



FINANS-
DEPARTEMENTET

EFFEKTIV
REALKAPITALANVÄNDNING I
KOMMUNER OCH LANDSTING

Rapport till

ESO

Expertgruppen för studier
i offentlig ekonomi



Ds 1988:51

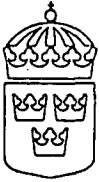
Expertgruppen för studier i offentlig ekonomi (ESO) är en kommitté (B 1981:03) under finansdepartementet. Dess huvuduppgift är att bredda och fördjupa underlaget för budgetpolitiska och samhällsekonomiska avgöranden. En särskild uppgift är att belysa frågor om den offentliga sektorns effektivitet och produktivitet. Expertgruppen arbetar främst genom att lämna uppdrag till myndigheter, institutioner och forskare. Rapporterna publiceras i departementsserien eller i annan lämplig form.

I Ds-serien har ESO tidigare utgivit följande rapporter

- Perspektiv på besparingspolitiken (Ds B 1982:3)
- Inkomstomfördelningseffekter av livsmedelssubventioner (Ds B 1982:7)
- Perspektiv på budgetunderskottet, del 1. Budgetunderskottens teori och politik. Statens budgetfinansiering och penningpolitiken (Ds B 1982:9)
- Offentliga tjänster på fritids-, idrotts- och kulturområdena (Ds B 1982:10)
- Ökad produktivitet i offentlig sektor - en studie av de allmänna domstolarna (Ds B 1982:11)
- Staten och kommunernas expansion - några olika styrmedel (Ds Fi 1983:3)
- Enhetligt barnstöd? (Ds Fi 1983:6)
- Perspektiv på budgetunderskottet, del 2. Fördelningseffekter av budgetunderskott. Hushållsekonomi och budgetunderskott (Ds Fi 1983:7)
- Minskad produktivitet i offentlig sektor - en studie av patent- och registreringsverket (Ds Fi 1983:18)
- Driver subventioner upp kostnader? - prisbildningseffekter av statligt stöd (Ds Fi 1983:19)
- Administrationskostnader för några transfereringar (Ds Fi 1983:22)
- Generellt statsbidrag till kommuner - modellskisser (Ds Fi 1983:26)
- Produktivitet i privat och offentlig landvärd (Ds Fi 1983:27)
- Perspektiv på budgetunderskottet, del 3. Budgetunderskott, portföljval och tillgångsmarknader. Modellsimuleringar av offentliga besparingar m. m. (Ds Fi 1983:29)
- Fördelningseffekter av kommunal barnomsorg (Ds Fi 1983:30)
- Administrationskostnader för våra skatter (Ds Fi 1983:32)
- Vem utnyttjar den offentliga sektorns tjänster? (Ds Fi 1984:2)
- Perspektiv på budgetunderskottet, del 4. Budgetunderskott, utlandsupplåning och framtida konsumtionsmöjligheter. Budgetunderskott, efterfrågan och inflation (Ds Fi 1984:3)
- Konstitutionella begränsningar i riksdagens finansmakt - behov och tänkbara utformningar (Ds Fi 1984:7)
- Är subventioner effektiva? (Ds Fi 1984:8)
- Marginella expansionsstöd - ekonomiska och administrativa effekter (Ds Fi 1984:12)

Fortsättning på omslagets 3:e sida

<i>Postadress</i>	<i>Besöksadress</i>	<i>Telefon</i>
Expertgruppen för studier i offentlig ekonomi (ESO)	Malmtorgsgatan 5, 1 tr.	08-7631436
Finansdepartementet		1437
103 33 Stockholm		1439



FINANS-
DEPARTEMENTET

EFFEKTIV
REALKAPITALANVÄNDNING I
KOMMUNER OCH LANDSTING

Rapport till expertgruppen för studier i offentlig
ekonomi och rådet för kommunalekonomisk forskning
och utbildning i Malmöhus län

Av Jan Stureson och Göran Hansson

Ds 1988:51

Beställningsadress:
Allmänna Förlaget
Kundtjänst
106 47 STOCKHOLM
Tel: 08/739 96 30
Informationsbokhandeln
Malmtorgsgatan 5

Beställare som är berättigade till remissexemplar eller friexemplar kan beställa sådana under adress:

Regeringskansliets förvaltningskontor
SOU-förrådet
103 33 STOCKHOLM

Tel: 08/763 23 20 Telefontid 8¹⁰ - 12⁰⁰ (externt och internt)
08/763 10 05 12⁰⁰ - 16⁰⁰ (endast internt)

REGERINGSKANSLIETS
OFFSETCENTRAL
Stockholm 1988

ISBN 91-38-10210-2
ISSN 0284-6012

FÖRORD

Kommuner och landsting har en stor del av sin förmögenhet bunden i fastigheter, anläggningar och inventarier. Förvaltningen av dessa tillgångar sker ofta enligt traditioner och praxis som inte motsvarar moderna krav på effektiv kapitalanvändning. Styrelser och nämnder uppfattar i stor utsträckning utnyttjandet av realkapitalet som gratis.

I föreliggande rapport redovisas olika metoder varigenom kommunerna kan reducera sina kapitalkostnader. Författarna diskuterar bl. a. finansiering genom s. k. sale and lease back. Vidare föreslår de att kommuner och landsting bör utnyttja nettobudgetering och internprissättning i sina ekonomiadministrativa system i syfte att göra nämnder och förvaltningar mer medvetna om kapitalkostnaderna. Härigenom underlättas avvägningar mellan realkapitalanvändning och annan resursanvändning.

Revisorerna Göran Hansson och Jan Stureson på Svenska kommunförbundets revisionsavdelning i Lund har skrivit rapporten. Projektet har finansierats av finansdepartementets expertgrupp för studier i offentlig ekonomi (ESO) och rådet för kommunalekonomisk forskning och utbildning i Malmöhus län (KEFU). Författarna uttrycker sina egna åsikter och inte ESO:s eller KEFU:s.

Stockholm och Lund i september 1988

**EXPERTGRUPPEN FÖR STUDIER
I OFFENTLIG EKONOMI**

**RÅDET FÖR KOMMUNALEKONOMISK
FORSKNING OCH UTBILDNING I
MALMÖHUS LÄN**

Daniel Tarschys

Kerry Persson

INNEHÅLLSFÖRTECKNING

	Sida
SAMMANFATTANDE SLUTSATSER OCH REKOMMENDATIONER	7
1 INLEDNING	13
1.1 Syfte	14
1.2 Avgränsning	14
1.3 Definitioner	15
1.4 Metod	16
2 REALKAPITALET SAMMANSÄTTNING, UTVECKLING OCH KOSTNAD	19
2.1 Kommunernas realkapital	19
2.1.1 Realkapital i Malmöhus läns kommuner	21
2.2 Landstingens realkapital	22
2.3 Kommentar	24
2.4 Kostnader för realkapitalet	25
2.4.1 Skolverksamhetens kostnader för realkapitalet	27
2.4.2 Barnomsorgens kostnader för realkapitalet	30
3 FAKTORER SOM PÅVERKAT OCH STYRT REALKAPITALANVÄNDNINGEN	33
3.1 Effektiv RKA – ett odefinierat begrepp	33
3.2 Behov	34
3.3 Politiska opinioner	35
3.4 Tradition	35
3.5 Ekonomistyrning	37
3.5.1 Kapitalkostnader	38
3.5.2 Organisation och arbetsfördelning	40
3.5.3 Ramkonstruktion	41
3.5.4 Driftkostnad eller investeringsutgift	42
3.5.5 Kostnadsfördelning	43
3.6 Finansiering	43
4 EFFEKTIVARE REALKAPITALANVÄNDNING – NÅGRA OLIKA MÖJLIGHETER	47
4.1 Försäljning	47
4.2 Sale and lease back	48
4.2.1 Juridiska frågor	49
4.2.2 Ekonomiska frågor	50
4.2.2.1 Säljarens motiv	50
4.2.2.2 Köparens motiv	54
4.2.3 Etiska frågor	56
4.3 Utveckling av ekonomistyrningen	56

4.3.1	Resultatnriktad redovisning	57
4.3.2	Resursfördelningsprinciper	58
4.4	Internhyressättning	60
4.4.1	Internprissättningens teori och utveckling	60
4.4.2	Internhyressättning i ett systemperspektiv	61
4.4.3	Internhyressättningens syften	62
4.4.4	Målsättning och strategi	63
4.4.5	Organisationsstruktur och rollfördelning	64
4.4.6	Teknologi	67
4.4.6.1	Olika internhyresmetoder	69
4.4.6.2	Spelregler	72
4.4.7	Aktörer	78
5	EFFICIENT USE OF REAL CAPITAL IN THE MUNICIPALITIES AND COUNTIES: CONCLUSIONS AND RECOMMENDATIONS IN ENGLISH	79
	LITTERATURFÖRTECKNING	85

SAMMANFATTANDE SLUTSATSER OCH REKOMMENDATIONER

Realkapitaltillgångarna i kommuner och landsting har diskuterats flitigt den senaste tiden. Framför allt har olika försök att effektivisera realkapitalanvändningen uppmärksammats.

Syftet med denna rapport är:

- att se hur det kommunala¹ realkapitalets storlek och sammansättning utvecklats under de senaste tio åren,
- att identifiera vad som styr realkapitalanvändningen i kommuner och landsting och
- att visa hur nya former för finansiering, ekonomi och verksamhetsstyrning kan effektivisera realkapitalanvändningen.

Realkapital definieras som fastigheter, anläggningar och inventarier. Undersökningen bygger på intervjuer i samtliga kommuner i Malmöhus län och i Malmöhus läns landsting samt på redovisningsmaterial.

När det gäller realkapitalets² storlek, sammansättning och kostnad i svenska kommuner och landsting visar denna rapport:

- att tillgångsposten fastigheter, anläggningar och inventarier har mer än fördubblats under de senaste tio åren. Det bokförda värdet för dessa tillgångar har ökat från 78 miljarder 1975 till 173 miljarder kronor 1986. Marknadsvärdet beräknades till ca 300 miljarder 1986.
- att fastigheter och anläggningar, sett som andel av det totala realkapitalet, har minskat under den senaste 10-årsperioden, medan övriga tillgångar ökat sin andel.
- att affärsverksamheternas realkapital i kommunerna är den största enskilda posten av det totala realkapitalet. Den ökar snabbare än övriga verksamheters tillgångar.
- att kommunerna med stor ökning i sitt realkapital för skolan inte alltid har en större bruttokostnadsökning per elev än kommuner med en liten ökning av realkapitalet.
- att barnomsorgens andel av kommunernas totala realkapital inte ökat mellan 1980

och 1986 trots stor utbyggnad av servicen. Detta beror på att lokalerna hyrs i större utsträckning än tidigare.

- att kapitalkostnaderna tar i anspråk en allt mindre andel av de totala kostnaderna i kommunerna. För landstingen ökar däremot kapitalkostnadsandelen av de totala kostnaderna. Detta beror på att stora investeringar har skett inom lands- tingssektorn under den senaste 10-årsperioden.

Rapporten konstaterar att bl. a. följande faktorer haft stor betydelse när det gäller vad som styrt och påverkat realkapitalanvändningen.

EFFEKTIV REALKAPITALANVÄNDNING – ETT ODEFINIERAT BEGREPP

Diskussionen om hur realkapitalanvändningen kan effektiviseras har sällan funnits med på dagordningen när ledningen i kommuner och landsting sammanträtt.

BEHOV

Flertalet av de intervjuade menar att mycket av behovet av realkapital kunde tillfredsställas billigare genom en effektivare användning av det realkapital som redan ägs än genom att anskaffa nytt realkapital.

EKONOMISTYRNING

Ekonomistyrningen har till stor del motverkat en bättre realkapitalanvändning. Motiv saknas för en mer effektiv hushållning med realkapitalet. Några exempel:

- Verksamhetsdrivande förvaltningar (t. ex. skolan, socialtjänsten) har i de flesta fall fått automatisk täckning för alla kapitalkostnader utanför förvaltningarnas budgetram.
- Prioritering har inte kunnat göras mellan verksamhet och kapital på grund av att kapitalet varit en "fri nyttighet" för förvaltningarna.
- De budgetramar som nämnder och styrelser erhållit har varit bruttoramar, vilket inneburit att motiv saknats att höja intäkterna.

TRADITION

Av tradition har den kommunala sektorn valt att äga sina realkapitaltillgångar. Överväganden om att på annat sätt tillhandahålla realkapital till verksamheten har sällan skett. Innehavet av realkapital motiveras ofta av att värdestegringen på mark och byggnader skall tillfalla det allmänna, men denna värdestegring realiseras sällan. Dessa attityder har dock förändrats på senare tid.

POLITISK OPINION

Beslut som påverkar realkapitalanvändningens effektivitet fattas lika ofta av opinions-skäl som på grundval av en ekonomisk kalkyl.

FINANSIERING

Staten styr kommunerna och landstingen mot vissa prioriterade verksamheter genom förmånliga lån och bidrag för realkapital, vilket uppmuntrar dem att köpa nytt realkapital. Generellt sett har finansieringsmöjligheterna för kommunerna varit goda det senaste decenniet.

Rapporten diskuterar tre olika möjligheter att effektivisera realkapitalanvändningen. Dessa är:

* FÖRSÄLJNING

En genomgång bör göras av kommunernas och landstingens olika reall tillgångar. Vad har man i dag och varför? Vad har man behov av nu och i framtiden? Om dessa frågor ställs bör stora summor kapital kunna frigöras genom försäljning.

