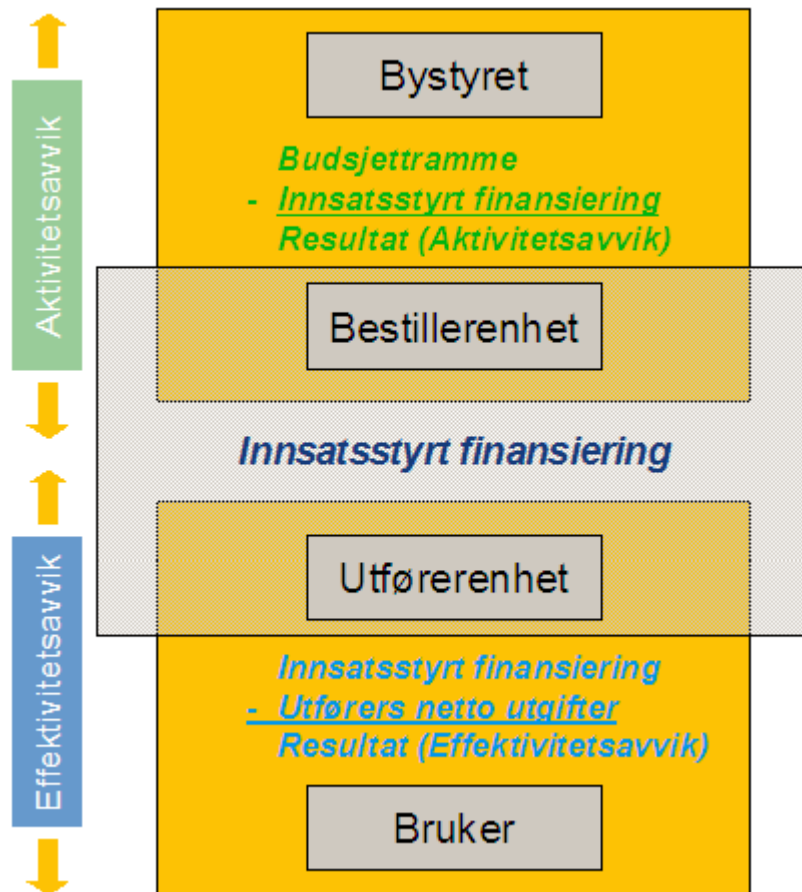
---

<sup>50</sup> Politikerne, som beslutningstakere i øverste instans, kan i prinsippet også redusere ABF-prisene (dvs. kreve økt produktivitet), men dette lar seg vanskelig forsvare uten en veldig god begrunnelse som viser eller sannsynliggjør at det finnes ubenyttet kapasitet (organisatorisk “slack”) hos utførerenhetene.

<sup>51</sup> Jf. avsnitt 1.1

mens utførerene har ansvar for at produktiviteten i tjenesteytingen er på linje med administrasjonens krav<sup>52</sup>.

Følgende figur viser hvordan avvikene fremkommer og hvor ansvaret plasseres (ibid.)<sup>53</sup>:



**Figur 4.2:** Ansvarsplassering av aktivitets- og effektivitetsavvik

*Aktivitetsavviket fremkommer som forskjellen mellom den totale budsjettrammen for et tjenesteområde og forvaltningsenhetenes samlede utgifter til aktivitetsbasert finansiering av samme tjenesteområde.*

Dette avviket uttrykker hvor mye av et evt. negativt budsjettavvik som skyldes at aktivitetsnivået har vært høyere enn det som ble forutsatt i den politiske budsjettprosessen, og er bestillers/politikernes ansvar.

<sup>52</sup> Jf. Figur 2.3

<sup>53</sup> I figuren brukes begrepet "Innsatsstyrt finansiering" som er et annet navn på aktivitetsbasert finansiering

Forvaltningsenhetens hovedoppgave er å vurdere behovet hos den enkelte innbygger/bruker og tildele tjenester i tråd med lover, forskrifter og kommunalpolitiske føringer.

Dersom forvaltningsenhetenes tjenestetildelingspraksis har vært mindre stram enn det som var bestemt politisk, er det leder av Etat for Forvaltning (bestiller) som har det øverste ansvaret for avviket. Dersom rammen har vært for liten for å dekke behovet, og bestiller har meldt fra om dette underveis, er det politikerne som har ansvaret for aktivitetsavviket. Fordi behovsvurderingen er basert på faglig skjønn kan det i praksis være vanskelig å avgjøre om det er administrasjonen v/bestiller eller politikerne som har det endelige ansvaret for aktivitetsavviket, men hovedpoenget er at *aktivitetsavvik ikke er utførerenhetenes ansvar*.

Utførerenhetene er derimot ansvarlig for effektivitetsavviket, som gir uttrykk for om produktiviteten i tjenesteytingen har vært høyere eller lavere enn kravet fra det administrative nivået.

*Effektivitetsavviket fremkommer som forskjellen mellom utførerenhetenes samlede aktivitetsbaserte finansiering (inntekter) og deres samlede utgifter for å produsere tjenestene.*

Utførerenhetens ansvar er med andre ord å sørge for at bestilte tjenester produseres innenfor den økonomiske rammen som aktivitetsnivået tilsier. Ernst & Young (2002) uttrykker dette som “riktig utgiftsnivå gitt aktivitet”. Videre skriver de at “utgiftsnivå gitt aktivitet kan sies å tilsvare kostnadseffektivitet”. I tråd med begrepsdefinisjonene som benyttes i denne utredningen er det mer riktig å bytte ut begrepet “kostnadseffektivitet” med “produktivitet” i dette sitatet<sup>54</sup>.

#### **4.2.6 Disponering av overskudd og underskudd i utførerenhetene**

Hvis en utførerenhet er så effektiv at den leverer tjenestene til en kostnad som er lavere enn finansieringen den mottar for sitt aktivitetsnivå, vil den gå med regnskapsmessig overskudd. Utførerenheter som går med overskudd (for regnskapsåret sett under ett) *får beholde hele overskuddet*, og står nokså fritt til å benytte dette til ønsket formål (Kilde: intervju AK/NN<sup>55</sup>). Eksempler på slike formål kan være trivselstiltak for de ansatte (f.eks. blåtur eller

---

<sup>54</sup> Jf. produksjonsverdi kontra produksjonsmengde i avsnitt 2.2.2 og 2.2.4 samt fotnote 48, s. 44.

<sup>55</sup> Jf. vedlegg I



---

andre sosiale arrangementer), kompetansehevende tiltak (som kurs/videreutdanning, studieturer, etc.) eller investeringer i nytt utstyr (f. eks. datautstyr, kontormøbler, etc.). Personlige bonuser til ledelsen eller de ansatte benyttes *ikke* (Kilde: intervju AK/NN).

Målsettingen for utførerenhetene er som nevnt tidligere å gå i balanse, men dersom en utførerenhet ikke klarer å nå målet og går med underskudd i et regnskapsår, slipper den likevel å ta med seg underskuddet inn i neste regnskapsperiode. *Underskudd blir altså strøket i sin helhet* fra et år til et annet (Kilde: intervju AK).

ABF-modellen er primært et styringsverktøy utviklet for å tydeliggjøre roller og målsettinger for de ulike aktørene. Dersom en utfører som i utgangspunktet strever med å nå effektivitetsmålet, i tillegg måtte starte et nytt regnskapsår på minus, ville det antakelig virke demotiverende og mot sin hensikt.

#### **4.2.7 Nærmere om utførerenes rapportering og administrasjonens oppfølgingsansvar**

Utførerenhetene må som nevnt rapportere data både om sin produksjon (aktiviteter) og om sitt forbruk (utgifter) til administrasjonen, jf. Figur 2.3 (s. 18). Alle produksjonsdata, som antall timer pleie og antall besøk, registreres løpende i fagsystemet Profil, mens utgiftene blir regnskapsført i økonomisystemet Agresso (jf. intervju AK). I tillegg lager den enkelte utførerenhet hver måned en prognose for driften frem til utløpet av inneværende regnskapsår (dvs. til den 31.12).

Oppfølgingen av produksjon, utgifter og prognoser er til dels delegert ut til ulike deler av administrasjonen, men det er Byrådsavdeling for Helse og Inkludering (BHI) som har ansvaret for driften av utførerenhetene på tjenesteområdet.

Etat for forvaltning følger opp produksjonen i den forstand at de avregner utførerenhetenes inntekter for avvik mellom bestilte og utførte timer pleie i henhold til kontrakten mellom bestiller og utfører<sup>56</sup>.

Byrådsavdeling for finans, konkurranse og eierskap (BFKE) er ansvarlig for kommunens overordnede økonomistyring. Det er derfor BFKE som i første omgang følger opp utførernes

---

<sup>56</sup> Jf. avsnitt 4.2.2

utgifter og som har ansvar for å godkjenne utførerhetenes månedlige driftsprognoser. BFKE har *en rådgivende funksjon* overfor kommunaldirektøren i BHI når det gjelder den løpende oppfølgingen av utførerhetenes økonomi (Kilde: intervju AK). I tillegg utarbeider de tertialrapporter til politikerne v/ Bystyret som blant annet inneholder sammenstilling av regnskap og budsjett hittil i år og prognoser for resten av året på totalnivå for alle tjenesteområder.

Uansett er det kommunaldirektøren i BHI, som har det overordnede administrative ansvaret for at kommunens innbyggere får pleie- og omsorgstjenester i det omfang som politikerne har bestemt, og at tjenesteytingen skjer på en kostnadseffektiv måte innenfor rammen av det vedtatte budsjettet.

BHI sentralt følger derfor opp både utførerhetenes *produksjon*, gjennom aktivitetsstatistikker fra fagsystemet, og *utgifter* gjennom økonomirapporter fra BFKE via økonomisystemet. For å evaluere tjenestekvalitet gjennomfører BHI også sporadiske brukerundersøkelser når det er økonomisk rom for det, og den siste ble gjennomført for ca. 2 år siden (Kilde: intervju Nina Nordvik).

## 5. Analyse

### 5.1 Innledning

I denne delen av oppgaven vil jeg forsøke å evaluere hvorvidt aktivitetsbasert finansiering av hjemmesykepleietjenesten i Bergen kommune har ført til bedre kostnadseffektivitet. Analysen er basert på kvantitative data for aktivitet og utgifter fra hjemmesykepleiens utførerenheter som jeg har fått av Byrådsavdeling for Helse og Inkludering.