* "SALE AND LEASE BACK"- (SLB-) FINANSIERING

- SLB-finansiering skall betraktas som ett av många möjliga finansieringsalternativ.
- Många av de privata företagens motiv för SLB-finansiering saknar relevans för den kommunala sektorn.
- SLB-finansiering kan vara ett bättre – eller sämre – finansieringsalternativ än mer traditionella finansieringsformer.
- Det är felaktigt att kalla all SLB-finansiering för kommunal skatteplanering. För det första betalar kommuner inte skatt och för det andra bygger långt ifrån all SLB-finansiering på underskottsavdrag.
- Staten är skeptisk mot SLB-finansiering samtidigt som den själv använder sig av sådan finansiering, som vid t. ex. anskaffning av isbrytare. Detta har förvirrat många kommunala företrädare. Många av de tillfrågade har tolkat statens agerande som en legitimering av SLB.

* UTVECKLING AV EKONOMISTYRNINGEN

Den sannolikt mest strategiska faktorn för att effektivisera realkapitalanvändningen är att förbättra ekonomistyrningen. Vi föreslår följande:

- Ledningsrepresentanterna måste fatta beslut om målen för realkapitalets utveckling och om strategin för hur dess användning skall effektiviseras.
- Ekonomistyrningen måste betraktas som ett ledningsinstrument och anpassas till de mål och syften som ledningen har.
- Ekonomistyrningen måste bygga på reella incitament till mer effektiv hushållning med reelltillgångar. Stor vikt bör läggas vid möjligheten för nämnder och styrelser att påverka t. ex. lokalkostnader.
- Ledningen bör ge nämnder och styrelser nettoförbrukningsramar när resurserna fördelas. Även kostnaden för kapitalet skall ingå i ramarna. Detta möjliggör för nämnder och styrelser att prioritera mellan verksamhetskostnad och lokalkostnader och ger dem incitament att öka sina intäkter från t. ex. realkapitalet.
- En internhyresmarknad bör skapas, där nämnder och styrelser hyr lokaler från fastighetsenheten och betalar för dem ur sina budgeter. På så sätt skapas motiv för en effektiv realkapitalanvändning. Möjligheterna för nämnder och styrelser att påverka kapitalkostnaderna ökar. Fastighetsenhetens affärsmässighet ökas avsevärt genom övergång från anslagsstyrning till resultatstyrning.

- Man bör diskutera möjligheten att konkurrensutsätta fastighetsenheten.
- En lämplig uppdelning av organisationen måste göras så att ägar-, finansierings-, förvaltar- och nyttjarintressena kan renodlas och särskiljas.
- Ordentliga kostnads- och intäktskalkyler måste användas mer frekvent än för närvarande, så att olika investerings- och finansieringsalternativ bättre kan vägas mot varandra.

¹Kommuner och landsting.

²Bland data om realkapitalets storlek, sammansättning och kostnad diskuteras även aktier, andelar, bostadsrätter och utlämnade lån (ofta till kommunalt ägda företag). Dessa tas med därför att de redovisas som "realkapital" inom den kommunala sektorn och definieras som sådant i bokföringslagen.

1 INLEDNING

Den kommunala sektorn¹ förfogar över mycket stora tillgångar. Dessa tillgångar består av allt från likvida medel till realkapital (RK). När det gäller tillgångsposten fastigheter, anläggningar och inventarier har denna mer än fördubblats under de senaste tio åren. Det bokförda värdet för dessa tillgångar har ökat från 78 miljarder 1975 till 173 miljarder kronor 1986. Marknadsvärdet har beräknats till ca 300 miljarder 1986.

Parallellt med denna utveckling har orden kris, nedskärning och rationalisering blivit allt vanligare i debatten om den offentliga sektorn. Vad beror detta på? Förklaringarna är bl. a. följande:

- * Staten för successivt över fler uppgifter till kommunerna utan att lämna full kostnadstäckning.
- * Många kommuner upplever att skattetakets nivå är nått.
- * Den kommunala beslutsprocessen och dess styrsystem har varit mer inriktad på expansion än omprövning och förnyelse.
- * De styrmedel som använts har inte grundats på tillräckligt starka incitament för att möjliggöra en rationell användning av tillgängliga resurser. Den snabba ökningstakten av realltillgångarna har t. ex. inneburit att fastighetskostnaderna, vilka ofta uppfattats som fasta och opåverkbara, tagit allt mer av resurserna. Detta har lett till att budgetresonemangen ofta handlat om (ibland oväsentliga) avvägningar mellan löpande verksamhetskostnader i stället för prioritering mellan fastighetskostnader och verksamhetskostnader, vilket skulle frigöra väsentligare resurser.

Av en utredning som gjorts på uppdrag av Kommunförbundet framgår att fastighetsförvaltningen i en genomsnittskommun (ca 30 000 invånare) binder stora resurser:

- De kommunala verksamheterna disponerar 180 000 kvadratmeter lokalyta, varav 160 000 kvadratmeter finns i kommunernas egna fastigheter.
- Den årliga kostnaden för lokalerna är i storleksordningen 100–130 miljoner kronor.

- Det bokförda värdet av fastigheter och anläggningar är ca 500 miljoner kronor.
- Lokalkostnaderna tar ca 30% av skatteintäkterna i anspråk.
- Ungefär 75 personer är anställda inom teknisk och ekonomisk fastighetsförvaltning (personal för städning ingår ej).

1.1 Syfte

Projektet syftar till att belysa tre huvudfrågor:

- * Hur har det kommunala realkapitalets storlek och sammansättning utvecklats under den senaste 10-årsperioden?
- * Vad har tidigare styrts och vad styr i dag realkapitalanskaffningen och användningen i den kommunala sektorn.
- * Hur kan nya former för finansiering, ekonomi och verksamhetsstyrning medföra en effektivare realkapitalanvändning (RKA)?

1.2 Avgränsning

Studiet av frågorna om realkapitalets utveckling och sammansättning har inriktats på områdena barnomsorg och utbildning. Utbildningsområdet valdes för att se hur realtillgångarna anpassas till det minskade elevantalet. Barnomsorgen är intressant därför att denna verksamhet nästan helt byggts upp de senaste tjugo åren. Dessutom måste ökningen fortsätta på grund av riksdagsbeslutet om att erbjuda barnomsorg för alla barn över ett och ett halvt år fr. o. m. 1991. Analysen har begränsats till fastigheter, anläggningar och inventarier för dessa områden.

För att belysa vad som styrts och påverkat realkapitalanvändningen, respektive hur incitament kan skapas genom mer ändamålsenlig ekonomistyrning, har fastighetsområdet valts.

1.3 Definitioner

Rapportens definition av realkapital (RK) omfattar följande:

- o Fastigheter och anläggningar (exempelvis mark, byggnader, VA-verk)
- o Inventarier (exempelvis möbler, maskiner, fordon)

Dessutom redovisas i kapitel 2 följande:

- Aktier
- Andelar
- Bostadsrätter
- Utlämnade lån (ofta till kommunalt ägda företag)

De fyra sista tas med därför att de redovisas som "realkapital" inom den kommunala sektorn och definieras som sådant i bokföringslagen.

Då diskussionen i rapporten till stor del handlar om realkapitalslagen fastigheter, anläggningar och inventarier, definieras effektivare realkapitalanvändning som att

- realkapitalet utnyttjas mer,
- antalet prestationer i förhållande till realkapitalet ökas,
- lokalytan minskas eller
- kapitalkostnaden minskas.

Det är tillräckligt att en av variablerna förbättras för att resultatet skall bli en effektivare realkapitalanvändning, så länge de andra tre inte försämras.

Fler prestationer per lokalytenhet och högre nyttjandegrad av fastigheter bör till största delen knytas till diskussionen om bättre ekonomi- och verksamhetsstyrning. Självfallet bör inte effektivare realkapitalanvändning leda till lägre kvalitet i verksamheten. Detta är särskilt viktigt att slå fast: realkapitalets effektivitet i praktiken måste bedömas utifrån verksamhetens totala effektivitet.

Alternativa finansieringsformer påverkar kostnaden för realkapitalet samt realkapitalanvändningen. En lägre kapitalkostnad innebär en ökad produktivitet och även ökad effektivitet, förutsatt att verksamhetens kvalitet är oförändrad. Dessutom effektiviseras kapitalanvändningen.

1.4 Metod

Undersökningen bygger på besök i samtliga kommuner i länet (20 st) samt på Malmöhus läns landsting. Vid besöken har material inhämtats från redovisningen i syfte att få fram realkapitalets utveckling och sammansättning. I flertalet kommuner har djupintervjuer genomförts med bl. a. följande personalkategorier:

- Ledande politiker (ägarperspektivet)
- Ekonomichef (finansieringsperspektivet)
- Fastighetschef (förvaltningsperspektivet)
- Förvaltningschefer (nyttjarperspektivet)

De slutsatser och tendenser som framkommer i rapporten har stämts av mot stickprovsmässig utvalda kommuner i landet. Enligt vår uppfattning är rapportens slutsatser och

principiella resonemang till stor del giltiga även i ett nationellt perspektiv beträffande problembilden och de möjliga lösningarna.

¹Kommuner och landsting.

2 REALKAPITALET SAMMANSÄTTNING, UTVECKLING OCH KOSTNAD

2.1 Kommunernas realkapital

Primärkommunerna i hela Sverige ägde 1986 realkapital till ett bokfört värde av 140 miljarder kronor. 1975 var detta värde ca 65 miljarder kronor. Kommunerna har i skiftande omfattning del i kommunala företags kapital genom aktieinnehav eller motsvarande. Då det inte finns någon officiell definition av kommunägt företag har det inte varit möjligt att på ett riktigt sätt ange kommunernas andel av dessa företags realkapitaltillgångar. För närvarande pågår arbete inom Svenska kommunförbundet med att ta fram en definition och beskrivning av "kommunkoncernen". I tabellerna 1 och 2 redogörs för realkapitalets storlek i kommunerna.

Tabell 1 Realkapital, miljoner kronor, primärkommuner

I tabellen anges samtliga kommuners tillgångar som dessa redovisas, dvs. i nominella värden miljoner kronor.

	1975	1980	1986
Fastigheter och anläggningar	59 573	85 816	123 366
Inventarier	2 943	5 215	8 028
Aktier och andelar	1 381	2 089	4 663
Utlämnade lån	1 743	2 714	4 060
Totalt	65 640	95 834	140 117

Den nominella ökningen av det totala kapitalet är under den redovisade perioden 113 procent. För Malmöhus läns kommuner är ökningen 128 procent. Den större ökningen för dessa kommuner avser inventarier och utlämnade lån. De större

inventarieinvesteringarna i Malmöhus län beror bl. a. på att affärsverken¹ i större utsträckning redovisar exempelvis ledningsnät som inventarier. Den större ökningen av utlämnade lån i Malmöhus läns kommuner förklaras av Bolmenprojektet (Sydvatten AB).

Det reala värdet av kommunernas tillgångar kan 1986 beräknas ha varit ca 250 miljarder kronor. Affärsverkens bokförda värden för fastigheter och inventarier hade ökat med 1,7 miljarder och övriga tillgångar med 2,2 miljarder.

Tabell 2 Realkapitalets sammansättning i Sveriges kommuner – dess beståndsdelar i relation till totalt realkapital.

I procent med siffrorna för Malmöhus län inom parentes.

	1975		1980		1986	
Fastigheter och anläggningar	90,7	(91,7)	89,7	(98,6)	88,0	(83,2)
Inventarier	4,4	(4,3)	5,4	(4,3)	5,8	(7,9)
Aktier och andelar	2,1	(2,5)	2,2	(2,3)	3,3	(2,7)
Utlämnade lån	2,7	(1,5)	2,8	(2,7)	2,9	(6,2)

Andelen fastigheter och anläggningar av det totala realkapitalet har minskat från 90,7 procent 1975 till 88,0 procent 1986. Tendensen är densamma för Malmöhus läns kommuner. Andelen aktier har ökat mer i genomsnitt för landets samtliga kommuner än för kommunerna i Malmöhus län. Detta tyder på att bolagiseringen varit större i kommunerna utanför Malmöhus län åtminstone under den här redovisade perioden.

Variationer i sammansättningen av kapitalet förekommer mellan de olika kommunerna. Detta är naturligt med hänsyn till skillnader mellan dem i befolkningsstruktur, verksamhet och investeringarnas förläggning i tiden. Det finns kommuner som redovisar mer än

50 procent av de totala reattillgångarna som tillhöriga affärsverksamheten. I dessa kommuner kan vissa ekonomiska nyckeltal, som anläggningstillgångar per invånare, vara missvisande, eftersom affärsverksamheten skiljer sig väsentligt från övrig kommunal verksamhet.

I en jämförelse med fem utvalda kommuner i landet kan i huvudsak konstateras att dessa kommuners realkapitalutveckling totalt överensstämmer med den genomsnittliga utvecklingen för övriga kommuner.

2.1.1 Realkapital i Malmöhus läns kommuner

Av tabell 3 nedan framgår storleken av det realkapital som undersökts i denna studie.

Tabell 3 Delposter av realkapitalet i Malmöhus läns kommuner.

	1975		1980		1986	
	Mkr	andel av totalt RK i %	Mkr	andel av totalt RK i %	Mkr	andel av totalt RK i %
Skolverksamhet	770,9	13,4	1 161,5	13,5	1 662,0	12,7
Barnomsorg	70,7*	2,4	366,5**	3,7	465,6	3,6
Äldreomsorg	192*	6,4	280**	3,9	482	3,7
Fritidsverksamhet	252*	8,5	490	5,7	651	5,0
Hysesfastigheter	261,3	4,5	303,9	3,5	368,9	2,8
Affärsverksamhet	1 924,5	33,5	2 744,0	32,0	4 950,0	37,7
Allmännyttiga bostadsföretag	32	0,6	87	1,0	78	0,6

* exklusive Malmö

** exklusive Helsingborg

Kartläggningen omfattar ca 65 procent av kommunernas realkapital. Resterande del består i huvudsak av mark, gator och parker samt förvaltningsbyggnader. Den över-

vägande andelen härav svarar gator och parker för. Av det totala realkapitalet har affärsverken den största andelen; den har ökat från 33,5 till 37,7 procent. För landets övriga kommuner finns inte motsvarande uppgifter sammanställda.

Av tabell 3 framgår att investeringarna i Malmöhus läns kommuner varit störst i de affärsdrivande verksamheterna. Anledningen är främst utbyggnaden av värmeförsörjningen i kommunerna.

De relativt sett mindre investeringarna för äldreomsorgsverksamheten beror på en ökad satsning på eget boende för de äldre. Servicehus med lägenhetsboende har ersatt de traditionella ålderdomshemmen. I många kommuner redovisas servicehusen som hyresfastigheter. Andelen hyresfastigheter för "vanligt boende" har alltså i verkligheten minskat mellan 1975 och 1986, vilket inte framgår av tabellen.

För fritidssektorn har en stor del av utbyggnaden skett före den här redovisade perioden. Vidare har den kommunala utdebiteringen inte stigit nämnvärt under perioden, vilket medfört att fritidssektorn, som inte är prioriterad, fått en mindre och mindre del av investeringarna.

Barnomsorgen har byggts ut kraftigt under perioden. Att detta inte får genomslag i form av en större del av realkapitalet beror på att lokalerna i stor utsträckning hyrs. Det har i denna studie inte gått att få fram tillförlitliga uppgifter om kommunernas hyresförhållanden. I avsnittet om barnomsorgens kostnader har ett försök gjorts till jämförelse mellan kommuner med stor andel hyrda lokaler och kommuner med liten del hyrda lokaler.

2.2 Landstingens realkapital

Av tabellerna 4 och 5 framgår det redovisade realkapitalet i landstingen.

Tabell 4 Realkapital i landstingen.

I tabellen anges samtliga landstingens tillgångar som dessa redovisas, dvs. i nominella värden, miljoner kronor.

	1975	1980	1986
Fastigheter och anläggningar	13 903	23 009	34 628
Inventarier	1 802	3 491	7 517
Aktier och andelar	77	188	266
Utlämnade lån	<u>645</u>	<u>1 684</u>	<u>3 293</u>
Summa	16 427	28 372	45 704

Den nominella ökningen av landstingens totala realkapital är under perioden 178 procent. För landstinget i Malmöhus län ökade kapitalets bokförda värde med 155 procent.

Tillgångsposterna har ökat mer för det genomsnittliga svenska landstinget än för Malmöhus läns landsting. Att fastigheternas värde ökat mer i genomsnitt för landstingen än för Malmöhus läns landsting beror på att utbyggnaden av storsjukhusen skedde tidigt i Malmöhus län. För samtliga landsting har utlämnade lån ökat i värde med 2 648 miljoner kronor eller fyra gånger under perioden. Anledningen är till övervägande delen att Stockholms läns landsting lämnat lån till Stockholms Lokaltrafik (SL).

Realvärdet av tillgångarna kan beräknas vara ca 100 miljarder kronor 1986.

För landstingen har en större förändring än för kommunerna skett av de olika tillgångsposternas andel av det totala realkapitalet, vilket framgår av tabell 5.

Tabell 5 Realkapitalets sammansättning i landstingen – dess beståndsdelar som procent av totalt realkapital, med Malmöhus län inom parentes.

	1975	1980	1986
Fastigheter och anläggningar	84,6 (86,9)	81,1 (82,0)	75,8 (80,3)
Inventarier	11,0 (12,1)	12,3 (16,1)	16,5 (18,4)
Aktier och andelar	0,5 (0,3)	0,7 (0,5)	0,5 (0,4)
Utlämnade lån m. m.	3,9 (0,7)	5,9 (1,4)	7,2 (0,9)

Även för landstingen utgör fastigheter och anläggningar den största delen av realkapitalet. Men inventarieandelen är mer än dubbelt så stor som i kommunerna.

2.3 Kommentar

Storleken och sammansättningen av realkapitalet inom den kommunala sektorn i Malmöhus län liknar övriga landet tillräckligt mycket för att en studie av länet skall vara intressant för hela landet, även om Malmöhus län inte skulle vara "statistiskt representativt".

Invånarantalets förändring har inte haft någon synbar betydelse för realkapitalanskaffningen.

Kommunerna har inte i sina redovisningar lämnat några upplysningar om hur stor del av lokalerna eller inventarierna som hyrts, men det visar sig att andelen hyrda anläggnings-tillgångar påverkar kapitalberoendet.

2.4 Kostnader för realkapitalet

De kostnader som är indirekt hänförliga till realkapitalet är kalkylränta och avskrivning. Räntan är rörlig och beräknas i flertalet kommuner i länet enligt förslag från Svenska kommunförbundet resp. Landstingsförbundet. Under senare år har några få kommuner i länet börjat tillämpa en real annuitetsberäkning för kapitalkostnaderna i syfte att redovisningsmässigt jämna ut dessa kostnader över innehavsperioden.

I rapporten har valts att enbart redovisa kapitalkostnaderna på det sätt som näringslivet använder. Räntan beräknas på bokfört värde och avskrivningar på anskaffningsvärdet. Den vanligast använda metoden i kommunerna är att först två år efter investeringen belasta verksamheten med kapitalkostnader. Kapitalkostnaderna är oftast inte påverkbara; ändrat ränteläge medför inte någon förändring av internräntan för verksamheterna.

Det är ovanligt att kommunerna i sina årsredovisningar lämnar upplysningar om hur räntor och avskrivningar beräknas. För de enskilda verksamheterna (exempelvis skolförvaltningen) lämnas aldrig någon uppgift om kapitalkostnadernas andel.

I tabell 6 visas realkapitalkostnaderna som procent av redovisade bruttokostnader för samtliga verksamhetsgrenar i Malmöhus läns kommuner och landsting.

Tabell 6 Kapitalkostnadernas andel av samtliga verksamhetskostnader, i procent

	1975	1980	1986
Kommunerna	14,2	10,6	12,3
Landstinget	7,2	6,3	8,5

1975 var den kalkylmässiga räntan i flertalet kommuner sju procent, 1980 9,5 procent

och 1986 tolv procent. Med hänsyn till den relativt sett stora ökningen av kalkylräntan borde kapitalkostnadsdelen av kommunernas totala kostnader vara väsentligt högre. En slutsats är att investeringarna varit lägre under den redovisade perioden än tidigare.

Som tidigare nämnts utgör affärsverkens andel av realkapitalet den största delen. Om affärsverksamheten exkluderas är kapitalkostnadsdelen av bruttokostnaderna för övriga verksamheter följande:

Tabell 7 Kapitalkostnadernas andel av samtliga verksamhetskostnader exklusive affärsverk

	1975	1980	1986
	10,8 %	7,0 %	8,6 %

Tabellen visar att den kommunala sektorns kostnader för realkapitalinnehavet minskat i förhållande till övriga verksamhetskostnader, trots att procentsatsen för räntan ökat.

Realkapitalets relation till de totala bruttokostnaderna har förändrats på ett sätt som styrker påståendet att kapitalet betyder mindre 1986 än 1975.

Tabell 8 Förhållandet mellan bokfört realkapitalvärde och totala bruttokostnader

	1975	1980	1986
Kommunerna:			
<u>totalt realkapital x 100</u> bruttokostnad	116	77	67
exklusive affärsverk	98	67	57
Landstingen:			
<u>totalt realkapital x 100</u> bruttokostnad	69	44	49

Om relationen mellan realkapitalet och bruttokostnaderna varit densamma 1986 som 1975 så skulle kapitalkostnaderna ha tagit en väsentligt större del av resp. verksamhets bruttokostnader och mindre service skulle ha kunnat produceras.

För innehavet av aktier och andelar samt utlämnade lån bokförs i flertalet kommuner inte några kapitalkostnader. Ett affärsmässigt avkastningskrav på dessa tillgångar borde kunna väcka frågan om kapitalet kan användas bättre på något annat sätt.

2.4.1 Skolverksamhetens kostnader för realkapital

Realkapitalet för skolväsendet består uteslutande av fastigheter och inventarier. Dess bokförda värde i Malmöhus läns kommuner är följande:

Tabell 9 Realkapital för skolväsendet i Malmöhus läns kommuner uppdelat mellan fastigheter och inventarier, miljoner kronor.

	1975	1980	1986
Totalt	771	1 162	1 662
Fastigheter utgör	93,6%	92,9%	90,3%
Inventarier utgör	6,4%	7,1%	9,7%

Skolväsendets andel av kommunernas totala realkapital har under den studerade perioden sjunkit från 13,4 procent till 12,7 procent.

Investeringarna är som framgår av den beskrivna utvecklingen stora under perioden. Att detta inte ökat skolväsendets andel av det totala realkapitalet beror på en ännu större ökning av affärsverksamhetens realkapitaltillgångar.

Av kommunernas redovisning framgår att kapitalkostnaderna utgör en större del av de totala skolkostnaderna 1986 än de gjorde 1975.

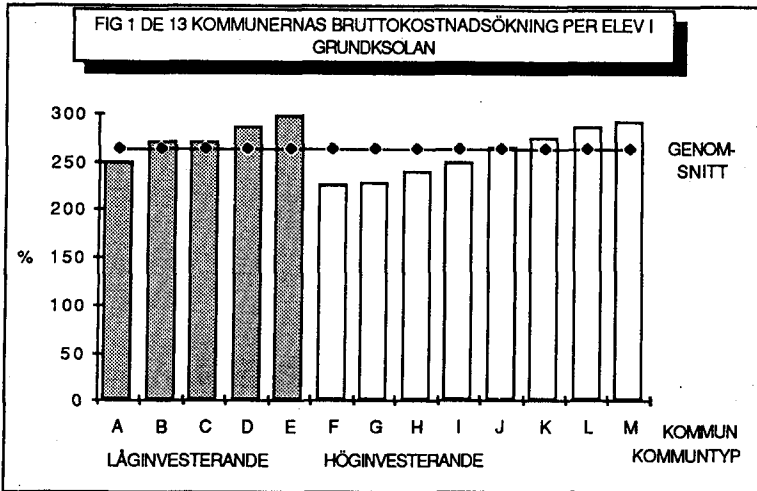
Tabell 10 Skolkostnader i Malmöhus läns kommuner.

	1975	1980	1986
Bruttokostnad för skol- verksamhet, miljoner kronor	1 069,2	2 205,8	3 575,1
Kapitalkostnadsdel	6,5 %	5,9 %	8,0 %

Som framgår i avsnitt 2.4 har under perioden kalkylräntefoten ökat från sju till tolv procent. Kapitalkostnadsökningen förklaras helt av ränteökningen.

Variationerna är stora mellan kommunerna när det gäller hur realkapitalet utvecklats under perioden. I länet finns 20 kommuner. Av dessa har sju gymnasieskolor och de övriga 13 enbart grundskola (med undantag för enstaka lokaler som uthyrs till gymnasiekommunerna).

Av de 13 kommunerna utan gymnasieskola har åtta ökat realkapitalet per elev med mer än 100 procent. I dessa kommuner borde bruttokostnaden per elev ha ökat mer än i övriga kommuner. Figuren nedan över kommunernas bruttokostnadsökning per elev visar att så inte är fallet.

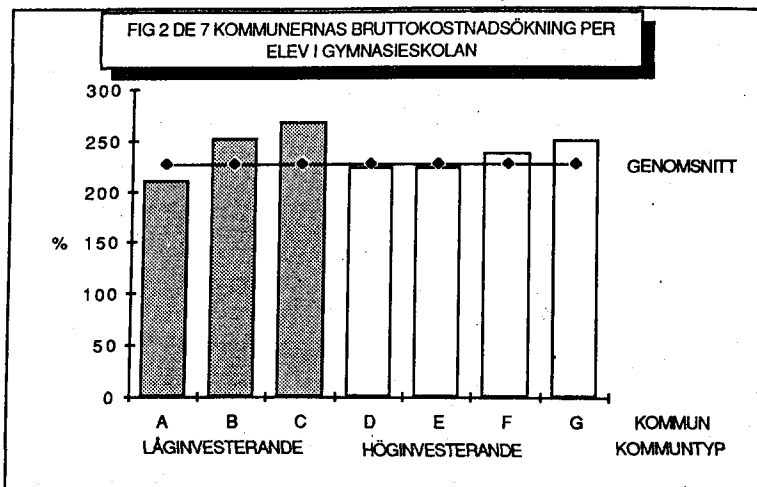


Låginvesterande = realkapitalökning/elev under 100 %

Höginvesterande = realkapitalökning/elev mer än 100 %

Fem av de åtta höginvesterande kommunerna ligger under eller strax under snittet för bruttokostnadsökningen inom gruppen. För de låginvesterande kommunerna kommer fyra av fem kommuner över snittet för bruttokostnadsökningen. Inget tyder på att höga investeringar medför ökade totala kostnader för skolverksamheten, utan snarare motsatsen. En orsak kan vara att övriga lokalkostnader är betydligt större för de kommuner som har äldre byggnader. Elevantalet har under perioden ökat i de höginvesterande kommunerna med ca tio procent och i de andra med fem procent, vilket kan vara en annan förklaring.