### 5.2 Har ABF-modellen ført til bedre kostnadseffektivitet?

I det teoretiske grunnlaget for modellen står det at bakgrunnen for å gå over fra rammefinansiering til aktivitetsbasert finansiering blant annet var et ønske om å gi bedre incentiver til kostnadseffektivitet og utgiftsreduksjon<sup>57</sup>.

Administrasjonens krav til kostnadseffektivitet i de tjenesteytende avdelingene springer ut fra det vedtatte budsjettet som fastsetter totalrammer for ulike tjenesteområder<sup>58</sup>. Samtidig er det et politisk ønske, både fra statlig og kommunalt hold, at kommunale pleie- og omsorgstjenester skal holde en viss *kvalitet* og gis i et tilstrekkelig *omfang*, jf. statlige lover og forskrifter<sup>59</sup>, serviceerklæringen for hjemmesykepleie<sup>60</sup> og Bergen kommunes overordnede ikke-finansielle målsetting for tjenester til eldre og særlig omsorgstrengende<sup>61</sup>. Det faktum at budsjettet er begrenset i kombinasjon med målsettinger om kvalitet og mengde, resulterer altså i et krav til de tjenesteytende avdelingene om mest mulig effektiv utnyttelse av ressursene (dvs. kostnadseffektivitet)<sup>62</sup>.

---

<sup>57</sup> Jf. avsnitt 1.1, s. 9 (tredje punkt)

<sup>58</sup> Jf. avsnitt 2.1.1

<sup>59</sup> Jf. avsnitt 4.1.2

<sup>60</sup> Jf. avsnitt 4.1.3

<sup>61</sup> Jf. "Målsettinger" under avsnitt 2.1.2

<sup>62</sup> Jf. Figur 2.3, s. 18

Kostnadseffektivitet defineres i denne utredningen som forholdet mellom produksjonsverdi og ressursinnsats<sup>63</sup>.

For å svare på spørsmålet i overskriften behøver man derfor i utgangspunktet informasjon både om verdien av tjenesteproduksjonen og ressursinnsatsen - både før og etter innføringen av ABF.

Ettersom verdien/samfunnsnyttien av hjemmesykepleie vanskelig lar seg måle i kroner og øre, kunne man evt. sammenligne indikatorer på kvalitet over tid for å si noe om hvilken retning kvaliteten (og verdien) har gått i<sup>64</sup>. Eksempler på mulige kvalitetsindikatorer for hjemmesykepleie er målt brukertilfredshet, data om punktlighet for hvert besøk, data om antall ulike personer en bruker må forholde seg til i en periode og data om arbeidskraftens sammensetning (miksen av sykepleiere/hjelpepleiere/ufaglærte)<sup>65</sup>. Imidlertid har det ikke blitt utført jevnlig brukerundersøkelser i hjemmesykepleien, og jeg har heller ikke tilgang til data om de øvrige nevnte kvalitetsindikatorer, slik at det blir vanskelig å si noe sikkert om verdiutviklingen til hjemmesykepleietjenestene.

Da står man igjen med et alternativ, nemlig å *bruke produktivitet som indikator for kostnadseffektivitet*<sup>66</sup>, og det er dette jeg vil gjøre i denne utredningen. Det er også denne metoden som ofte benyttes i offentlig sektor, blant annet fordi tjenestene ikke selges (og verdsettes) i et marked<sup>67</sup>, og fordi tjenestenes “myke natur” gjør at verdien er vanskelig å måle<sup>68</sup>.

Produktivitet defineres i denne utredningen som forholdet mellom produksjonsmengde og ressursinnsats<sup>69</sup>.

---

<sup>63</sup> Jf. avsnitt 2.2.1 og Figur 2.4

<sup>64</sup> Jf. avsnitt 2.2.1

<sup>65</sup> Dess mindre utskiftninger i pleiepersonalet dess større er brukerens opplevde kvalitet (Kilde: Professor Mikael Rønneqvist, NHH, forelesning i Supply Chain Management, høsten 2010).

<sup>66</sup> Jf. avsnitt 2.2.4

<sup>67</sup> Jf. “*Fravær av markeds kobling*” under avsnitt 2.1.2

<sup>68</sup> Jf. avsnitt 2.2.1

<sup>69</sup> Jf. avsnitt 2.2.4 og Figur 2.4

---

Ved å sammenligne data om produksjonsmengde (aktivitet<sup>70</sup>) med ressursinnsatsen over tid, kan man altså si noe om produktivitetutviklingen på tjenesteområdet.

### 5.2.1 Analyse av aktivitetsdata (produksjonsdata<sup>71</sup>)

Når det gjelder aktivitetsdata, har jeg fått tilgang til månedstall fra og med januar 2009 til og med mai 2011. Før 2009 var disse dataene dessverre for unøyaktige til at de kan brukes som analysegrunnlag.

For å kunne si noe sikkert om produktivitetutviklingen, skulle jeg helst hatt pålitelige data om produksjonsmengden for hele året forut for innføringen av ABF, altså 2008. Som substitutt for slike data, har jeg imidlertid måttet lage et estimat for produksjonen i 2008. Dette skaper en viss usikkerhet i produktivetsanalysen som jeg veldig gjerne skulle vært foruten, men det er det beste tilgjengelige alternativet.

#### *Estimat for produksjonen i 2008*

Jeg har tatt utgangspunkt i aktivitetsdata for januar 2009 og brukt disse som et anslag for aktiviteten ved utløpet av 2008. Deretter har jeg laget estimater for produksjonsveksten i løpet av året basert på rapportert vekst i antall pleietimer og antall besøk i Bergen kommunes årsrapporter for 2007 og 2008. Disse viser hjemmesykepleiens time- og besøkstall for desember 2007 og desember 2008, og at årsveksten i hhv. timer og besøk har vært på 7,9 % og 6,7 %, jf. Tabell 5-1 under. Basert på dette har jeg så forutsatt at årsveksten i samme periode var på 7 % både for antall brukere og antall trygghetsalarmbrukere. Ved å dividere ovennevnte anslag for aktiviteten ved utløpet av 2008 med *anslått årsvekst* for de ulike aktivitetene, har jeg kommet frem til anslag for aktiviteten ved inngangen til året. Deretter har jeg tatt *gjennomsnittet* av inngangs- og utgangsverdier for de ulike aktivitetene, og regnet de om til *årsvolum*<sup>72</sup>, og det er disse årsvolum-tallene som sammen utgjør *estimatet for produksjonen i 2008*.

---

<sup>70</sup> Jf. avsnitt 5.2.1

<sup>71</sup> Aktivitetsdataene måles i antall timer pleie, antall besøk, antall brukere og antall trygghetsalarmbrukere. Timer pleie og besøk er direkte mål på produksjonsmengde, mens brukere og trygghetsalarmbrukere er indirekte mål som ansees å være proporsjonal med mengden administrasjonsaktiviteter og trygghetsalarmaktiviteter (dvs. utrykninger med mer.)

<sup>72</sup> Årsvolum for pleietimer og besøk fremkommer ved å dele snittet på antall dager i januar (31) og gange med antall dager i året (365), mens årsvolum for brukere og trygghetsalarmbrukere fremkommer ved å gange snittet med antall mnd. i året (12).

<b>Grunnlag for estimat:</b>			<b>Timer</b>	<b>Besøk</b>	<b>Brukere</b>	<b>Alarmer</b>
Januar 2009			81 757	194 974	4 689	1 993
<i>Antatt vekst fra jan 2008 til jan 2009</i>			7,9 %	6,7 %	7,0 %	7,0 %
Estimat januar 2008			75 750	182 719	4 382	1 863
Gjennomsnitt av jan 08 og jan 09			78 753	188 847	4 536	1 928
<b>Omregnet til årsvolum = Estimat 2008</b>			<b>927 258</b>	<b>2 223 516</b>	<b>54 427</b>	<b>23 134</b>
<b>Fra årsrapport:</b>		<b>Des 2007</b>	<b>Des 2008</b>	<b>Vekst</b>		
Timer pleie		75888	81906	7,9 %		
Besøk		178028	189969	6,7 %		

**Tabell 5-1:** Estimat for produksjonen i 2008<sup>73</sup>

Produksjonsmengdene som skal inngå i produktivitetsanalysen blir dermed som følger:

<b>År</b>	<b>Timer</b>	<b>Besøk</b>	<b>Brukermd</b>	<b>Alarmermd</b>
<b>2008 (estimert)</b>	927 258	2 223 516	54 427	23 134
<b>2009</b>	934 902	2 154 022	54 956	25 654
<b>2010</b>	966 128	2 099 186	53 267	26 702

**Tabell 5-2:** Produksjonsmengder per aktivitetsgruppe

### *Konstruksjon av en produksjonsindeks*

Volumet per aktivitetsgruppe i modellen sier noe om produksjonsmengden av fire ulike “deltjenester”<sup>74</sup> som til sammen utgjør hele produksjonen av hjemmesykepleie. For å komme frem til *ett tall* for produktiviteten per år, gjennom å sammenstille ressursforbruk med produksjonsmengde år for år, er det formålstjenlig å regne om de fire aktivitetsvolumene til *en årlig produksjonsindeks* som uttrykker produksjonsmengden *i ett tall*, i stedet for fire.

Produktivitet er forholdet mellom produksjonsmengde og ressursinnsats/-forbruk. På den ene siden representerer altså kostnadene (estimert ved utgiftene<sup>75</sup>), *det samlede ressursforbruket* av alle typer innsatsfaktorer.

Til å lage en produksjonsindeks trenger man derfor fire vektorer som uttrykker *forholdet mellom samlet ressursforbruk per enhet produksjon* av de ulike aktivitetene.

<sup>73</sup> Det er den nøyaktige veksten på 7,93... % og 6,71... % som inngår i beregningene, selv om tallene bare er vist med 1 desimal i tabellen (dette gjelder også for sensitivitetsanalysen i avsnitt 5.2.4)

<sup>74</sup> Pleie i hjemmet, reise, administrasjon og trygghetsalarmaktiviteter

<sup>75</sup> Jf. avsnitt 5.2.2

ABF-prisene er et slikt mål på *antatt samlet ressursforbruk per enhet produksjon* av hver aktivitet, da de er konstruert nettopp med det formål å måle ressursforbruket (av alle typer innsatsfaktorer) per enhet.