För gymnasiekommunerna gäller att tre av kommunerna ökat sitt realkapital per elev med mindre än 100 procent under perioden och fyra med mer. Motsvarande figur som för grundskolekommunerna visas nedan för gymnasiekommunerna.



Låginvesterande = realkapitalökning/elev under 100%

Höginvesterande = realkapitalökning/elev mer än 100%

Även om bilden inte är entydig kan ett samband skönjas mellan de stora investeringarna och den lägre bruttokostnadsökningen för de höginvesterande kommunerna. Investeringarna synes inte påverka bruttokostnadsökningarna.

Elevantalet i de höginvesterande kommunerna har under perioden ökat med ca nio procent och minskat med ca tolv procent i de låginvesterande kommunerna. En förklaring till de kraftigt ökade bruttokostnaderna i de låginvesterande kommunerna är bl. a. att lokalerna inte minskats i samma omfattning som elevunderlaget sjunkit.

2.4.2 Barnomsorgens kostnader för realkapital

Realkapitalet för barnomsorgsverksamheten består uteslutande av fastigheter och inventarier. Bokfört värde i Malmöhus län är i miljoner kronor följande:

Tabell 11 Realkapital för barnomsorgsverksamhet i Malmöhus läns kommuner uppdelat mellan fastigheter och inventarier, miljoner kronor.

	1975	1980	1986
Totalt	70,7 *	366,5 **	465,6
Fastigheterna utgör	89 %	89 %	90 %
Inventarier utgör	11 %	11 %	10 %
Barnomsorgens del av det totala realkapitalet är	2,4 %	3,7 %	3,6 %

* exklusive Malmö

** exklusive Helsingborg

Anledningen till barnomsorgens låga andel av de totala realkapitaltillgångarna är att lokalerna i allt större utsträckning hyrs. 1980 förhyrdes tio procent av lokalbehovet. Motsvarande procenttal för 1986 är 15. Nedan framgår kostnaderna för realkapitalet.

Tabell 12 Barnomsorgskostnader i Malmöhus läns kommuner.

	1975	1980	1986
Bruttokostnad för barnomsorg, miljoner kronor	163,9 *	955,3	1 761,6
Kapitalkostnaderna andel	2,1%	3,5%	3,8%

* exklusive Malmö

I studien har ett försök gjorts att finna ett samband mellan kostnadsutvecklingen för barnomsorgen i dess helhet och investeringsgraden. Någon enhetlig bild har inte kunnat skönjas. Höga investeringar innebär inte för alla kommuner att bruttokostnaderna ökar

mer än i övriga kommuner. Inte heller har en hög hyresandel betydelse för en avvikande kostnadsutveckling.

¹ Hamnar, energiverk, vatten- och avloppsverk, renhållningsverk.

3 FAKTORER SOM PÅVERKAT OCH STYRT REALKAPITALANVÄNDNINGEN

I diskussionen med kommunala och landstingskommunala företrädare i Malmöhus län har det framkommit att flera faktorer bidrar till höga kapitalkostnader och ineffektiv realkapitalanvändning.

3.1 Effektiv RKA – ett odefinierat begrepp

Vid diskussionen kring vad som kännetecknar effektiv realkapitalanvändning framgick tydligt att denna fråga inte kommit med på dagordningen mer än i undantagsfall, då de ekonomiska frågorna diskuterats. Att diskutera höjd effektivitet är svårt då begreppet effektiv realkapitalanvändning inte definierats. Samtliga intervjuade anser dock att det finns ett stort behov av en sådan diskussion.

Bl. a. framkom följande synpunkter på vad som borde känneteckna en effektiv realkapitalanvändning:

- o Mindre total lokalyta i kommuner och landsting.
- o Mer verksamhet på befintlig lokalyta.
- o Högre utnyttjande av befintliga lokaler
- o Bättre värdering av olika handlingsalternativ vid investering i fastighet eller inventarier, t. ex. hyra, köpa, leasing.
- o Lägre kostnad för det anskaffade realkapitalet.

Eftersom det var sällsynt med definitioner på effektiv realkapitalanvändning var det av naturliga skäl ännu mer ovanligt med klart uttalade mål och strategier för hur realkapi-

talet skulle kunna effektiviseras. Många av de intervjuade menar att det är dags att föra fram denna mycket viktiga fråga.

I en av de besökta kommunerna fanns en strategi som gick ut på att försälja ett visst antal fastigheter i varje kommun. I en annan kommun redovisade fastighetschefen en aktuell utredning om kommunens lokalutnyttjande. För lokaltyperna skolor och barnstugor var utnyttjandegraden¹ följande:

- Skollokalerna 15 %
- Barnstugor 30 %

Procentalen antyder att en mer intensiv användning av lokalerna är möjlig.

3.2 Behov

Behoven är en högst rimlig och acceptabel faktor som har styrt realkapitalanvändningen. De som avgör om ett behov skall tillfredsställas eller ej är politiskt valda och därmed också suveräna att avgöra behovsfrågan.

Många av de intervjuade menar dock att vissa av de lokaler som byggts eller förhyrts inte behövs, dvs. verksamheten hade även fortsättningsvis kunnat bedrivas i de gamla lokalerna. Många har dessutom sagt att ytan vid nybyggnation blir större än vad som krävs för att leva upp till de kvalitativa målen. Enligt de intervjuade har stora delar av realkapitalet anskaffats mer på grundval av "upplevda behov" än "faktiska behov". På frågan vad detta beror på blir svaret ofta: "Det kostar inget extra för den anskaffande förvaltningen med nuvarande ekonomistyrningssystem".

En intressant fråga är vad som ligger bakom olika behovsökningar. En viktig faktor är de ständigt ökande kraven från medborgarna i form av ny och bättre service, vilket indirekt innebär krav på lokaler och anläggningar. De ansvariga har här enligt de intervjuade ofta satt spaden i jorden och investerat i fastigheter och anläggningar utan att fundera så värst mycket på om befintliga lokaler och utrustning kunnat användas effektivare.

3.3 Politiska opinioner

Under intervjuerna gavs många exempel på opinionens inverkan på realkapitalanvändningen. T. ex. hade en skolstyrelse föreslagit att en av kommunens skolbyggnader borde läggas ner eftersom fastigheten hade ett stort reinvesteringsbehov. Dessutom hade elevunderlaget minskat drastiskt i området under senare år. Inför genomförandet av förändringen mobiliserades en opinion som sade nej till en nedläggning. Resultatet blev att skolan är kvar samt renoveras för ca 4 miljoner med en årlig driftskostnadsökning på 900 000 kronor som följd. Genom bussning kommer antalet elever i skolan att kunna ökas. Alternativet var att reinvestera i en annan skola till en kostnad av ca 2 miljoner kronor, med en lägre årlig driftskostnadsökning på ca 400 000 kronor, beroende på att behovet av om- och tillbyggnad var mindre. Politiska opinioner kan alltså påverka och även förhindra en effektiv realkapitalanvändning.

3.4 Tradition

En annan faktor som framstår som betydelsefull kring realkapitalanvändningen är de traditioner som ofta växt sig starka inom det kommunala området. Vid intervjuerna framgick att traditionen i många kommuner fram tills nu favoriserat ägande av fastigheter framför att hyra. Dessutom är det inte ovanligt att en kommunal fastighet eller anläggning alltid förblir i kommunal ägo, oavsett om det faktiska behovet av lokalen

kvarstår eller ej sedan den ursprungliga verksamheten lagts ner. En fastighetschef uttryckte saken på följande sätt: "Vi har så gott som samtliga nerlagda byskolor fulla med vävstolar och en hyresintäkt som knappt motsvarar en månads driftskostnad".

Detta har sin grund i ett resonemang om att kommunens förmögenhet riskerar att minska – vilket den enligt den nuvarande kommunallagen ej bör göra – om kommunen avyttrar sin fasta egendom.

Dock vittnar så gott som samtliga intervjuade om att detta tidigare självklara ägande under senare år blivit ifrågasatt. Generellt sett har alltså dörren öppnats mot resonemang kring alternativa lösningar utöver att bygga själv. Numera diskuteras ofta andra alternativ som till exempel att hyra, leasa eller att från början bygga med tanke på möjlighet att bygga om. Byggnaden förbereds alltså redan vid byggtillfället för annan användning.

Ett exempel på detta är inköp av traditionella villor i bostadsområden för barnomsorgs- verksamhetens räkning. Efter användningstidens slut byggs fastigheten om invändigt och säljs som vanlig villa. Modellen är ett av många sätt att minska kostnaden för barnomsorgen i ett längre perspektiv. En socialchef ställde i detta sammanhang frågan i vilken utsträckning denna lägre kostnad för kommunen kommer barnomsorgen till del. Ett annat exempel är en kommun som byggt om en fabrikslokal till skollokal.

Då kompetensen inom kommunala förvaltningar i vissa fall är låg inom hyresmarknads- området har kommunala industribolag med större vana vid marknaden ibland gått in i denna process och hjälpt till med förhandlingar och avtalskonstruktioner. Detta har i flera fall medfört en lägre hyreskostnad.

En annan "tradition" som påtalats av många under studien är avsaknaden av erforderliga kalkyler före investeringsbeslut, beroende på att kalkylinstitutet aldrig riktigt slagit rot i

den kommunala sektorn. Nedan följer två konkreta exempel som uppmärksammas under studien.

En av de besökta kommunerna investerar t. ex. för ca 50 miljoner kronor inom ett verksamhetsområde. Inför investeringen har man skattat hur mycket själva kapitalutgiften kommer att uppgå till. Några alternativkalkyler har inte gjorts. Någon analys av driftskostnadsökningen för investeringen har inte heller gjorts.

I en annan kommun framgår att av alla investeringsäskanden har endast två investeringar kompletterats med en beräkning av årliga driftskostnadskonsekvenser. I övriga fall finns alltså inte kostnader för driftsunderhåll, räntor och avskrivningar med i verksamhetens driftsbudgetäskande.

En förklaring till denna brist är sannolikt den under lång tid rådande goda ekonomin i kommuner och landsting, vilken ofta varit beroende av ständigt ökat skatteuttag.

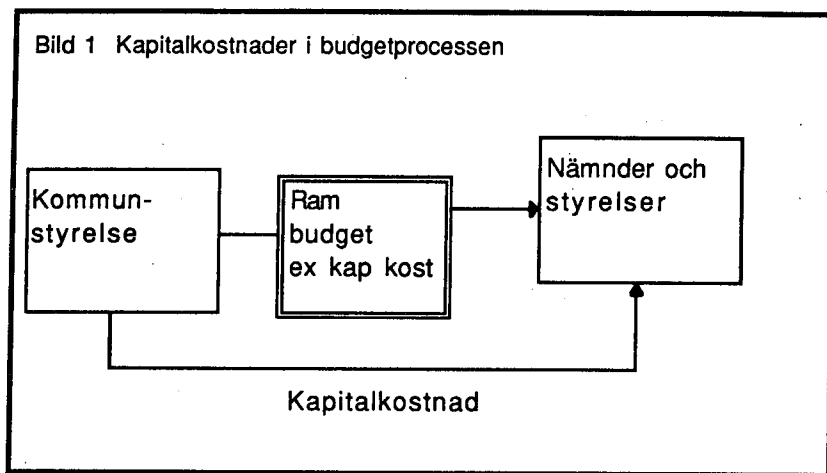
3.5 Ekonomistyrning

Att uppnå hög effektivitet i en verksamhet ställer stora krav på organisationens styrmedel. Ett av de mest betydelsefulla styrmedlen är ekonomistyrningen. Denna har bl. a. till uppgift att ge information om resultat och utgöra underlag för beslut för att verksamheten skall kunna styras mot uppsatta mål. Det avgörande för ekonomistyrningens resultat är att principer, strukturer och processer läggs fast för hur styrningen skall ske och att denna styrning utgår från ledningens mål och strategier. Av intervjuerna har framgått att ekonomistyrningsystemet har mycket stor betydelse för effektiviteten i realkapitalanvändningen.

3.5.1 Kapitalkostnader

Kapitalkostnaden består av ränte-, amortering- och avskrivningskostnader. De erläggs för det kapital som förvaltningarna utnyttjar t. ex. i form av fastigheter och anläggningar. Avskrivningskostnaderna är tänkta att motsvara den årliga förslitningen av en förvaltnings realkapital. Kapitalkostnaden är en intern bokföringspost mellan finanskontoret och de verksamhetsdrivande förvaltningarna och påverkar inte kommunens resultat.

Nedan illustreras hur kapitalkostnaderna hanteras i budgetprocessen.



Kommunstyrelsen lämnar anslag till nämnder och styrelser, vilka ofta benämns totalramar. Vid en närmare analys av vad som ingår i dessa "totalramar" framstår ordet som en kraftig överdrift: i de flesta fall ingår inte kapitalkostnader i ramen. I vissa extrema fall ingår inte någon kostnad för fastighetsförvaltningen över huvud taget. Dessa kostnader går alltså utanför budgetramen och till stor del också utanför budgetprocessen, sett utifrån fackförvaltningens perspektiv. Fastigheterna kostar därmed i praktiken

ingenting för nyttjaren. I kommuner med denna ekonomistyrning får alltså nyttjaren i bästa fall känna av kostnader för drift, underhåll och städning.

Principiellt sett blir det ointressant för nämnder och styrelser att anstränga sig för att hushålla med realkapital, eftersom kapital som investeras i fastigheter och anläggningar inte kostar dem något. Det finns alltså inga incitament för förvaltningen att tänka ut något alternativ. Detta är en slutsats som så gott som samtliga intervjuade instämt i.

Som antytts i inledningen är det just dessa brister i ekonomistyrningen som bidrar till en osaklig budgetdiskussion. Någon verklig prioritering mellan verksamhetskostnader för exempelvis läromedel och kostnaden för fastigheten görs inte om byggnaden är kommunens egen. Om däremot fastigheten förhyrs belastar kostnaden driframen fullt ut. Detta förklarar delvis många nämnders och styrelserns benägenhet att hellre bygga än hyra lokaler, eftersom det alltid är gynnsammare att bygga nya och mer ändamålsenliga lokaler då dessa kostar mindre för nyttjaren, även om det kostar mera för kommunen.

Hanteringen av kapitalkostnaden är i dag mycket schablonmässig. Nyttjarna belastas t. ex. ofta med en schablonmässig räntesats oavsett den faktiska räntekostnaden. Detta är en opedagogisk arbetsmetodik och främjar inte en effektiv realkapitalanvändning. Frågan är om det inte finns anledning att ha en mer flexibel syn på kapitalkostnaden framöver, då denna, rätt använd, bör kunna effektivisera realkapitalanvändningen.

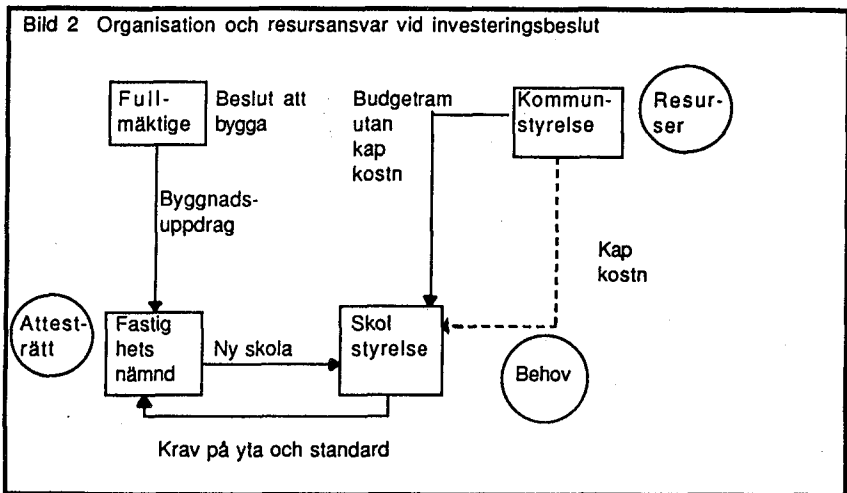
Vid intervjuerna framgick det att många politiker och tjänstemän har en dålig kunskap om hur ekonomisystemet fungerar, speciellt investeringarnas effekt på driftsbudgeten. I de kommuner där de ränte- och avskrivningskostnader som genereras av en investering belastar nämndens driftsbudget med en viss kostnad per år vet nämnden ofta inte om det. Därmed uppfattas en godkänd investeringsutgift i kapitalbudgeten som detsamma som en *anslagsökning* i driftsbudgeten. På ett liknande sätt tror nämnden att den bör

spendera ett investeringsanslag fullt ut, även om en mindre investering hade varit mer motiverad.

Det finns i många kommuner ett missnöje med detta och en önskan om att få en förbättring till stånd. För detta krävs emellertid ofta förändringar av organisationen och ansvarsfördelningen. Den traditionella organisations- och arbetsfördelningen kan inte mer än i undantagsfall sägas stödja en effektiv realkapitalanvändning.

3.5.2 Organisation och arbetsfördelning

Bilden nedan illustrerar att incitamenten till effektiv realkapitalanvändning är få vid nybyggnation, därför att attesträtt, behov och ekonomiska resurser finns på olika ställen i organisationen.



Efter att kommunfullmäktige gett klartecken till investeringen får fastighetsnämnden och dess tjänstemän i uppdrag att genomföra projektet. Om exempelvis skolförvaltningen är den blivande nyttjaren av lokalerna sker en kontinuerlig dialog mellan skol- och fastig-

hetskontoren under byggnadstiden. Under detta skede artikuleras kraven från skolan på fastighetskontoret vilket ofta får till följd att yta, standard och kostnader ökar. Som ett kommunalråd uttryckte saken: "Det växer upp projektgrupper i de här frågorna som svampar ur jorden".

Att skolstyrelsen tycker sig ha råd med att tillfredsställa sina behov av större lokalyta och högre utrustningsstandard beror till stor del på att man av kommunstyrelsen fått automatisk täckning av kostnaden för ränta och avskrivning. Eftersom kommunala fastighetskontor vanligtvis får sina utgifter och kostnader täckta genom olika redovisningstransaktioner finns det ingen anledning att inte attestera samtliga räkningar som sammanhänger med investeringen.

Det skall dock poängteras att om investeringsramen behöver överskridas måste kommunfullmäktige informeras och fatta nytt beslut och godkänna investeringens totala utgift. Erfarenheten visar att fullmäktige ofta godkänner de förslag till utgiftsökningar som dyker upp under projektens gång eller i efterhand.

3.5.3 Ramkonstruktion

En låg nyttjandegrad av lokalerna hänger ihop med valet av budgetramkonstruktion. En bruttoram ger inga ekonomiska incitament för nyttjarna att höja utnyttjandegraden av lokalerna eftersom intäkterna inte gottskrivs den uthyrande nämnden. Exempelvis har ett rektorsområde inga motiv att på kvällstid hyra ut sina lokaler, eftersom intäkterna inte räknas vid budgeteringstillfällena. En skolchef uttrycker sig på följande sätt: "Vi hyr inte ut några skollokaler för det kostar bara extra i form av ökad städning och vi får inte behålla intäkterna."

3.5.4 Driftkostnad eller investeringsutgift

Resonemanget om uppdelningen mellan driftbudget och kapitalbudget är också intressant då det gäller vad som skall bokföras på respektive budgetkonto. För närvarande finns inte någon allmänt tillämpad praxis i frågan. Detta innebär att jämförelser mellan kommuner i många fall är vanskliga och kräver ingående kunskaper om hur den enskilda kommunen bokför.

Av studien framgår också att många kommuner inte har någon konsekvent policy när det gäller var olika saker bokförs, som t. ex.:

- om- och tillbyggnadsarbeten, byggnadsinventarier (ex. hissar m. m.)
- inventarier (möbler m. m.)
- underhållsarbeten

Motiven att placera ett objekt på driftbudgeten eller kapitalbudgeten förefaller ofta mycket praktiska och enkla. En förvaltningschef sade: "Det blir där det passar bäst, dvs. där det finns pengar kvar."

Om kostnaderna för inventarier bokförs på kapitalbudgeten i stället för på driftbudgeten får detta till effekt att förvaltningen måste betala ränta och avskrivning under tre till fem år. Hade de bokförts på driftbudgeten hade hela kostnaden betalats med detsamma, utan räntekostnader. Detta har på många håll visat sig vara helt okänt.

Oaktat hur felet har uppkommit och hur grava de är blir effekten densamma, nämligen att kostnadsbilden blir felaktig, något som i sin tur leder till att prissättningen av varan eller tjänsten blir felaktig.

3.5.5 Kostnadsfördelning

Avslutningsvis kan det vara av intresse att belysa hur kostnadsfördelningen ofta fungerar i den kommunala ekonomistyrningen. Exemplet gäller städkostnader. En städ-enhet gör upp en städbudget för varje lokalnyttjare med utgångspunkt från tidigare års städbehov och anställd städpersonal. Sedan belastas varje nyttjares driftbudget med dessa budgeterade kostnader.

Problemet är att förvaltningarna inte ges några incitament att hushålla med städningen. Städenheten och förvaltningarna har inte avtalat om pris, mängd och kvalitet. Nyttjarna betalar den budgeterade städkostnaden oavsett hur mycket städning som utförs i verkligheten. Systemet är en passiv form för att mäta resultat och kostnaden är i princip opåverkbar.

En skoldirektör sade att han i slutskedet av budgetprocessen lät göra en översyn av det faktiska städbehovet. Resultatet av översynen blev en minskad städambition och en kostnadssänkning med ca en miljon kronor. Enligt skolans uppfattning borde städkostnaden följande år ha varit en miljon mindre. Den föreslagna besparingsaktiviteten visade sig dock omöjlig att genomföra då detta skulle medföra ett underskott på städenhetens budget.

Exemplet pekar tydligt på behovet av ekonomistyrning där reell kostnadspåverkan är möjlig. Beskrivningen belyser det problem som uppstår när utbudet styr efterfrågan. Städenhetens oförmåga att anpassa utbudet blev en kostnad för lokalnyttjarna.

3.6 Finansiering

En annan faktor som har betydelse för realkapitalanvändningen är finansieringsfrågan.

Möjligheten att få ett investeringsprojekt finansierat inom den kommunala sektorn har så gott som alltid varit god, dock till varierande kostnad. Statens utfästelser inom finansieringsområdet har haft och har betydelse för kommunernas kapitalkostnader för olika investeringar, vilket indirekt påverkar realkapitalkostnaden. Staten garanterar t. ex. en lägre räntesats på lån för vissa byggnader för prioriterade verksamheter, som nya servicehus för äldre.² Enligt de tillfrågade har detta uppmuntrat ökat byggande. Dessa bidrag hamnar dock ofta både redovisningsmässigt och psykologiskt på fel ställe, dvs. hos finansförvaltningen i stället för inom programmet äldreomsorg. Socialnämnden betalar alltså ändå den schablonberäknade, ofta väsentligt högre internräntan.

När de finansiella strategierna diskuteras har följande frågor hög aktualitet:

- * Skattefinansiering
- * Lån på långa eller korta kapitalmarknaden
- * Lån i inhemsk eller utländsk valuta
- * Leasing

Studien visar att kommunernas benägenhet att göra avsteg från traditionella finansieringsformer med långa lån i inhemsk valuta ökat de senaste åren. Lån på den korta kapitalmarknaden och lån i utländsk valuta har under senare tid varit helt ordinära händelser. Den övergripande frågan när det gäller kostnaden för kapitalet är om realkapitalanvändningen kan effektiviseras genom alternativa finansieringsformer.

En annan faktor som påverkar finansieringsmöjligheterna är lånemarknaden. Nu för tiden finns det mängder av finansieringsalternativ för kommunerna att välja bland. Behovet av djupgående kunskaper inom finansierings- och penninghanteringsområdet

har ökat starkt i takt med det diversifierade låneutbudet. Detta har också ställt krav på kommunerna att lägga fast olika finansierings- och placeringsstrategier.

¹Antalet utnyttjade timmar i relation till möjliga timmar.

²Jan Sturesson, Ny omsorgsfilosofi för äldre: från intention till implementation, Lunds Universitet, Statsvetenskapliga institutionen, 1986.

4 EFFEKTIVARE REALKAPITALANVÄNDNING

– NÅGRA OLIKA MÖJLIGHETER

Vi anser att om bättre former för finansiering, ekonomi och verksamhetsstyrning hade använts under den senaste tioårsperioden skulle effektiviteten i realkapitalanvändningen ha varit högre. Nedan beskrivs några olika åtgärder som kan effektivisera realkapitalanvändningen:

- * Försäljning
- * Sale and lease back
- * Utveckling av ekonomistyrningen

4.1 Försäljning

För att få en så saklig försäljningsdiskussion som möjligt bör en analys göras av balansräkningens innehåll och sammansättningen av posten anläggningstillgångar. Frågor som bör ställas är bl. a.:

- Vad äger vi i dag och varför?
- Vad behöver vi äga nu och i framtiden?
- Kan servicekvaliteten tryggas på lång sikt även om kommunen ej äger fastigheten/anläggningen?

Man bör försöka skilja egendom som används för kommunal service och tjänsteproduktion från egendom utan sådan användning. Analysen kommer sannolikt att medföra att försäljning av många olika objekt diskuteras, t. ex. skog, lantegendomar, bostads- och affärshus, pensionärshem, sjukvårdsanläggningar m. fl. Med tanke på de krav som

finns på ökad service inom olika områden, samtidigt som tillgången på resurser är begränsad, förefaller det rimligt att en omfördelning sker från "slumrande" tillgångar utan direkt kommunalt intresse till andra tillgångar som behövs för den dagliga servicen.

4.2 Sale and lease back

En relativt ny företeelse inom det kommunala finansieringsområdet är "sale and lease back" (SLB), dvs. att sälja och hyra tillbaka. "Sale and lease back" har utvecklats inom det amerikanska näringslivet. Det egentliga ursprungliga namnet är "sale, lease and buy back", dvs. att sälja, hyra och sedan återköpa.