*Det relative forholdet mellom ABF-prisene utgjør derfor vektene vi trenger for å konstruere produksjonsindeksen* (som altså skal uttrykke produksjonsmengden i ett tall og sammenstilles med ressursforbruket), jf. Tabell 5-3 under:

Enhetspriser	Timer	Besøk	Brukere (HSY+PBP) pr mnd	Alarm pr mnd	Sum
<b>Frem til 1/5 09</b>	334,00	32,00	1 875,00	428,00	<b>2 669,00</b>
Lønnsoppgjøret 2009	11,00	1,00	61,00	13,00	
Prosentvis endring	<b>3,29 %</b>	<b>3,13 %</b>	<b>3,25 %</b>	<b>3,04 %</b>	
<b>Priser fra 1/5-09</b>	345,00	33,00	1 936,00	441,00	<b>2 755,00</b>
Reduserte pensjonssatser fra 1/1-10	-16,00	-2,00	-88,00	-17,00	
Prosentvis endring	<b>-4,64 %</b>	<b>-6,06 %</b>	<b>-4,55 %</b>	<b>-3,85 %</b>	
<b>Priser fra 1/1-10</b>	329,00	31,00	1 848,00	424,00	<b>2 632,00</b>
Lønnsoppgjøret 2010 (virkning fra 1/7)	14,00	1,50	84,40	16,60	
Prosentvis endring	<b>4,26 %</b>	<b>4,84 %</b>	<b>4,57 %</b>	<b>3,92 %</b>	
<b>Pris fra 1/7-10 til 1/1-11</b>	343,00	32,50	1 932,40	440,60	<b>2 748,50</b>
<b>Forholdet mellom ABF-prisene</b>	<b>12,5 %</b>	<b>1,2 %</b>	<b>70,3 %</b>	<b>16,0 %</b>	
	<b>12,5 %</b>	<b>1,2 %</b>	<b>70,3 %</b>	<b>16,0 %</b>	
	<b>12,5 %</b>	<b>1,2 %</b>	<b>70,2 %</b>	<b>16,1 %</b>	
	<b>12,5 %</b>	<b>1,2 %</b>	<b>70,3 %</b>	<b>16,0 %</b>	

**Tabell 5-3:** Forholdet mellom ABF prisene<sup>76</sup>

Som det fremgår av tabellen har forholdet mellom prisene holdt seg stabilt, og vektene som inngår i produksjonsindeksen blir derfor 12,5 %, 1,2 %, 70,3 % og 16,0 % for hhv. timer, besøk, brukere og trygghetsalarmbrukere.

Ved å multiplisere produksjonsmengdene med vektene over fremkommer et produksjonstall per år<sup>77</sup> (se Tabell 5-4 under). Videre indekseres disse produksjonstallene med 2008 som basisår (= indeks 100) for enklere sammenligning:

<sup>76</sup> Vektene fremkommer ved å dividere den enkelte enhetspris på summen av enhetsprisene (Eks.:  $334 / 2\,669 = 12,5\%$  og  $32 / 2\,669 = 1,2\%$  for hhv. timer og besøk i første tidsperiode)

<sup>77</sup> Eksempel 2008:  $927\,258 * 12,5\% + 2\,223\,516 * 1,2\% + 54\,427 * 70,3\% + 23\,134 * 16,0\% = 184\,553$

År	Timer	Besøk	Brukermnd	Alarmmnd	Produksjonstall	Produksjonsindeks
2008 (estimert)	927 258	2 223 516	54 427	23 134	184 553	100,0
2009	934 902	2 154 022	54 956	25 654	185 450	100,5
2010	966 128	2 099 186	53 267	26 702	187 675	101,7
Vekting	12,5 %	1,2 %	70,3 %	16,0 %		

**Tabell 5-4:** Produksjonsindeksen

Som det fremgår av tabellen har den samlede produksjonsmengden altså økt med til sammen 1,7 % fra 2008 til 2010.

### 5.2.2 Analyse av regnskapsdata

Når det gjelder ressursinnsatsen (dvs. ressursforbruket), har jeg fått tilgang på utførerenshetenes regnskapsdata for 2008, 2009 og 2010. Som nevnt tidligere viser offentlige regnskaper *utgiftenes pengevirksomhet* (dvs. kjøp av ressurser/innsatsfaktorer), og *ikke* kostnader/forbruk (dvs. utgiftenes lønnsomhetsvirkning)<sup>78</sup>. Dette er også tilfelle for regnskapene til hjemmesykepleiens utførerensheter. Derimot, i definisjonen av produktivitet, er det ressursinnsats (dvs. kostnader), og *ikke* utgiftenes pengevirksomhet, som inngår. Det må derfor vurderes hvorvidt de regnskapsførte utgiftene i praksis kan brukes som et estimat på *ressursforbruket* for analyseformål, eller om de må justeres for å komme fra kjøp av innsatsfaktorer (utgifter) til forbruk av innsatsfaktorer (kostnader).

#### *Utgifter til kjøp av arbeidskraft*

I pleie- og omsorgstjenester skjer den største ressursinnsatsen gjennom menneskelig arbeidskraft. Det er derfor naturlig å starte med å se på denne utgiftsposten. I hjemmesykepleien utgjør kjøp av arbeidskraft (lønn, sosiale utgifter og vikartjenester) det aller meste av utgiftene (93,6 % i 2010), jf. Tabell 5-5 på neste side.

Arbeidskraft er en ressurs som vanligvis kjøpes (og utbetales) løpende i takt med at den forbrukes, og gir derfor ikke opphav til forskjeller mellom utgifter (kjøp/utbetaling) og kostnader (forbruk).

*Det er derfor uproblematisk å bruke lønnsutgiftene som estimat på lønnskostnadene.*

<sup>78</sup> Jf. avsnitt 2.7



Sum of Regnskap hiå		periode		
Artsgrp(T)	Art(T)	200812	200912	201012
⊕ Andre overføringer		-65 000		
⊕ Andre salgs- og leieinntekter		-259 102	-651 682	-122 484
⊕ Annen lønn		86 336 777	86 261 992	90 094 676
⊕ Avsetninger til fond		283 000	41 080	1 369 806
⊕ Bruk av fond			-379 000	-541 080
⊕ Brukerbetalinger			0	
⊕ Energi		774 221	841 550	913 577
⊕ Fast lønn		322 494 426	357 140 213	366 533 268
⊕ Fordelte utgifter		-3 016 913	-2 261 614	-3 297 168
⊕ Ikke oppgavepliktige driftsutgifter		22 778 908	20 071 644	17 995 588
⊕ Inventar og utstyr		1 668 651	1 195 483	1 650 750
⊖ Kjøp av div tjenester (renhold, konsulent m.m)	<b>Aktivitetsbasert finansiering</b>		<b>-503 213 330</b>	<b>-501 062 005</b>
	Jundisk bistand		1 619	
	Konsulent EDB	2 440	620	
	Konsulenttjenester	0	3 520	36 132
	Renhold byggvedlikehold	458 384	364 262	265 110
	Renholdstjenester	1 035 381	1 497 908	1 596 567
	Vaskeri og rens av tekstiler	12 171	14 132	7 518
	Vikartjenester	27 446 311	17 446 491	14 424 944
<b>Kjøp av div tjenester (renhold, konsulent m.m) Total</b>		<b>28 954 686</b>	<b>-483 884 779</b>	<b>-484 731 734</b>
⊕ Kjøp fra andre (private)		3 251 508	3 685 400	3 329 883
⊕ Kjøp fra egne foretak				845 427
⊕ Kjøp fra offentlige instanser		111 373	61 396	
⊕ Kjøp/leie av transportmidler og maskiner		6 451 475	5 980 400	4 913 882
⊕ Leie av lokaler og grunn		11 118 009	11 137 248	11 100 873
⊕ Merverdiavgift (ny)		3 957 714	3 459 308	3 778 642
⊕ Oppgavepliktige ytelser		688 103	579 342	602 114
⊕ Overføringer til andre (private)		5 000	18 211	
⊕ Refusjon fra andre (private)		94 382	-52 482	-877 103
⊕ Refusjon fra fylkeskommuner/kommuner		-10 903	-38 076	-101 845
⊕ Refusjon mva		-3 957 714	-3 459 309	-3 778 895
⊕ Refusjoner fra staten		-1 549 782	-1 342 210	-3 782 556
⊕ Renteutgifter, provisjoner og andre finansutgifter		332		
⊕ Sosiale utgifter		134 764 587	139 414 857	120 491 398
⊕ Sykelønnsrefusjon		-37 737 110	-43 508 842	-47 070 557
⊕ Utgifter til vedlikehold		745 229	902 938	1 152 744
<b>Totalt</b>		<b>577 881 856</b>	<b>95 213 067</b>	<b>80 469 208</b>
<b>Netto utgifter korrigert for ABF inntekt</b>		<b>577 881 856</b>	<b>598 426 397</b>	<b>581 531 213</b>
<b>Sum kjøp av arbeidskraft (lønn, sosiale utgifter og vikartjenester)</b>		<b>533 304 991</b>	<b>556 754 710</b>	<b>544 473 729</b>
<b>Andel av netto utgifter</b>		<b>92,3 %</b>	<b>93,0 %</b>	<b>93,6 %</b>

Tabell 5-5: Regnskapsførte utgifter 2008-2010 i hjemmesykepleiens utførerenheter

### Utgifter til kjøp av varige forbrugsgoder

Det som derimot ofte kan gi opphav til slike forskjeller, er kjøp av varige forbrugsgoder. Dette kan f. eks. være investering i anleggsmidler som per definisjon har varighet utover inneværende regnskapsperiode, og derfor balanseføres og avskrives over levetiden i et lønnsomhetsregnskap. Det kan også være kjøp av varer eller materiell som anskaffes i

inneværende regnskapsperiode, men som ikke nyttes i produksjonen før i senere perioder, og derfor balanseføres og kostnadsføres i takt med forbruket i et lønnsomhetsregnskap. De mest verdifulle varige forbruksgodene som benyttes i hjemmesykepleien er tjenestebilene, og det er derfor naturlig å undersøke hvordan utgiftene til kjøp av biler er regnskapsført. Det viser seg at hjemmesykepleiens utførerenheter p.t. leaser alle sine tjenestebiler<sup>79</sup>.