En SLB-transaktion kan enkelt beskrivas i följande tre moment:

- 1) En ägare säljer en fastighet eller ett inventarium till ett finansieringsinstitut eller liknande. Försäljningspriset är ofta i linje med ett presumtivt marknadspris.
- 2) Finansieringsinstitutet hyr ut objektet till den förra ägaren, numera hyresgästen, mot en årlig hyra som kan konstrueras på många olika sätt. Vanligtvis består hyran av två komponenter, nämligen en räntedel och en avskrivningsdel. Under hyrestiden är dispositionsrätten i princip oinskränkt.
- 3) Till köpekontrakt och hyreskontrakt knyts ett optionsavtal som innebär att säljaren efter avtalad tid får återköpa fastigheten av köparen. Kontraktstiden för fastigheter ligger ofta kring 15 år.

Hyrens räntedel grundas oftast på den korta räntan eller en realavkastning (en viss procent högre än inflationstakten). Avskrivningsdelen fungerar i princip som en amortering på finansieringsinstitutets investering. Återköpspriset är vanligtvis försäljningspriset minus gjorda amorteringar. Stora möjligheter finns för hyresgästen/säljaren att anpassa hyrans avskrivningsdel till de egna likviditetsströmmarna: ju större avskrivningsdel, desto lägre återköpspris. I vissa fall avräknas även en viss del av finansieringsinstitutets avkastning på inbetalda avskrivningar från återköpspriset.

SLB-finansiering har väckt och väcker fortfarande många frågor både i den offentliga sektorn och bland allmänheten, såväl juridiska som ekonomiska och etiska. Antalet genomförda affärer i kommuner och landsting är ännu så länge betydligt färre än vad de omfattande diskussionerna i ämnet låter förmoda.

4.2.1 Juridiska frågor

Det finns flera viktiga juridiska frågor.

– Är optionsavtalet giltigt?

Ett avtal om option att förvärva fast egendom är ogiltigt. Detta innebär att SLB-transaktioner utifrån juridisk ståndpunkt är ett s. k. "gentlemen's agreement". Tryggheten för säljaren måste relateras till köparens möjlighet och vilja att infria sitt löfte om återförsäljning.

I syfte att stärka säljarens position alternativt kringgå lagstiftningen har köparen och säljaren på sistone ofta bildat ett gemensamt aktiebolag eller kommanditbolag med syfte att äga det eller de objekt som transaktionen omfattar. Om modellen med aktiebolag väljs kan säljaren erhålla option på aktierna i bolaget och optionsavtalet blir juridiskt bindande eftersom aktier är lös egendom. Konstruktionen ger även andra fördelar:

- o Genom option på aktierna i bolaget behålls uppräkningsstalet för ev. reavinstbeskattning av fastigheten.
- o Lagfartskostnaden behöver ej erläggas vid återköp eftersom bolaget köpts och bolaget redan äger fastigheterna.

En nackdel med bolagskonstruktionen kan vara ökad administration.

- Är en SLB-affär att betrakta som en lånetransaktion eller en faktisk försäljning?

Föreningen auktoriserade revisorer anser att en verklig försäljning har skett och lämnar följande rekommendation: "Om en sale and lease back-transaktion till sitt verkliga innehåll utgör ett led i en lånetransaktion skall den bokföringsmässiga vinst, som kan uppkomma vid överlåtelsen av tillgången, reserveras som en skuld i balansräkningen.

Skulden återföres till resultatet periodiserat över den avtalade hyrestiden". Man har alltså ansett sig förhindrad att rekommendera att en SLB-transaktion enbart skall redovisas som en pantsättning beroende på att köp föreligger både civilrättsligt och skatterättsligt.

4.2.2 Ekonomiska frågor

Nedan diskuteras några olika motiv som ofta förs fram som argument för SLB-transaktioner.

Säljarens och köparens motiv för SLB-transaktioner

<u>Säljarens motiv</u>	<u>Köparens motiv</u>
* Frigöra bundet kapital	* Förbättra avkastningen på kapitalet
* Ändra finansiella nyckeltal	* Öka avskrivningsunderlaget
* Möjliggöra sänkt kapitalkostnad under hyrestiden	* Sänka det beskattningsbara resultatet
* Behålla värdestegringen i fastigheten genom optionsrätten	
* Erhålla vissa "upplevda" fördelar	

4.2.2.1 Säljarens motiv

Behovet att frigöra bundet kapital i fastigheter och anläggningar för nyinvesteringar

är ett argument som kommuner och landsting möter från de presumtiva köparna. Finns det ett reellt behov av att frigöra bundet kapital i samma utsträckning som inom näringslivet? Frågan har under intervjuerna besvarats med både ja och nej. Ja, om detta medför en lägre finansiell kostnad eller om mera traditionella finansieringsformer ej erbjuds framöver. Nej, under förutsättning att det även i framtiden går att låna till rimliga villkor på den traditionella lånemarknaden.

Vid intervjuerna har många, framför allt tjänstemän, höjt ett varnande finger för att frigöra kapital genom SLB-affärer i befintliga anläggningar. Det frigjorda kapitalet riskerar att gå till driften av verksamheten eller till en nyinvestering med driftskonsekvenser, samtidigt som pengar motsvarande återköpsvärdet och hyra inte sätts av.

Ett motiv till SLB sägs vara att **ändra de finansiella nyckeltalen**, eller med andra ord att förbättra soliditeten. Frågan är vilket behov en kommun eller ett landsting har av detta nu och i framtiden. Om lånemarknaden även framöver kommer att fungera som den gör i dag ser vi inga motiv att finansiera med SLB för att ändra soliditeten. Någon soliditetsbedömning i traditionell bemärkelse görs inte då kommuner och landsting har beskattningsrätt och knappast kan gå i konkurs. Men olika leasingföretag betonar att god soliditet kommer att behövas vid införandet av s. k. "rating" eller kreditvärdighetsbedömning.

Ett annat argument är som framgått **möjligheten att sänka kapitalkostnaden** genom en SLB-affär, vilket många kommunala företrädare finner mycket attraktivt.

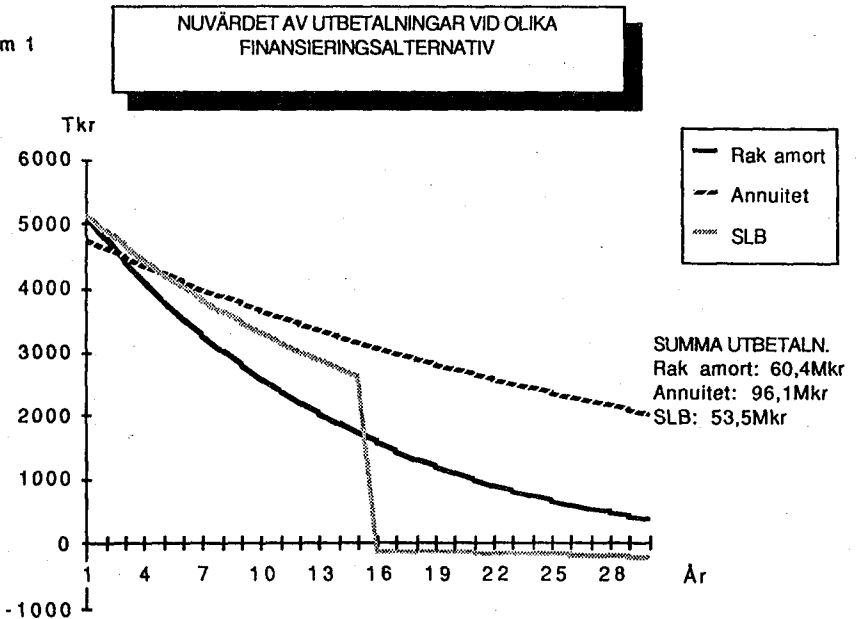
Det bör dock understrykas att *SLB-finansiering inte behöver leda till en lägre finansiell kostnad*. Ett SLB-avtal mellan t. ex. en kommun och näringslivet skall liknas vid vilken affär som helst där en förhandling sker om priset, eller i en SLB-affär om hyran och återköpspriset. Men en SLB-affär *kan* vara lönsam för kommun och landsting.

Nedan exemplifieras skillnaden mellan två traditionella finansieringsformer och en SLB-finansieringsmodell. En kommun behöver 40 Mkr och kan välja mellan att låna pengarna på traditionellt sätt, med rak amortering eller med ett annuitetslån, eller med en SLB-transaktion. I exemplet räknar vi med fem procents årlig inflation och en kalkylperiod på 30 år.

Lån med rak amortering	Räntesats: 9,6%
Annuitetslån	Räntesats: 11,5%
SLB	Hyreskostnad = inflation + 4,5% + avskrivning 1,3 Mkr/år, som förräntas och minskar återköpspriset

Vilka utbetalningar kommer kommunen att få under 30-årsperioden i nuläget?

Diagram 1



Av diagrammet framgår att SLB-alternativet är förmånligast; då skulle summan av de diskonterade utbetalningarna vara lägst. Exemplet innehåller inte speciellt framträdande skatteplaneringsmöjligheter för den privata köparen/hyresvärden. Förmånligare och snabbare effekter kan uppnås om skatteplaneringsmoment förs in i en SLB-affär.

Om en kalkyl visar att en SLB-transaktion skulle bli billigare än traditionell finansiering finns det anledning att närmare utreda orsaken. Om affärssuppgörelsen bygger på realränteavkastning för köparen/hyresvärden är självfallet inflationsantagandet av central betydelse. Då uppenbara svårigheter finns när det gäller att uppskatta inflationen redan för ett år framåt framstår möjligheten att förutsäga inflationen för en längre tid som ännu svårare. I en del SLB-affärer påverkar inflationen även återköpspriset.

I de SLB-affärer där räntan på inbetalda avskrivningar gottskrivs vid återköpstillfället eller där hyran är relaterad till en realränta är det intressant att ställa frågan om andra finansieringslösningar kan medföra en lägre kapitalkostnad. Exempelvis:

- * Traditionellt lån (rakt eller annuitet) med femårig räntebindningstid, dvs. räntan kommer ej att ändras under perioden.
- * Lån på korta penningmarknaden med avskrivningsmedlen placerade på bättre sätt än leasingföretaget.

Kommunernas förutsättningar för att lyckas med det senare är mycket olika. Kommunernas finanskunnighet beror delvis av storleken på finansförvaltningen och alltså av kommunens storlek.

Möjligheten att behålla värdestegringen på grund av återköpsrätten är självfallet en fördel i en SLB-affär. Problemet är att kommunerna sällan tar ut en reell värdestegring i t. ex. en centralt belägen fastighet genom en försäljning. I många fall skulle det vara en bra affär för kommunerna att avyttra otidsenliga och dyra lokaler med centralt läge då

dessa ofta betingar ett högt marknadsvärde. Försäljningsinkomsten kan t. ex. finansiera köpet av betydligt mer användbart realkapital. I dag behåller man nästan alltid det gamla och investerar i nytt.

Övriga "upplevda fördelar" föranleder ofta stor entusiasm för SLB bland dem som gillar det. Dessa fördelar kan ha sin grund i allt från ideologiska till opinionsmässiga skäl. Vid diskussion med ett antal presumtiva köpare av kommunala fastigheter och anläggningar framkom att SLB-finansiering ofta blir ett aktuellt alternativ då kommunen, som ett finansieringsbolag uttrycker det, "glömt" att budgetera en investering. Ett annat motiv är att det skulle vara enklare att genomföra en investering med hjälp av SLB än med upplåning eller skattefinansiering. Det bedöms alltså vara lättare att öka kostnaderna med någon miljon i driftbudgeten än att öka investeringsbudgeten med 15-20 miljoner kronor för samma investering. Resonemanget bekräftar ytterligare att opinionen kan påverka hur reallgångar finansieras och redovisas.

Det finns en utbredd opinion att tekniska investeringar "kan" SLB-finansieras men inte t. ex. barn- eller äldreomsorgsfastigheter. För en ekonom finns ingen skillnad mellan att finansiera ett servicehus eller vattenledningsnät.

4.2.2.2 Köparens motiv

Det avgörande motivet för att delta i en SLB-affär är för köparen/hyresvärden en **förbättrad avkastning på kapitalet** samt, om så är möjligt, en realvärdesäkrad avkastning. I vissa fall kan köparen också utnyttja det avskrivningsunderlag som erhålls genom affären. När de skattemässiga avskrivningarna ökar minskar köparens **beskattningsbara resultat** och köparen gör skattemässiga vinster.

Vad som alltså sker i en SLB-affär är att ett icke skattepliktigt objekt förs över i en

annan skatterättslig miljö och blir avdragsgillt. Effekten av detta blir att det beskattningsbara resultatet för bolaget sänks med minskade skatteintäkter för staten som följd.

Enligt kommunalskattelagens regler är avskrivningstiderna kortare för inventarier än för byggnader. Därför är fördelningen mellan byggnader och inventarier speciellt intressant för en del köpare i en SLB-affär. Ju större andel inventarier desto intressantare blir det för köparen om denne eftersträvar största möjliga avskrivning. I ett förhandsbesked från regeringsrätten (dom 87-03-06 mål nr 3791-1986) har ett leasingföretag (köparen i en SLB-affär) medgivits rätten att skriva av de "utleasade" inventarierna på kontraktstiden, trots att den ekonomiska livslängden varit längre.

Frågan hur mycket skatt som undanhålls statskassan genom SLB-affärer kan inte besvaras med det underlag vi förfogar över, men experter på skatteområdet avfärdar diskussionen om "kommunal skatteplanering och skatteflykt". För det första kan en kommun inte beskyllas för skatteflykt då kommunen inte betalar skatt, utan bara tar ut skatt av medborgarna. För det andra är det felaktigt att påstå att alla SLB-affärer undanhåller skatt från staten. De presumtiva köparna av kommunala anläggningar representerar olika kategorier inom näringslivet med olika intressen och helt olika behov av skattemässiga effekter och flera "SLB-företag" är t. ex. i princip skattebefriade. För det tredje är det inte klart att samhället skulle få in större skatteintäkter om den kommunala sektorn undantogs, eftersom ett företag som överväger att skaffa ett avskrivningsobjekt genom köp av kommunal anläggning har många andra möjligheter.

En fråga är vilken skattemässig skillnad det finns mellan SLB-finansiering och bolagisering av kommunal verksamhet. Frågan har diskuterats med revisorer från Föreningen auktoriserade revisorer (FAR) och Svenska revisorsamfundet (SRS). Vid diskussionen framkom det att de skattemässiga konsekvenserna är näst intill desamma, under förutsättning att kommunen har flera bolag samt att det finns både vinst- och förlustbolag.

4.2.3 Etiska frågor

Många kommunala företrädare tycker att SLB-affärer är etiskt förkastliga. Förvirringen är stor på grund av att staten är skeptisk mot SLB-transaktioner samtidigt som den medverkar i dem. Det statliga sjöfartsverket har sålt en isbrytare till tre skogsbolag som gemensamt bildade Svenskt Isbrytarkonsortium AB. Enligt kontraktet hyr verket isbrytaren i 18 år av bolaget med återköpsrätt efter 15 år. Affären bygger på att köparen kan utnyttja det avskrivningsunderlag som erhålls genom affären. Andra exempel som tagits upp av de intervjuade är statens förhandlingar om underskottsavdrag både med SAAB och Volvo vid etableringarna i Malmö och Uddevalla.

Om staten gör affärer med det privata näringslivet, skall inte kommunerna och lands-tingen få göra detsamma? Eller som en av de intervjuade uttryckte det: "Frågan är om staten vill att företagets vinster skall användas till att köpa statspapper och därmed finansiera budgetunderskottet, eller om de vill låta oss kommuner få del av näringslivets goda".

4.3 Utveckling av ekonomistyrningen

Av den tidigare beskrivningen framgick det att förutsättningarna för effektiv resursanvändning för närvarande inte är de allra bästa. För att åstadkomma en effektivare hantering av de totala resurserna, varav reallgångarna kanske är de mest strategiska, krävs att ändamålsenliga styrmedel skapas och används på ett medvetet sätt. Vid intervjuerna framkom att konstruktionen av styrmedel är i full gång. Generellt sett befinner man sig på "prototypstadiet", dvs. nya möjligheter prövas.

Framöver i rapporten kommer begreppet "ekonomistyrning" att användas i en vid mening, inkluderande både ekonomisk och organisatorisk styrning. (Ordet ekonomi-

styrning får alltså inte sammanblandas med olika ekonomiadministrativa datasystem och -rutiner.)

4.3.1 Resultatnriktad redovisning

Kommuner och landsting har sedan något år tillbaka haft möjlighet att införa ett nytt budget- och redovisningssystem som utarbetats av Kommun- och Landstingsförbunden. Syftet med det nya systemet är att åstadkomma en enklare och mer enhetlig redovisning och ge bättre förutsättningar för analyser av den ekonomiska utvecklingen och ställningen. Ett annat syfte med modellen är att underlätta jämförelser mellan kommuner och landsting. Just svårigheterna med att jämföra har i detta projekt framgått mycket tydligt.

Modellen har många pedagogiska finesser jämfört med det tidigare redovisningssystemet. Den främjar förståelsen av sambandet mellan driftskostnader och investeringsutgifter främst genom kopplingen mellan resultaträkning, finansieringsanalys och balansräkning.

Systemet behandlar främst den externa redovisningen, men ger även en bättre struktur som förutsättning för den interna ekonomiska styrningen. Modellen medger t. ex. att resultaträkning, finansieringsanalys och balansräkning upprättas på nämndnivå. Detta kommer att exemplifieras längre fram med ett exempel från en resultatstyrd fastighetsenhet.

Det bör påpekas att de tidigare redovisade styrningsproblemen inte löses automatiskt i och med införandet av ett nytt budget- och redovisningssystem. Dessa frågor måste lösas genom att ledningen använder ekonomistyrningen som ett mer kvalificerat ledningsinstrument.

4.3.2 Resursfördelningsprinciper

Under kapitel 3 behandlades problemet med bristande incitament i samband med bruttobudgetering. Nämnder och styrelser uppmuntras inte att öka kommunens eller landstingets intäkter och inte heller att sänka kostnaderna om det inte påverkar den egna nämndens eller styrelsens budget. Detta beror bl. a. på bruttobudgeten i kommunallagen. Likaledes utgår beräkningen av volymtillväxt från bruttokostnaden.

Enligt civildepartementet och demokratiberedningen är det dock fullt möjligt att i kommuner och landsting använda en nettobudgetering, dvs. ramar och prutbeting som utgår från nettokostnaden. Då blir det också mer naturligt att tala om de olika nämndernas resultat samt att upprätta separata resultaträkningar för olika enheter. Genom nettoresultatstyrning blir det mer intressant för nämnder och styrelser att höja sina intäkter. Hur mycket extra läromedel eller skolmat kan t. ex. en skolförvaltning köpa genom att öka sina intäkter genom lokaluthyrning?

En rätt upplagd nettobudgetering kan sannolikt innebära minskade kostnader, höjda intäkter och i bästa fall att nya lokaler inte behöver byggas. En annan stor fördel med denna nettoresultatstyrning är att de resultatansvariga får en mer affärsmässig syn på investeringarna. Investeringens kostnadsökande effekt slår igenom på verksamhetens eget driftresultat vilket innebär att investeringsvolymen måste anpassas till resultatet. Detta har bl. a. bekräftats i kommuner där affärsverken haft en sluten redovisning och egen balansräkning.

En varning bör dock utfärdas: Vid nettobudgetering kan bruttokostnaden och därmed också volymtillväxten skjuta i höjden utan att skattefinansieringsgraden behöver höjas på kort sikt. På längre sikt kan detta kräva skattemedelstillskott om den verksamhet som byggs upp mister sina intäkter. Det är viktigt att analyser görs både brutto och netto.

Kraven på flexibilitet och anpassning ökar med en nettobudgetering.

Det är inte nödvändigt att arbeta med en renodlad nettobudget för att skapa incitament för att effektivisera realkapitalanvändningen. Det kan i många fall räcka med att vissa strategiska intäkter sätts in i ett nettoresonemang, dvs. de intäkter som nämnden kan påverka fullt ut får ingå i nettoramarna.

Några viktiga faktorer när det gäller kapitalkostnader är följande:

För det första: Kapitalkostnaderna måste falla ut (dvs. belasta nämndernas och styrelsernas budgeter) så snabbt som möjligt efter att en investering är gjord, i syfte att öka förvaltningens medvetenhet om kapitalkostnader och strävan mot högre effektivitet. Som framgått sker inte detta för närvarande. Det är vanligast att investeringens kostnad blir kännbar för förvaltningarna först efter två år.

För det andra: Vilken kalkylränta bör belasta nämnder och styrelser för det ianspråktagna kapitalet? Den faktiska räntekostnaden bör belasta respektive nämnd eller styrelse förutsatt att den är känd. Annars kan en snittprocent för kommunens samtliga lån läggas ut. Nämnder och styrelser bör få del av förmånliga räntevillkor för att ge dem incitament att utnyttja sådana.

För att kapitalkostnadernas storlek inte skall bli en obehaglig överraskning måste kalkylinstrument användas betydligt mer än vad som gjorts tidigare. De kalkyler som bör göras vid varje investeringstillfälle är följande:

- * **Investeringskalkyl:** Vad kostar grundinvesteringen?
- * **Årskalkyl:** Vad är de årliga kapital-, drifts- och underhållskostnaderna? Vem skall betala dem?

- * **Livslängdskalkyl:** Hur länge skall objektet användas för sitt ändamål? Vad skall ske med objektet efter slutanvändning?
- * **Finansieringskalkyl:** Hur skall investeringen finansieras?
- * **Efterkalkyl:** Vad kostade investeringen? Om kostnaderna blev andra än de väntade, vad är de årliga kapital-, drifts- och underhållskostnaderna? Om kostnaderna blev större än de väntade, vem skall betala de ökade kostnaderna?

4.4 Internhyressättning

Ett sätt att göra opåverkbara kostnader påverkbara är att skapa fungerande styrmedel. Styrmedlet internhyressättning befrämjar effektiv realkapitalanvändning genom att skapa motiv att hushålla med realkapital och möjliggör långtgående decentralisering.

4.4.1 Internprissättningens teori och utveckling

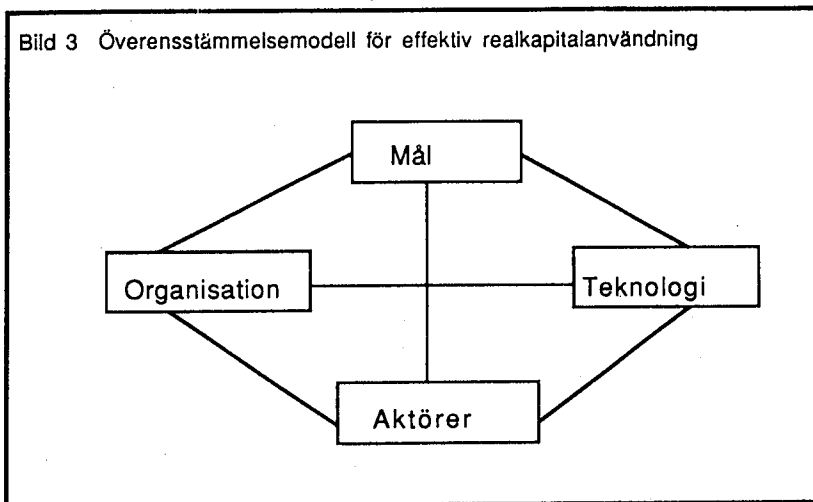
På vanliga, privata marknader fungerar priser som samordningsinstrument. Priser ger signaler om olika resurser relativa knapphet och uppmuntrar hushållning med resurser. Tanken med internhyressättning är att skapa en intern marknad där nämnder och styrelser med hyror uppmuntras att hushålla med lokaler. De "hyr" lokaler av fastighetsenheten och deras budget belastas med "hyran" för dessa lokaler medan de använder dem. "Hyrona" kan bestämmas administrativt eller efter utbud och efterfrågan på fastighetsenhetens lokaler. I en radikal tillämpning är hyrona samma som på den privata, externa marknaden; om nämnder eller styrelser inte är nöjda med de lokaler som erbjuds av fastighetsenheten kan de hyra privat.

Så länge man inte får hyra på den externa marknaden är dessa internhyror inte en nettokostnad för skattebetalarna, utan en intern bokföringstransaktion. Fastighetsenhetens budget minskas och den för övriga nämnder och styrelser ökas. Den kommunala fastighetsenhetens budget belastas inte längre med kostnader för fritidskontorets lokaler och

fritidskontorets budget återspeglar mer av kommunens totala kostnader för fritidsverksamheten.

4.4.2 Internhyressättning i ett systemperspektiv

För att betona vikten av balans mellan en organisations olika delar görs följande beskrivning av internhyressättning med hjälp av en s. k. överensstämmelsemodell, liknande den som introducerades av Leavitt. Delarna i den modell som används är mål, organisation, teknologi och aktörer.



Innehållet i respektive box kan definieras enligt följande:

- | | |
|---------------|--|
| Mål: | Organisationens mål, strategi och policy på lång och kort sikt samt kunskapen om detta i organisationen. |
| Organisation: | Arbets- och ansvarsfördelning. Roller. Organisationsstruktur och antalet nivåer i organisationen. |
| Teknologi: | Arbetsrutiner, arbetssätt, hjälpmedel och administrativa system. Metodik. |
| Aktörer: | Personalens beteende, attityder och värderingar, utbildning, kompetens. |

4.4.3 Internhyressättningens syften

Syftet och motiven för användning av internpriser kan sammanfattas på följande sätt:¹

- * Redovisnings- och uppföljningssyften – exempelvis att erhålla en bättre och mer rättvisande resultatberäkning eller kostnadsavbildning.
- * Diverse styrsyften – att påverka beslut vad avser inköp, försäljning, volymer, kvalitet och val av leverantörer.
- * Psykologiska syften – att skapa ett större kostnadsansvar och kostnadsmedvetande samt öka graden av affärsmässighet i yrkesrollen.

Ett övergripande syfte med internhyressättning är att effektivisera realkapitalanvändningen genom att skapa motiv för hushållning med resursen lokaler. Bland förväntade effekter av internhyressättningen kan följande nämnas:

- * Samutnyttjandet av lokaler ökar.
- * Onödiga lokaler sägs upp.
- * Förhyrda lokaler utnyttjas effektivare.
- * Ökningstakten av fastighetskostnaderna bromsas.
- * Möjligheter till att konkurrensutsätta hela eller delar av kommunala verksamheter skapas.
- * Decentraliseringen kan få ett verkligt innehåll.
- * Rollfördelningen mellan inblandade parter förtydligas.
- * En större del av resursåtgången blir påverkbar.
- * En intern lokalmarknad skapas vilken eventuellt kan börja använda marknaden utanför organisationen.
- * En förbättrad lokalplanering stimuleras.
- * Affärsmässigheten ökas.