Dette innebærer at bilutgiftenes pengevirkning, som er det som er regnskapsført, også *kan brukes som et estimat på bilkostnadene*, som er det jeg er ute etter.

### ***Andre utgiftsposter***

Den siste utgiftsposten av en viss størrelse, som i tillegg varierer noe, er “ikke oppgavepliktige driftsutgifter”. Driftsutgiftene består blant annet av drivstoff, kjøp av tjenester, medisinsk forbruksmateriell, vedlikehold og service og en rekke andre mindre utgiftsposter, jf. Tabell 5-6, s. 59. De aller fleste av disse ressursene forbrukes løpende i takt med anskaffelsen (i alle fall på årsbasis), og som det fremgår av tabellen er det heller ingen større poster som varierer i særlig grad<sup>80</sup>, spesielt hvis man ser de tre postene som vedrører drift av biler under ett (merket med oransje farge i tabellen).

### ***Konklusjon***

*På bakgrunn av analysen over, blir konklusjonen at hjemmesykepleiens utgifter kan brukes som et godt estimat på ressursforbruket.*

---

<sup>79</sup> Bilutgiftene er riktignok ført på andre konti i 2008 enn i 2009 og 2010, noe som kan tyde på at hjemmesykepleien eide egne tjenestebiler i 2008. Men totale utgifter ligger i området mellom 5-6,5 millioner per år, og det er således ingenting som tyder på at de regnskapsførte utgiftene ikke kan brukes som estimat på kostnadene. De totale bilutgiftene utgjør dessuten bare ca. 1 % av samlede utgifter (og variasjonen i bilutgifter utgjør inntil ca. 0,2 % fra år til år), og det anses derfor som unødvendig å gå nærmere inn i dette.

<sup>80</sup> Utgifter til medisinsk forbruksmateriell har gått ned med ca. 1,2 millioner fra 2009 til 2010 hvilket utgjør ca. 0,2 % av de samlede utgiftene. I samme periode er utgifter til vedlikehold og service redusert med ca. 2,5 millioner kr, hvilket utgjør i underkant av 0,5 % av samlede utgifter. Uten å ha kjennskap til årsaker til variasjonen i disse postene, kan man bare slå fast at dersom fallet i utgifter ikke representerer et tilsvarende fall i reelt ressursforbruk (eller fører til etterslep i vedlikeholdsbehov), er det en mulig feilkilde for resultatene av produktivitetsanalysen på inntil 0,7 %.

	2008	2009	2010
Ikke oppgavepliktige driftsutgifter			
Andre driftsutgifter	584 244	-471 686	-533 065
Annen transport	19 048	4 338	78 648
Annonser	0	6 307	0
Arbeidsmateriell	278	927	606
Avgifter Kopinor	15 677	9 751	0
Beverting	125 461	156 950	210 261
Beverting gjester	7 588	5 455	16 359
Beverting kurs	22 189	30 010	44 583
Beverting møter	42 744	33 772	32 121
Bompenger, parkering osv	290 643	53 075	41 530
Diverse utgifter ansatte	265 722	221 626	142 002
Diverse utgifter brukere	25 778	102 227	19 918
Drift alarmanlegg	97 825	119 940	108 455
<b>Drift av egne transportmidler</b>	<b>728 540</b>	<b>6 089 513</b>	<b>6 617 331</b>
Driftsmateriell	914	13 174	13 034
<b>Drivstoff</b>	<b>3 375 014</b>	<b>-46 300</b>	<b>1 073</b>
EDB-Rekvisita	36 873	39 447	16 839
EDB-samband	317 340	320 549	394 592
Erkjentlighetsgaver	53 088	109 205	119 455
Fagsamlinger	121 497	95 690	72 964
Fagspesifikt kontormateriell	5 625	1 826	1 999
Forbruksmateriell	62 070	78 515	86 628
<b>Forsikring og årsavgift</b>	<b>929 781</b>	<b>1 908</b>	
Forsikringer	12 647	13 612	13 785
Gaver	5 900	3 141	9 045
Gebyr	2 169	768	220
Gebyrer/avgifter	4 064	200	125
Inkontinensartikler	2 050		
Innkjøp av ferdigmat	34 081		573
Kartverk	800	880	21 982
Kioskvarer	0	385	467
Kjemikalier			60
Kjøp av fototjenester	12 655		
Kjøp av salgsvare			249
Kjøp av tjenester	3 409 569	1 741 565	1 897 201
Kjøp av tjenester internt	454 780	186 023	194 687
Kommunale avgifter og gebyrer	123 373	125 713	-15 780
Kontingenter	300		
Kontormateriell	371 203	336 993	151 073
Kurs/samlinger	401 731	291 774	290 559
Kursavgifter	383 125	323 980	448 924
Laboratorierekvisita			15
Lisenser	9 628	9 732	9 439
Lisenser dataprogram - brukere		240	
Lærebøker/ bøker	83 775	34 374	50 254
Mat til videresalg	1 080 917	268 673	1 159 310
Matvarer i tjenesteprod.	21 542	27 307	139 009
Medikamenter	1 729	1 917	1 633
Medisinsk forbruksmateriell	2 024 865	2 023 765	824 378
Mobiltelefon, personsøkere	754 073	812 785	728 219
Overnatting	21 623	0	12 112
Overnatting i forb.m. kurs	51 188	5 720	1 796
Papir	207 425	125 971	132 830
Papir og plast	123 916	143 863	138 913
Papir og plast brukere	2 903	1 731	4 738
Porto	543 321	608 945	541 504
Purregebyr og moranter	909	808	1 035
Refusjon behandling ansatte	953	220	
Refusjon eiendeler, ansatte	5 000		7 878
Råvarer			3 759
Slam og avfallshåndtering, kjøp fr	98 112	118 760	140 903
Stillingsannonser	27 474		
Telefon	411 568	417 278	438 967
Telefon og samband	6 987	5 939	58 805
Terminalbriller	18 223	26 400	13 040
Tidsskrift, faglitt., aviser	127 942	163 321	109 800
Transport ansatte	613 171	203 275	230 341
Transport brukere	-92 927	-142 337	-276 972
Trykking, kopiering	184 466	6 216	0
Undervisningsmateriell	15 545	358	820
Uniformer	970		
Utgiftsdekning tiltak		393	
Vakttjeneste	109 515	78 985	323 723
Vaskemidler	51 885	28 646	54 135
Vedlikehold og service	3 299 367	4 574 204	2 098 702
Velferd ansatte	518 696	423 101	425 375
Verdisikring	31 451	40 752	58 526
Verneklær	76 310	59 047	64 099
Øredifferanser			1
Ikke oppgavepliktige driftsutgifter Total	22 778 908	20 071 644	17 995 588
Sum bilrelaterte driftsutgifter	5 033 334	6 045 121	6 618 404

Tabell 5-6: Ikke oppgavepliktige driftsutgifter

### 5.2.3 Produktivitetsanalyse

#### *Korrigerings for endrede rammebetingelser*

Når man skal gjøre produktivitetsanalyser med utgangspunkt i regnskapsdata, er det også viktig å være oppmerksom på rammebetingelser som har endret seg i analyseperioden. Brynjar Skaar ved BHI gjorde meg oppmerksom på at satsene for pensjonspremier er en slik rammebetingelse som har endret seg. Som det fremgår av Tabell 5-8 på s. 62, utgjør pensjonsutgiftene en relativt stor andel utførerenhetenes netto utgifter<sup>81</sup>. Det er derfor formålstjenlig å holde pensjonspremier (og arbeidsgiveravgift av pensjonspremier) utenfor estimatene for ressursinnsats som skal danne grunnlag for produktivitetsanalysen.

*Det regnskapsmessige grunnlaget for produktivitetsanalysen vil altså være utgifter ex. pensjon, benevnt “sammenlignbare utgifter” nederst i tabellen.*

#### *Øvrige vurderinger som ikke har ført til korrigerings*

“Refusjoner fra Staten” er en samlepost som omfatter ulike typer refusjoner, hvorav noen i utgangspunktet bør korrigeres for og noen ikke, jf. Tabell 5-7 under. Statstilskudd er et eksempel på en post som man kunne utelatt på samme måte som pensjonsutgifter, da den kan variere som følge av endring i rammebetingelsene. Refusjoner fra Aetat er et eksempel på en refusjon som det ikke bør korrigeres for da bruk av “subsidiert” arbeidskraft er en ordning som har vært tilgjengelig under hele perioden, og som det derfor fra et økonomistyringsperspektiv (og fra et samfunnsøkonomisk perspektiv) bør oppmuntres til.

☐ Refusjoner fra staten	Lønnsref. fra Aetat		-308 757	-1 158 553
	Prosjektilskudd fra staten		-225 000	
	Ref. fra læreinstitusjoner		-17 850	-100 000
	Refunderte trygdeytelser	-1 226 083	-342 969	-577 415
	Statlige refusjoner annet	-109 199	-297 634	-222 500
	Statstilskudd	100 000	200 000	-1 100 000
	Stimuleringstilskudd	-300 000	-350 000	-500 000
	Tjenestesalg til staten			-124 088
	Trygderefusjon konsultasjoner	-14 500		
<b>Refusjoner fra staten Total</b>		<b>-1 549 782</b>	<b>-1 342 210</b>	<b>-3 782 556</b>

**Tabell 5-7:** Refusjoner fra staten

<sup>81</sup> Fjerde linje fra bunn i tabellen viser at pensjonsutgiftenes andel av netto utgifter har falt fra rundt 14 % i 2008 og 2009 til ca. 11 % i 2010. Dette fallet kommer av en endring i rammebetingelsene, og bør derfor ekskluderes fra estimatene for ressursinnsats. “Sammenlignbare utgifter” på nederste linje i tabellen utgjør altså det regnskapsmessige grunnlaget for produktivitetsanalysen.

Når det gjelder postene “avsetninger til fond” og “bruk av fond”<sup>82</sup> så er dette poster som man kunne korrigert for, da slike disponeringer ikke påvirker utgiftene.

Felles for ovennevnte poster er imidlertid at de utgjør veldig små andeler av de samlede utgiftene, og i tillegg bidrar de postene som det kunne være aktuelt å korrigere for til å utligne hverandre<sup>83</sup>. Som en følge av dette har jeg latt være å gjøre ytterligere korrigeringer enn å utelate pensjonsutgiftene fra det regnskapsmessige grunnlaget for produktivitetsanalysen.

---

<sup>82</sup> Jf. linje 6 og 7 i Tabell 5-5, s. 57

<sup>83</sup> “Statstilskudd”, “avsetninger til fond” og “bruk av fond”

Sum of Regnskap hiå		periode		
Artsgrp(T)	Art(T)	200812	200912	201012
☒ Andre overføringer		-65 000		
☒ Andre salgs- og leieinntekter		-259 102	-651 682	-122 484
☒ Annen lønn		86 336 777	86 261 992	90 094 676
☒ Avsetninger til fond		283 000	41 080	1 369 806
☒ Bruk av fond			-379 000	-541 080
☒ Brukerbetalinger			0	
☒ Energi		774 221	841 550	913 577
☒ Fast lønn		322 494 426	357 140 213	366 533 268
☒ Fordelte utgifter		-3 016 913	-2 261 614	-3 297 168
☒ Ikke oppgavepliktige driftsutgifter		22 778 908	20 071 644	17 995 588
☒ Inventar og utstyr		1 668 651	1 195 483	1 650 750
☒ Kjøp av div tjenester (renhold, kor	Aktivitetsbasert finansiering		-503 213 330	-501 062 005
	Juridisk bistand		1 619	
	Konsulent EDB	2 440	620	
	Konsulenttjenester	0	3 520	36 132
	Renhold byggvedlikehold	458 384	364 262	265 110
	Renholdstjenester	1 035 381	1 497 908	1 596 567
	Vaskeri og rens av tekstiler	12 171	14 132	7 518
	Vikartjenester	27 446 311	17 446 491	14 424 944
Kjøp av div tjenester (renhold, konsulent m.m) Total		28 954 686	-483 884 779	-484 731 734
☒ Kjøp fra andre (private)		3 251 508	3 685 400	3 329 883
☒ Kjøp fra egne foretak				845 427
☒ Kjøp fra offentlige instanser		111 373	61 396	
☒ Kjøp/leie av transportmidler og maskiner		6 451 475	5 980 400	4 913 882
☒ Leie av lokaler og grunn		11 118 009	11 137 248	11 100 873
☒ Merverdiavgift (ny)		3 957 714	3 459 308	3 778 642
☒ Oppgavepliktige ytelser		688 103	579 342	602 114
☒ Overføringer til andre (private)		5 000	18 211	
☒ Refusjon fra andre (private)	Refusjon fra andre	94 382	-52 482	-877 103
Refusjon fra andre (private) Total		94 382	-52 482	-877 103
☒ Refusjon fra fylkeskommuner/kommuner		-10 903	-38 076	-101 845
☒ Refusjon mva		-3 957 714	-3 459 309	-3 778 895
☒ Refusjoner fra staten		-1 549 782	-1 342 210	-3 782 556
☒ Renteutgifter, provisjoner og andre finansutgifter		332		
☒ Sosiale utgifter	Arbeidsgiveravgift	67 841 326	72 783 523	72 284 329
	Direktepostering a. avgift.	-2 422	2 483	-110 531
	Direktepostering pensjon m.m.		4 934	-100 693
	Pensjonspremie BKP-generell	46 125 154	46 517 152	30 417 205
	Pensjonspremie KLP-felles	26 115 100	4 879 505	992 515
	Pensjonspremie KLP-sykepleiere		21 360 571	23 638 838
	Pensjonspremie SP	6 363	1 434	6 682
	Redusert arb.g. avgift av sykepenger	-5 320 934	-6 134 746	-6 636 949
	Reguleringspremie KLP	0		
Sosiale utgifter Total		134 764 587	139 414 857	120 491 398
☒ Sykelønnsrefusjon		-37 737 110	-43 508 842	-47 070 557
☒ Utgifter til vedlikehold		745 229	902 938	1 152 744
Totalt		577 881 856	95 213 067	80 469 208
	Sum arbeidsgiveravgift	62 517 970	66 651 260	65 536 850
	Sum lønn	371 094 094	399 893 363	409 557 388
	Sum pensjonspremier	72 246 616	72 763 596	54 954 548
	Sum lønn og pensjonspremier	443 340 710	472 656 959	464 511 935
	Andel lønn	83,7 %	84,6 %	88,2 %
	Andel pensjon	16,3 %	15,4 %	11,8 %
	Arbeidsgiveravgift av pensjon	10 187 902	10 260 688	7 753 402
	Sum pensjon og arbg. avg. av pensjon	82 434 519	83 024 284	62 707 950
	Andel av netto utgifter (under)	14,3 %	13,9 %	10,8 %
	Netto utgifter korrigerert for ABF	577 881 856	598 426 397	581 531 213
	- Korrigering for pensjonsutgifter	82 434 519	83 024 284	62 707 950
	= Sammenlignbare utgifter	495 447 338	515 402 113	518 823 263

Tabell 5-8: Korrigering for pensjonsutgifter

### Justering for lønns- og prisvekst

For å sammenstille produksjonen med ressursforbruket over tid er det nødvendig å justere regnskapstallene for lønns- og prisvekst. Siden de årlige endringene av ABF-prisene baserer seg på hvordan lønnsoppgjøret påvirker ressursbruken, bruker jeg nettopp disse som grunnlag for å justere regnskapstallene for lønns- og prisvekst.

Tabellen under viser historiske ABF-priser, tidspunkt for justeringer og størrelsen på disse i prosent. I tillegg viser den vektingen som ble brukt til å fordele de samlede kostnadene til aktivitetsgruppene i ABF-modellen da prisene ble beregnet for første gang<sup>84</sup> (nederst):

Historiske ABF-priser	Timer	Besøk	Brukere	Alarmer
Jan-april 2009	334,00	32,00	1 875,00	428,00
Endring 1/5 i prosent	3,3 %	3,1 %	3,3 %	3,0 %
Mai-des 2009	345,00	33,00	1 936,00	441,00
Endring 1/1 i prosent	-4,6 %	-6,1 %	-4,5 %	-3,9 %
Jan-juni 2010	329,00	31,00	1 848,00	424,00
Endring 1/7 i prosent	4,26 %	4,84 %	4,57 %	3,92 %
Juli-des 2010	343,00	32,50	1 932,40	440,60
<b>Vekt</b>	<b>62,9 %</b>	<b>14,5 %</b>	<b>20,7 %</b>	<b>2,0 %</b>

**Tabell 5-9:** Historiske ABF-priser<sup>85</sup>

For å komme frem til en årlig justeringsfaktor for lønns- og prisvekst, er det nødvendig å regne om de fire ulike prisendringene per år til én gjennomsnittlig prisendring per år. Vektene nederst er de som brukes for å beregne hvordan samlet økning i ressursforbruk (som følge av lønnsoppgjøret) slår ut for enhetsprisene, og derfor bruker jeg nå disse for å regne motsatt vei. Resultatet av disse beregningene gir meg to faktorer som skal brukes til lønns- og prisjustering av regnskapstallene fra 2008 til 2009 og fra 2009 til 2010, jf. øverste linje i Tabell 5-10 under<sup>86</sup>:

<sup>84</sup> Jf. avsnitt 4.2.3

<sup>85</sup> Den negative prisendringen gjort 1/1 2010 var en justering for reduserte pensjonsutgifter som følge av endring i rammebetingelsene og blir ikke hensyntatt her, da jeg allerede har trukket ut pensjonsutgiftene fra regnskapstallene.

<sup>86</sup> Eksempel 2009:  $3,3 \% * 0,629 + 3,1 \% * 0,145 + 3,3 \% * 0,207 + 3,0 \% * 0,02 = 3,26 \%$

År	2009	2010
Vektet pris- og lønnsvekst siden forrige lønnsoppgjør	3,26 %	4,40 %
Korrigeringsfaktor for avvikende lønnsoppgjør (2010)		-0,63 %
<b>Justeringsfaktor for pris- og lønnsvekst</b>	<b>3,26 %</b>	<b>3,77 %</b>

**Tabell 5-10:** Justeringsfaktorer for pris- og lønnsvekst

Den årlige justeringen av enhetsprisene faller sammen med lønnsoppgjøret og har vanligvis effekt fra 1/5 hvert år, med unntak av 2010 hvor prisjusteringen først fikk effekt fra 1/7 som følge av et avvikende lønnsoppgjør. Derfor må den beregnede justeringsfaktoren for lønns- og prisvekst korrigeres for at det i 2010 gikk 14 måneder, i stedet for 12 måneder, siden forrige prisjustering/lønnsoppgjør. Ved å ta bort 2/14 av prisveksten (0,63 %) for 2010, kommer jeg frem til en endelig justeringsfaktor som gir meg 12-månedersveksten fra 2009 til 2010 (3,77 %).

### *Beregning av en utgiftsindeks*

Det regnskapsmessige grunnlaget for produktivitetsanalysen (“utgifter ex pensjon”) ble presentert i Tabell 5-8 over (s. 62, nederste linje). På samme måte som for produksjonen er det hensiktsmessig å lage en indeks som viser utviklingen i ressursforbruket. Med 2008 som basisår (= indeks 100) og justeringsfaktorene fra Tabell 5-10 over blir den som følger:

År	Utgifter (ex pensjon)	Omregnet til 2008 kr	Utgiftsindeks
<b>2008 (estimert)</b>	496 246 506	496 246 506	100,0
<b>2009</b>	515 402 113	499 135 924	100,6
<b>2010</b>	518 823 263	484 180 688	97,6

**Tabell 5-11:** Utgiftsindeksen<sup>87</sup>

Som det fremgår av tabellen har ressursforbruket sunket med til sammen 2,4 % fra 2008 til 2010.

### *Beregning av produktivitetstuviklingen*

Det eneste som gjenstår i produktivitetsanalysen er nå å sammenstille produksjonsmengden med ressursforbruket. Dette gjøres helt enkelt ved å dividere produksjonsindeksen på utgiftsindeksen, og resultatet av dette blir *produktivetsindeksen* som uttrykker hvordan produktiviteten har utviklet seg i analyseperioden:

<sup>87</sup> Eksempel 2010: Kr 518 823 263 / (1,0326 \* 1,0377) = Kr 484 180 688 (som tilsvarer 97,6 % av ressursforbruket i 2008)



År	Produksjonsindeks	Utgiftsindeks	Produktivitetsindeks	Endring	Akkumulert
2008 (estimert)	100,0	100,0	1,000		
2009	100,5	100,6	0,999	-0,1 %	-0,1 %
2010	101,7	97,6	1,042	4,3 %	4,2 %

**Tabell 5-12:** Produktivitetsutviklingen i analyseperioden

Beregningene viser at produktiviteten var tilnærmet uendret fra 2008 til 2009 (-0,1 %), og at den deretter, fra 2009 til 2010, økte med 4,3 %.

Av tallene kan vi derfor konkludere med at hjemmesykepleiens utførereenheter har hatt en markant økning i produktiviteten i analyseperioden på til sammen 4,2 %.

## 5.2.4 Vurdering av usikkerhetsmomenter

### Usikkerhet i aktivitetsdata

Ettersom produksjonen i 2008 bygger på et estimat, er det knyttet usikkerhet til produktivitetsutviklingen fra 2008 til 2009. Aktiviteten i januar 2009 må imidlertid sies å kunne være et rimelig godt anslag på aktiviteten ved utløpet av 2008. Derfor stammer usikkerheten i estimatet for 2008 fra de anslåtte faktorene for vekst i produksjonsmengden i løpet av 2008<sup>88</sup>. I tabellene under vises det hvordan eventuelle feil i anslått årsvekst (fra - 2 til + 2 prosentpoeng) vil slå ut for produktivitetsutviklingen:

År	Produksjonsindeks	Utgiftsindeks	Produktivitetsindeks	Endring	Akkumulert
2008 (estimert)	100,0	100,0	1,000		
2009	99,6	100,6	0,990	-1,0 %	-1,0 %
2010	100,8	97,6	1,033	4,3 %	3,3 %

**Tabell 5-13:** 2 prosentpoeng lavere årsvekst (5.9 %, 4.7 %, 5.0 % og 5.0 %)

År	Produksjonsindeks	Utgiftsindeks	Produktivitetsindeks	Endring	Akkumulert
2008 (estimert)	100,0	100,0	1,000		
2009	100,0	100,6	0,995	-0,5 %	-0,5 %
2010	101,2	97,6	1,037	4,3 %	3,7 %

**Tabell 5-14:** 1 prosentpoeng lavere årsvekst (6.9 %, 5.7 %, 6.0 % og 6.0 %)

År	Produksjonsindeks	Utgiftsindeks	Produktivitetsindeks	Endring	Akkumulert
2008 (estimert)	100,0	100,0	1,000		
2009	100,9	100,6	1,003	0,3 %	0,3 %
2010	102,1	97,6	1,047	4,3 %	4,7 %

**Tabell 5-15:** 1 prosentpoeng høyere årsvekst (8.9 %, 7.7 %, 8.0 % og 8.0 %)

<sup>88</sup> 7.9 %, 6.7 %, 7.0 % og 7.0 % for hhv. timer, besøk, brukere og trygghetsalarmbrukere i estimatet

År	Produksjonsindeks	Utgiftsindeks	Produktivtetsindeks	Endring	Akkumulert
2008 (estimert)	100,0	100,0	1,000		
2009	101,4	100,6	1,008	0,8 %	0,8 %
2010	102,6	97,6	1,051	4,3 %	5,1 %

**Tabell 5-16: 2 prosentpoeng høyere årsvekst (9.9 %, 8.7 %, 9.0 % og 9.0 %)**

Tabell 5-13 viser at selv om årsvekstanslagene skulle vise seg å være 2 prosentpoeng for lave (for alle aktivitetsgrupper), har det fortsatt vært en økning i produktiviteten på til sammen 3,3 % i analyseperioden. Dersom den reelle årsveksten i 2008 var høyere enn anslagene, har produktiviteten utviklet seg enda mer positivt enn det analysen viser.

Når det gjelder produktivtetsutviklingen fra 2009 til 2010, bør den være robust forutsatt at aktivitetsdataene den bygger på og analysen av disse ikke inneholder feil.

### *Usikkerhet i regnskapsdata*

En annen mulig feilkilde for produktivtetsanalysen er at de regnskapsførte utgiftene (etter korrigeringer) ikke gir et riktig bilde av ressursforbruket. Denne usikkerheten er det vanskelig å komme unna så lenge man mangler informasjon om utgiftenes lønnsomhetsvirkning (dvs. kostnadene). Imidlertid, som følge av at kjøp av arbeidskraft utgjør mer enn 90 % av utgiftene i hjemmesykepleien, og øvrige vurderinger gjort i avsnitt 5.2.2 over, er det ikke grunn til å tro at regnskapstallene *ikke* kan brukes som et fornuftig estimat på ressursforbruket.

Når det gjelder å kvantifisere hvilken effekt en eventuell over- eller undervurdering av endringen i ressursforbruk fra år til år har for produktivtetsutviklingen, kan man ta utgangspunkt i størrelsen på det regnskapsmessige grunnlaget for produktivtetsanalysen som er ca. 500 millioner kr per år<sup>89</sup>. For hver prosent (dvs. per 5 millioner kr i årlig utgift) dette grunnlaget eventuelt undervurderer *endringen i ressursforbruk* fra et år til det neste, vil produktivtetsutviklingen bli 1 % for sterk, og vice versa. Imidlertid var det ingen problematiske poster som varierte med mer enn 2,5 millioner (dvs. 0,5 %) fra et år til et annet, og jeg vil derfor vurdere det som rimelig *usannsynlig* at feilkilder i regnskapsdata korrupperer hovedresultatet av produktivtetsanalysen (at det har vært en markant økning i produktivitet i analyseperioden).

<sup>89</sup> Varierer mellom 496,2 mill. i 2008 og 518,8 mill. i 2010.

---

### 5.2.5 Fra produktivitet til kostnadseffektivitet

For å komme fra produktivitet til kostnadseffektivitet må man også vurdere kvaliteten på tjenesteproduksjonen. Produktivitet øker proporsjonalt med kostnadseffektivitet under forutsetning av at produktivitetsøkningen *ikke* går på bekostning av kvaliteten på tjenestene (og dermed forringer verdien/nyten *per enhet* tjenestevolum)<sup>90</sup>. Som nevnt tidligere er verdien av hjemmesykepleietjenester vanskelig å kvantifisere i kronebeløp, og det er derfor hensiktsmessig å bruke utviklingen i kvalitetsdimensjoner ved tjenesten som indikatorer på verdiutviklingen.

Jeg har ikke tilgang til slike kvalitetsindikatorer for hjemmesykepleietjenesten i Bergen kommune, og kan derfor bare gjøre en generell vurdering av hvorvidt det er fare for at økt produktivitet kan ha gått på bekostning av kvaliteten.

Det er aktiviteten “pleie i hjemmet” som har mest direkte betydning for verdien/nyten av hjemmesykepleietjenesten, da de øvrige (reise, administrasjon og trygghetsalarmaktiviteter) er mer å regne som nødvendige “støtteaktiviteter”. “Pleie i hjemmet” måles i antall timer, og de pleieansatte har fast timelønn. Produktiviteten kan altså enten økes gjennom at de pleieansatte bruker en større andel av sin arbeidstid på “pleie i hjemmet” (produksjonsmengden per årsverk blir større), eller ved å redusere ressursinnsatsen per årsverk.

Pleietid er så viktig for verdien av tjenesten fordi den påvirker brukernes “opplevde kvalitet” (følelsen av eller vissheten om å bli ivaretatt på en god og verdig måte). Hjelpen/nyten som den enkelte bruker har av tjenesten er sannsynligvis tilnærmet proporsjonal med tiden pleiepersonalet er hjemme hos dem<sup>91</sup>. Det er også naturlig å tenke seg at de pårørendes nytte av tjenesten (i form av avlastning, trygghetsfølelse, etc.) vil øke i takt med antall timer pleie brukeren mottar fra hjemmesykepleien. Dess større andel av arbeidstiden pleiepersonalet kan bruke på “pleie i hjemmet”, dess mer nytte/verdi genereres det for brukerne og deres pårørende (enten høyere total nytte gjennom mer tjenester per bruker, eller høyere total nytte gjennom at flere brukere mottar tjenester).

---

<sup>90</sup> Jf. avsnitt 2.2.4

<sup>91</sup> Dvs. at brukerne har tilnærmet konstant grensenytte per pleietime (i alle fall innenfor et rimelig tidsintervall)

På den annen side vil det også være mulig å øke produktiviteten ved å redusere ressursinnsatsen, f.eks. gjennom å substituere sykepleiere med hjelpepleiere eller substituere hjelpepleiere med ufaglærte. Dette kan ha negative følger for kvaliteten på tjenesten på flere måter, eksempelvis vil en ufaglært ikke ha samme forutsetninger som fagutdannete for å oppdage tidlige/vage symptomer på akutt sykdom hos bruker. Faglig kompetanse gir derfor større trygghet for bruker og dette har helt klart en verdi både for brukeren selv og ikke minst for de pårørende.

Gitt at brukernes grensenytte er tilnærmet konstant, og at arbeidskraftens sammensetning er uendret i analyseperioden, vil verdien per pleietime være den samme, uavhengig av om produktivitetsøkningen kommer eksisterende eller nye brukere til gode, og uavhengig av hvor mange pleietimer som produseres per årsverk.

*Dersom forutsetningene holder, medfører dette at utviklingen i produktivitet og kostnadseffektivitet vil være tilnærmet lik.*

Derimot, dersom f.eks. sammensetningen av arbeidskraft er endret i retning av mindre pleiefaglig kompetanse, vil det være fare for at produktivitetsøkningen undergraves av reduksjon i kvaliteten (og verdien/nyttens av tjenesten), slik at kostnadseffektiviteten *ikke* har økt tilsvarende.

---

## 6. Avslutning

### 6.1 Rimelighetsbetraktninger

Produktivitetsanalysen viser tilnærmet uendret produktivitet fra 2008 til 2009 og en markant økning i produktivitet fra 2009 til 2010. Når man innfører en såpass omfattende økonomistyringsreform som aktivitetsbasert finansiering, kan man vanligvis ikke forvente resultater umiddelbart, og som analysen indikerer fikk man heller ikke det. Det er derfor ikke usannsynlig at 2009 ble et læreår for hjemmesykepleiens utførerenheter, hvor enhetslederne høstet erfaringer og ble kjent med mekanismene i modellen. For pleiepersonalet var det også en omstilling å måtte forholde seg til vedtakene i større grad enn før (Kilde: intervju Nina Nordvik). Vedtakene spesifiserer nå hvilke konkrete oppgaver en bruker skal ha hjelp med, mens man tidligere gjerne “stod litt friere” fordi vedtakene ikke var direkte knyttet til inntekten slik som nå (og derfor ikke alltid ble oppdatert ved varige behovsendringer).

Både Nina Nordvik (Etat for hjemmesykepleie), Anette Krogstad (BFKE) og Brynjar Skaar (BHI) har fremhevet at nøkkelen til balanse for den enkelte utførerenhet ligger i å klare å justere bemanningen i takt med behovet (målt ved ABF-inntekten). BFKE har derfor nylig utviklet et hjelpeverktøy for enhetslederne som omregner ABF-inntekten i antall årsverk, slik at det skal bli enklere å tilpasse bemanningen i praksis. Det er også etablert mekanismer for flytting av personell mellom utførerenheter ved behovsendringer<sup>92</sup>. Variasjoner i behov er en større utfordring for de minste utførerenhetene (f.eks. Arna), enn for de store, og for disse er det svært viktig med fleksible ordninger om de skal ha mulighet til å tilpasse bemanningen løpende.

Sett i lys av at det har foregått en læringsprosess i organisasjonen siden innføringen av ABF den 1.1.2009, vurderer jeg resultatene av produktivitsanalysen som rimelige. Da jeg presenterte resultatene av analysen for BHI fikk jeg også tilbakemelding om at disse var på linje med deres egen oppfatning (at produktivitetsøkningen kom fra 2009 til 2010). Fra et slikt læringsperspektiv vil det heller ikke være overraskende om produktiviteten øker videre i 2011.

---

<sup>92</sup> Årsaker til behovsendringer kan være at brukere kommer på institusjon, flytter til annen sone, dødsfall eller tap av brukere til privat leverandør av hjemmesykepleie

## 6.2 Konklusjon

På bakgrunn av analysen i del 5 og rimelighetsbetraktningene over vil jeg konkludere med at innføring og bruk av aktivitetsbasert finansiering på tjenesteområdet hjemmesykepleie i Bergen kommune *har ført til en markant økning i produktiviteten.*

Tallene viser at det ytes mer tjenester i 2010 enn i 2008 (1,7 % økning målt ved produksjonsindeksen), og at ressursinnsatsen attpåtil er lavere (2,4 % reduksjon målt ved utgiftsindeksen)<sup>93</sup>. Til sammen utgjør dette en produktivitetsøkning på 4,2 % (målt ved produktivetsindeksen).

Dersom anslaget for produktivitetsøkningen er nøyaktig<sup>94</sup>, innebærer det i så fall en besparelse for kommunen på ca. 27 millioner kroner *per år* (dersom produktiviteten og produksjonsmengden holder seg uendret på 2010 nivå)<sup>95</sup>.

Når det gjelder kostnadseffektivitet er det vanskeligere å si noe sikkert, fordi produktivetsanalysen ikke fanger opp eventuelle endringer i kvaliteten på (og verdien av) tjenestene. Uten slike kvalitetsdata vil det være vanskelig å konkludere, men *dersom forutsetningene i avsnitt 5.2.5 holder, vil produktivetsutviklingen være en god indikator for endring i kostnadseffektivitet i analyseperioden.*

## 6.3 Avsluttende vurderinger

### 6.3.1 Innledning

I offentlig sektor setter budsjettet rammer for hvor mye penger som kan benyttes til ulike formål. Den totale budsjettrammen begrenses av inntektene, f.eks. kan en kommune ikke bruke mer penger på drift enn den kan finansiere gjennom sine løpende inntekter.

Store deler av et kommunalt driftsbudsjett består av direkte tjenesteyting til innbyggerne gjennom kommunens egne tjenesteytende avdelinger. Disse tjenesteytende avdelingene blir,

---

<sup>93</sup> Jf. Tabell 5-12, s. 65

<sup>94</sup> Jf. avsnitt 5.2.4

<sup>95</sup> Målt i 2010 kroner: kr 588 mill. [utgifter i 2008] \* 4,2 % [produktivetsvekst] \* (1,0326 \* 1,0377) [korrigeringsfaktor for lønns- og prisvekst] \* 1,017 [korrigeringsfaktor for produksjonsvekst] = kr 27 mill.

---

som følge av budsjettrammen og øvrige politiske målsettinger for sitt tjenesteområde<sup>96</sup>, stilt overfor et krav om at tildelte ressurser utnyttes så effektivt som mulig, dvs. kostnadseffektivitet<sup>97</sup>. Dette gjelder uavhengig av om de mottar aktivitetsbasert finansiering eller et fast beløp (rammefinansiering).

### 6.3.2 Anbefalinger og oppsummerende betraktninger

For å evaluere om kostnadseffektiviteten i tjenesteytingen er tilfredsstillende, er det behov for *et helhetlig styringssystem* som måler utviklingen i både produksjonsmengde og -verdi samt hvor mye ressurser som er *forbrukt* i produksjonsprosessen.

Fordi ABF-modellen i seg selv bare tar hensyn til mengden tjenester som produseres, uten at kvaliteten (og verdien) av disse blir hensyntatt, er det derfor å anbefale *at den suppleres med prosedyrer for regelmessig måling av kvalitetsdimensjoner ved tjenestene*.

Uten slik informasjon om utviklingen i kvaliteten på (og verdien av) tjenestene, risikerer man *i verste fall* at en evt. produktivitetsøkning på et tjenesteområde undergraves av redusert kvalitet (og verdi). I så fall har man per definisjon ikke oppnådd noen forbedring med hensyn til kostnadseffektivitet. Jeg vil imidlertid understreke at jeg på ingen måte vurderer det slik at dette er tilfelle for hjemmesykepleietjenesten, jf. konklusjonen i avsnitt 6.2 over.

Underveis i utredningen har jeg nevnt flere potensielle målbare kvalitetsdimensjoner ved hjemmesykepleietjenesten<sup>98</sup>, og i referanserammen ble “målstyring” helt kortfattet presentert som et verktøy for regelmessig måling og balansering av denne typen styringsinformasjon<sup>99</sup>. Hvilke parametere som skal måles og hvordan de skal vektlegges er en tverrfaglig øvelse som både inkluderer pleie- og metodekompetanse. Imidlertid finnes det helt sikkert forskning som man kan støtte seg på i arbeidet med å videreutvikle denne delen av styringssystemet.

---

<sup>96</sup> Jf. “Målsettinger” i avsnitt 2.1.2

<sup>97</sup> Jf. Figur 2.3, s. 18

<sup>98</sup> Brukertilfredshet, punktlighet, arbeidskraftens sammensetning, etc., jf. avsnitt 5.2.

<sup>99</sup> Jf. avsnitt 2.4

*Brukerundersøkelser* er noe som på mange tjenesteområder vil kunne være nyttig for evaluering av kvaliteten på (og verdien av) tjenestene over tid. I den grad brukerundersøkelser vurderes som et egnet verktøy for å fange opp endringer i kvaliteten også for hjemmesykepleietjenester, kan disse med fordel *utføres regelmessig og hyppigere* enn det som har vært tilfelle i Bergen kommune.

Brukerundersøkelser og øvrig kvalitetsinformasjon om tjenestene har også en viktig funksjon som beslutningsunderlag for politikernes når de skal fastsette budsjetttrammer for de ulike tjenesteområdene. Et velutviklet verktøy for kvalitetsmåling kan således være med å *forbedre den politiske styringen* i kommunen i den forstand at politikerne får et bedre grunnlag for beslutningstaking.

Når det gjelder *ressursforbruket* i produksjonen, så har man vanligvis ikke nøyaktig informasjon om dette i offentlig sektor, da det er utgiftenes pengevirksomhet som regnskapsføres<sup>100</sup>. Imidlertid ville det være en stor fordel, i tillegg å ha informasjon om utgiftenes lønnsomhetsvirkning (dvs. kostnader), når man skal evaluere hvorvidt de *tjenesteytende avdelingene* oppfyller kravet til kostnadseffektivitet (som springer ut fra målsettingen om effektiv ressursutnyttelse gjennom budsjettet<sup>101</sup>).

På generelt grunnlag vil jeg derfor si at det *for tjenesteytende avdelinger i offentlig sektor* vil være hensiktsmessig å føre et internregnskap som også inneholder kostnadsinformasjon<sup>102</sup>.

Fordi ABF-prisene nettopp er beregnet for å gjenspeile *ressursforbruket* i produksjonen, mener jeg at ABF-modellen utgjør en god løsning på problemet med manglende kostnadsinformasjon (den synliggjør produktiviteten direkte gjennom internregnskapet<sup>103</sup>), samtidig som den gir et meget godt *utgangspunkt* for evaluering av kostnadseffektivitet.

---

<sup>100</sup> Jf. avsnitt 2.7

<sup>101</sup> Jf. avsnitt 5.2

<sup>102</sup> Spesielt dersom man bruker en finansieringsmodell hvor inntektene *ikke* er basert på informasjon om ressursforbruk (slik som i ABF-modellen), f.eks. tradisjonell rammefinansiering. Rammefinansiering i kombinasjon med en tjenesteproduksjon hvor kapitalintensive innsatsfaktorer utgjør en større andel av det totale ressursforbruket (f. eks. sykehustjenester) gjør det svært problematisk å evaluere om kravet til effektiv ressursutnyttelse (kostnadseffektivitet) oppfylles.

<sup>103</sup> Jf. avsnitt 4.2.4



## 6.4 Forslag til videre studier

Når det gjelder forslag til videre studier, så er det mest nærliggende å foreslå å evaluere ABF-modellen på flere av punktene som utgjør intensjonene bak modellen<sup>104</sup>. Spesielt interessant synes jeg det kunne være å undersøke om modellen faktisk har resultert i bedre produksjons-/arbeidsbetingelser for utførerenhetene og de pleieansatte, da dette punktet gjerne benyttes til “å selge inn” modellen i organisasjonen. De ansattes perspektiv er uansett et viktig perspektiv i en helhetlig evaluering av modellen, som jeg bare så vidt har vært innom i denne utredningen<sup>105</sup>.

I tillegg er det et forslag at man *sammenligner* bruk av modellen mellom ulike kommuner, og evt. på andre tjenesteområder. Det finnes mange kommuner i Sverige som har brukt aktivitetsbasert finansiering over mange år, og det kunne derfor være interessant å finne ut mer om hvilke erfaringer de har høstet der<sup>106</sup>.

Når det gjelder selve samspillet mellom bestiller og utfører, så kunne det også være interessant å studere dette nærmere, gjerne fra et *prinsipal-agentteori*-perspektiv.

Evt. interessenter som ønsker kontakt ifm. videre studier eller annet kan nå undertegnede på epost: oystein.halland@gmail.com.

---

<sup>104</sup> Jf. punkt 1-7, s. 12

<sup>105</sup> Jf. avsnitt 6.1, s. 69, samt vedlegg I

<sup>106</sup> Jf. avsnitt 1.1, s. 11

## Vedlegg I: Tema for intervju hos BFKE/Etat for HSY

Tema for møtet med Anette Krogstad (BFKE) og Nina Nordvik (Etat for Hjemmesykepleie):

### 1. Overskudd/underskudd hos utførerenhetene (incentiver)

- Får utførerenhetene beholde et evt. overskudd eller deler av det?
- Må de dekke inn underskudd (eller deler av det)?
- Kommer overskudd lederne eller de ansatte til gode f.eks. gjennom bonuser eller trivselstiltak?

### 2. Utførerenhetenes rapportering av produksjon og utgifter

- Hvordan rapporterer utførerenhetene data om sin produksjon? (f.eks. antall timer pleie, antall besøk og antall brukere)
- Rapporterer de produksjonsdata til BHI sentralt eller til Etat for forvaltning, evt. til begge? (Hvem har ansvaret for oppfølging av produksjonsdata?)
- Hvordan rapporterer utførerenhetene sine utgifter?
- Hvem følger opp utgifts-rapporteringen?
- Hvem har ansvar for å gjennomføre brukerundersøkelser?

### 3. Før/etter ABF

- Hvordan fungerte finansieringen under normprissystemet før ABF? (i korte trekk)
- Er det lettere å følge opp utgiftene løpende nå enn tidligere? (på hvilken måte? bedre/hyppigere rapportering?)

### 4. Samspillet mellom bestiller/utfører

- Hvordan fungerer samspillet mellom utførerenhetene og forvaltningsenhetene når det gjelder behovsendringer hos bruker (bra/dårlig? på hvilken måte?)

### 5. Arbeids-/produksjonsbetingelser i utførerenhetene

- Hvordan har arbeids-/produksjonsbetingelse i utførerenhetene i blitt påvirket av ABF-modellen? (mer stabile produksjonsbetingelser nå enn tidligere eller ikke?)
- Hvordan har de ansatte opplevd overgangen til ABF? (positivt/negativt? – på hvilken måte?)
- Er det noen spesielle utfordringer eller fordeler du vil trekke frem ved bruk av ABF-modellen på hjemmesykepleie?
- Hva med brukerne, vil du si at de har opplevd noen forskjell mellom før og etter ABF? (på hvilken måte?)

---

## Vedlegg II: Tema for intervju hos Etat for Forvaltning

*Tema for møtet med leder for Etat for forvaltning Kjell Andreas Wolff:*

### 1. Fordeling av sentrale budsjetttrammer

Hvordan blir den totale budsjetttrammen for hvert tjenesteområde fordelt ut på forvaltningsenhetene?

På hvilket nivå er budsjettmidler øremerket etter at de er fordelt ut på den enkelte forvaltningsenhet? /er midler øremerket til hvert enkelt tjenesteområde, f.eks. hjemmesykepleie?

Hvordan har dette fungert hittil? Har det vært noen spesielle utfordringer knyttet til fordelingen?

Kan Etat for Forvaltning omfordele midler mellom forvaltningsenhetene ved behov?

### 2. Evt. underfinansiering

Hva gjør Etat for forvaltning dersom den opplever at tildelte midler ikke er tilstrekkelig for å dekke de brukerbehov som skal dekkes iht. statlige lover og forskrifter og politiske føringer (serviceerklæring) for hjemmesykepleietjenesten?

Hvordan har balansen mellom tildelte budsjettmidler og brukerbehov vært hittil?

### 3. Utførerenhetenes rapportering av forbruk og produksjon

Hva rapporterer utførerenhetene til Etat for Forvaltning og hvordan følges det opp?

Får utførerenhetene betalt per bestilte eller per leverte tjenester (aktiviteter)?

Evt. hvis bestilte:

Hvordan følges det opp at det er samsvar mellom bestilte og leverte timer?

Hvordan avregnes finansiering for eventuelle avvik mellom bestilte og leverte timer?

### 4. Relasjonen mellom forvaltningsenhetene og utførerenhetene

Hvordan fungerer samspillet mellom utførerenheter og forvaltningsenheter når det gjelder f.eks. endringer i brukerbehov?

Er det noen spesielle utfordringer knyttet til samhandling mellom forvaltningsenhetene og utførerenhetene?

### 5. Andre tema/problemstillinger

Er det andre spesielle utfordringer med bestiller utfører organisering?

## Litteraturliste

Agenda-rapporten (2009): *Ekstern gjennomgang av tjenesteområde 3. Agenda Utredning og Utvikling AS for Bergen kommune ved Byrådsavdeling for Helse og omsorg.*

AICPA – American Institute of Certified Public Accountants (1973): *Objectives of Financial Statements.*

Anthony & Young (2003): *Management Control in Nonprofit Organizations.* McGraw-Hill Irwin, 7<sup>th</sup> edition.

Bergstrand, Jan (2009): *Accounting for Management Control.* Studentlitteratur, 1. utgave, 2009.

Bjørndal, Bjørnenak og Johnsen (2003): *Aktivitetsbasert kalkulasjon for regulerte tjenester. Erfaringer, prinsipielle retningslinjer og mulig anvendelse for nettvirksomhet i kraftsektoren.* SNF-rapport 33/03.

Borge og Sunnevåg (2006): *Effektivitet og effektivitetsutvikling i kommunesektoren: Sluttrapport.* SØF-rapport nr. 07/06.

Busch, Johnsen og Vanebo (2009): *Økonomistyring i det offentlige.* Universitetsforlaget, 4. utgave.

Byrådssak 42/09: *Fritt brukervalg av hjemmesykepleie.* Byrådet i Bergen kommune, 13. jan. 2009.

Byrådssak 371/09: *Ekstern evaluering av tjenesteområde 3 Eldre og særlig omsorgstrengende – rapport og plan for oppfølging.* Byrådet i Bergen kommune, 16. sep. 2009.

Byrådssak 1448/09: *Organisering av sentrale funksjoner i Byrådsavdeling for helse og inkludering.* Byrådet i Bergen kommune, 15. des. 2009.

Bystyresak 243-09: *Ekstern evaluering av tjenesteområde 3 – rapport for plan og oppfølging.* Bergen bystyre, 7. des. 2009.

Emmanuel, Otley & Merchant (1990): *Accounting for management control.* Chapman and Hall, 2<sup>nd</sup> edition.

Ernst & Young (2002): *Hva koster tjenesten? Utvikling av en kalkylemodell for innsatsstyrt finansiering av kommunale tjenester. Sammendrag og hovedkonklusjoner.* Ernst & Young på vegne av Kommunenes Sentralforbund.

Finansministeriet (2000): *Benchmarking i den offentlige sektor - nogle metoder og erfaringer.*

Frøyland, Hoelsæter og Korneliussen (2005): *Bakgrunnsnotat om mål og resultatstyring.* Senter for statlig økonomistyring.

Hoff, Kjell Gunnar (2010). *Driftsregnskap og budsjettering.* Universitetsforlaget, 5. utgave.

- 
- Johannessen, Tufte og Christoffersen (2010): *Introduksjon til samfunnsvitenskapelig metode*. Abstrakt forlag, 4. utgave.
- Kaplan, Robert S. (2001): *Strategic Performance Measurement and Management in Nonprofit Organizations*. *Nonprofit Management & Leadership*, 11(3).
- Kristiansand kommune (2004): *Innsatsstyrt finansiering for pleie- og omsorgstjenester. Veileder for innføring av ISF*. Kristiansand kommune, 2004.
- Kristiansand kommune (2006): *Ny ressurstilodelingsmodell for skolene i Kristiansand*. Saksnummer: 200602058-1, 6. feb. 2006.
- Kristiansand kommune (2010): *Analyse og innsparingstiltak 2010*. Rapport fra Prosjektgruppe barnehageetaten, 21. apr. 2010.
- Monsen, Norvald N. (2009): *Regnskap i offentlig sektor: En innføring med fokus på statsregnskapet og kommuneregnskapet i Norge*. Norges Handelshøyskole, Institutt for regnskap, revisjon og rettsvitenskap.
- Monsen, Norvald (2010): *Kommuneregnskapet som analysegrunnlag: Noen refleksjoner*. Norges Handelshøyskole, Institutt for regnskap, revisjon og rettsvitenskap (arbeidsnotat).
- Mulgan, Richard (2000): "Accountability": *An ever-expanding concept?* *Public Administration*, Vol. 78, No. 3.
- Nesheim og Vathne (2000): *Konkurransetsetting og bestiller-utfører organisering i norske kommuner*. SNF-rapport nr. 59/2000.
- Nygård, Lars (2000): *Det tradisjonelle driftsansvaret i kommunesektoren – om å selge "strikk som metervare"*. Ressurscenteret for omsorgstjenester (Konferanseinnlegg, Stavanger, 8. mai 2000).
- Nyland, Kari (2003): *Styringssystemenes relevans i norske sykehus*. Avhandling for graden dr.oecon. ved Norges Handelshøyskole.
- PwC (2003): *Når brukerbehov utløser penger – en vurdering av modeller for innsatsstyrt finansiering*. Utarbeidet på oppdrag fra Kommunenes Sentralforbund.
- SSØ (2009): *Mål- og resultatstyring i staten. En veileder i resultatmåling*. Senter for statlig økonomistyring.
- Sunnevåg, Kjell J. (2003): *Innsatsstyrt finansiering – en modell for pleie- og omsorgstjenester*. SNF-rapport 30/03.
- Zimmerman, Jerold L. (2003): *Accounting for decision making and control*. Irwin McGraw-Hill, 4<sup>th</sup> edition.