Samtliga dessa förväntade effekter är i linje med rapportens beskrivning av vad som

behövs för att få en effektivare realkapitalanvändning.

4.4.4 Målsättning och strategi

Utan uttalade mål finns det ingen eller svag styrning, något som gäller även realkapitalanvändningen. Målen för den interna hyressättningen bör fastställas politiskt. Nedan ges exempel på målvariabler.

- Kostnadsutvecklingen för lokaler/fastighetsförvaltning.
- Utnyttjandegraden av fastigheterna.
- Fastighetsbeståndets storlek.
- Kostnaden för realkapitalet.

Efter det att målsättningen effektivare realkapitalanvändning lagts fast måste ledningen också enas om lämpliga strategier, dvs. åtgärder som är lämpliga eller nödvändiga att vidta för att målen skall uppfyllas. Exempel på övergripande strategiska beslut för ledningen kan vara följande:

- o Resultatstyrning av fastighetsförvaltningen.
- o Ökad professionalism inom fastighetsförvaltningen.
- o Platt och enkel organisation.
- o Alternativ finansiering, t. ex. SLB.
- o Ökad extern förhyrning.

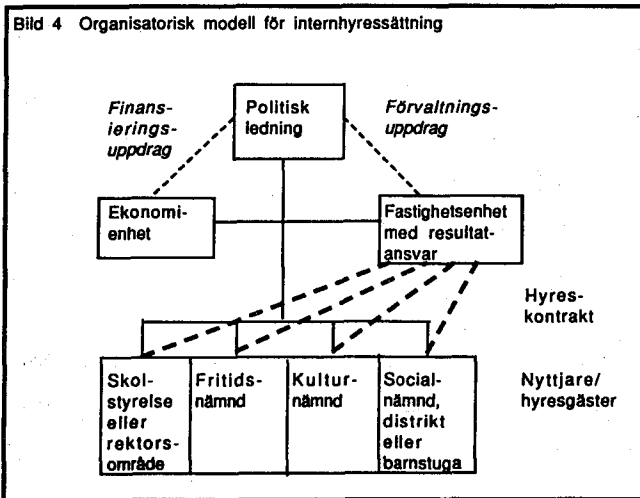
För att strategin skall få reellt genomslag krävs det att olika aktiviteter genomförs.

Exempelvis borde utbildning i ekonomisk, teknisk och administrativ fastighetsförvaltning öka professionalismerna.

4.4.5

Organisationsstruktur och rollfördelning

För att åstadkomma en fungerande styrning som uppfyller målet med effektiv kapitalanvändning krävs det mycket ofta en direkt anpassning av organisationen. Överensstämmelsen mellan mål och organisation bör kunna erhållas genom att det skapas en separat fastighetsenhet med samordnat förvaltnings- och resultatansvar.



I ett system med internhyressättning har den politiska ledningen bl. a. följande uppgifter och ansvar:

- * Ansvar för förmögenhetsförvaltningen.

Ledningen är att anse som den formella ägaren till fastighets- och anläggningsbeståndet samt ansvarig för ekonomin. Detta innebär att fastigheternas "goda bestånd" inte skall äventyras på kort eller lång sikt. Fastigheterna måste alltså hållas fullt brukbara så länge de behövs för verksamheten. En konkret åtgärd som bör vidtagas av ledningen är att politiskt fastställa en underhållsplan för det aktuella fastighetsbeståndet för att fastighetsunderhållet inte skall bli en restpost, vars storlek beror på hur mycket pengar som "blivit

över" i budgetprocessen. Underhållsåtgärder är av stor vikt för att man skall kunna uppfylla de kvalitetskrav på olika lokaler som nyttjarna med rätta bör ställa. Det beskrivna arbetssättet bör också förhindra att lokaler som är tänkta att avyttras renoveras för stora summor.

* Ange principer för finansiering för ekonomienheten.

Här bör ingående diskuteras på vilket sätt finansieringen av investeringar i byggnader och utrustning skall ske, exempelvis skattefinansiering, upplåning och sale and lease back.

* Ange mål och riktlinjer för resultatenheten.

Internhyresmodell, prissättningssystem och spelregler för hyresvärd respektive hyresgäst. (Frågorna belyses framöver under spelregler.)

Den resultatansvariga fastighetsenheten skall utifrån ledningens direktiv och förvaltningsuppdrag vidta bl. a. följande åtgärder:

- o Tillhandahålla ändamålsenliga lokaler åt nyttjarna.
- o Hushålla med resurser på ett sådant sätt att nyttjaren får den servicenivå den vill ha till ett pris den är beredd att betala.
- o Sörja för fastighetsbeståndets värdebeständighet, bl. a. genom fastlagda underhållsplaner och driftplaner.
- o Informera nämnder och styrelser om kostnaderna för olika alternativ inför beslut om nyanskaffning av lokaler, exempelvis olika slags nybyggnation eller intern eller extern uthyrning.
- o Sköta lokalplanering

Fastighetsenheten skall ge hyresgästerna tillräckligt underlag för beslut i olika

lokalfrågor, framför allt genom framtagande av olika kalkyler. En viktig sak vid dessa tillfällen är själva kunskapsöverföringen från fastighetsenheten till nyttjarna om vad som påverkar hyresnivån för en nyanskaffad lokal. Sköts detta på ett pedagogiskt sätt finns det stora möjligheter att råda bot på de tidigare beskrivna bristerna.

Hyresgästerna betalar en hyra till fastighetsenheten för utrustade lokaler. Skillnaden gentemot traditionell styrning av fastighetskostnader är att lokalkostnaderna blir påverkbara för nyttjaren, genom att varje fastighet eller grupp av fastigheter har ett visst pris per kvadratmeter. En mindre lokalyta för en nyttjare skall alltså innebära en lägre kostnad.

Detta ställer i sin tur krav på att de lokaler som hyrs skall kunna sägas upp med viss uppsägningstid. Denna måste stå i relation till typen av fastighet som förhyrs. Om exempelvis en skolförvaltning tecknar avtal med fastighetsenheten om att bygga om en skola i ett relativt glesbefolkat område kan denna självfallet inte ha en uppsägningstid på tre månader. Frågan måste diskuteras i detalj vid den konkreta utformningen av spelreglerna och behandlas vid hyresförhandlingarna.

Även städning, drift och övrig service blir reellt påverkbara för nyttjaren vid införande av internpriser på tjänster och lokaler.

Varje förvaltning kan avgöra vilken organisatorisk nivå som skall upprätta hyreskontrakt med hyresvärden. Den undertecknande hyresgästen kan vara rektorsområdet, barnstugan, socialdistriktet eller en hel förvaltning.

Vid inrättande av en fastighetsenhet med samordnat förvaltningsansvar finns goda förutsättningar för en fungerande lokalplanering. Åtminstone följande planer bör tas fram och ajourhållas:

- Lokalregister – ett komplett register över samtliga lokaler med nummer, namn, ytor m. m.
- Lokalbank – en lista över alla lokaler som är lediga och färdiga att hyras ut till interna eller externa intressenter.
- Lokalbehovsplan – en förteckning över de olika intressenternas framtida behov av och önskemål om lokaler.

4.4.6 Teknologi

Rent redovisningstekniskt blir nyttjarens hyreskostnad en intäkt för fastighetsenheten. Om denna enhet inte får lokalerna uthyrda eller om servicen inte går att sälja fullt ut kan underskott uppkomma. Underskott kan även uppkomma på grund av felkalkylering. På lång sikt bör fastighetsenheten gå jämnt upp, utan över- eller underskott. Hur ledningen skall hantera eventuella över- och underskott beskrivs framöver.

För att närmare belysa de ekonomiska transaktionerna visas nedan ett exempel, där fastighetsenheten har upprättat separat resultaträkning, finansieringsanalys och balansräkning efter ett verksamhetsårs slut.

Resultaträkning för 1986–1987

	1986	1987
Verksamhetens kostnader	- 400	- 500
Verksamhetens intäkter	<u>500</u>	<u>550</u>
RÖRELSERESULTAT	100	50
Avskrivning	- 50	- 50
RESULTAT EFTER AVSKRIVNING	<u>50</u>	<u>0</u>
Extraordinära intäkter	+ 1	+ 5
RESULTAT (förändring av eget kapital)	+ 51	+ 5

Verksamhetens intäkter har en normal utveckling mellan 1986 och 1987. Kostnaderna

påverkas av ett långsiktigt underhållsbehov som tillgodosetts under 1987. Enheten har kunnat utnyttja sin självständighet utan att påverka hyresgästernas behov av budgetanslag 1987, vilket skulle bli följden i nuvarande ekonomistyrningssystem.

Finansieringsanalys för 1987

	1987
TILLFÖRDA MEDEL	
Rörelseresultat	50
Extraordinära intäkter	5
Upptagna lån	<u>0</u>
SUMMA TILLFÖRT	55
ANVÄNDA MEDEL	
Investeringar	0
Extraordinära kostnader	0
Amorteringar	<u>25</u>
SUMMA ANVÄNT	<u>25</u>
FÖRÄNDRING AV RÖRELSEKAPITAL	+ 30
Specifikation	
Ökning lager	+ 5
Ökning likvida medel	+ 5
Ökning övrig omsättning tillgångar	0
Minskning av kortfristiga skulder	<u>+ 20</u>
	30

Finansieringsanalysen visar att rörelsekapitalet (disponibelt medel) kan öka, trots att ett nollresultat uppstår på resultaträkningen.

Balansräkning för 1986–1987

	1986	1987
OMSÄTTNINGSTILLGÅNGAR		
Likvida medel	70	75
Övrig omsättning tillgångar	<u>20</u>	<u>25</u>
RÖRELSEKAPITAL	90	100
ANLÄGGNINGSTILLGÅNGAR		
Inventarier	10	5
Fastigheter	<u>500</u>	<u>455</u>
ANLÄGGNINGSTILLGÅNGAR	510	460
SUMMA TILLGÅNGAR	600	560
	===	===
Kortfristiga skulder	20	0
Långfristiga skulder	450	425
Eget kapital	<u>130</u>	<u>135</u>
SUMMA SKULDER OCH EGET KAPITAL	600	560
	===	===

Uppställningen görs för att belysa resultatenhetsens självständiga status och möjlighet att inom den kommunala miljön bete sig som vilket affärsdrivande företag som helst.

4.4.6.1 Olika internhyresmetoder

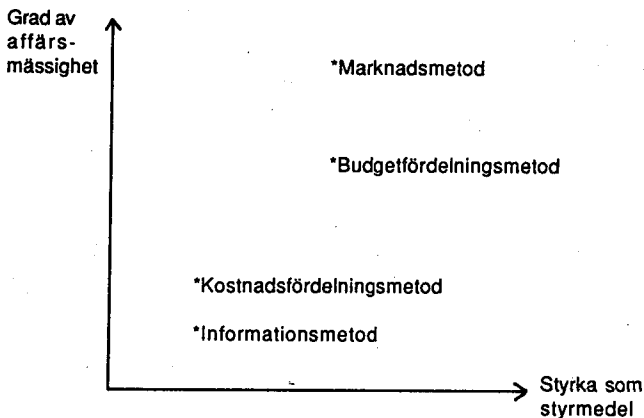
Internhyressättning är i första hand ett administrativt styrmedel. Den är alltså inte ett sätt att få fram en absolut sanning beträffande vad olika lokaler kostar, utan snarare ett sätt att få en prissättning på den nivå där detta förväntas ge den bästa styreffekten.

Det finns fyra olika kategorier av internhyresmetoder, som använder sig av interna priser och styr mot effektivare resursanvändning i olika grad:

- * Informationsmetoden
- * Kostnadsfördelningsmetoden
- * Budgetfördelningsmetoden
- * Marknadsmetoden

I diagrammet nedan illustreras relationen mellan de olika metodernas grad av affärs-mässighet och styrka som styrmedel.²

Diagram 2



Informationsmetoden innebär att förvaltningarna informeras om kostnaderna för de lokaler och den service som de har utnyttjat men att dessa kostnader inte belastar deras budget. Med informationsmetoden har fastighetsenheten inget inbyggt incitament att effektivisera, eftersom alla dess kostnader alltid förblir täckta. Dessutom saknar förvaltningarna motiv att hushålla med lokaler och service.

Kostnadsfördelningsmetoden bygger på att fastighetsenhetens kostnader för lokaler och service fördelas mellan förvaltningarna, vanligtvis vid budgetårets slut.

Fördelningen görs ofta efter en schabloniserad fördelningsnyckel. Det belopp som genom en redovisningstransaktion kostnadsförs i nyttjarens budget bokförs automatiskt som intäkt hos fastighetsenheten. Inte heller med denna metod har fastighetsenheten något incitament att hushålla med resurser. Det finns inte några påtagliga motiv för nyttjaren att t. ex. minska lokalytan eller servicen, eftersom en sådan minskning inte minskar kostnaderna för nyttjaren; nyttjaren vet inte ens vad lokalerna och servicen kostar förrän den belastas med kostnaderna!

Budgetfördelningsmetoden innebär att förvaltningarna hyr lokaler och köper tjänster av fastighetsenheten. Förvaltningarna vet på förhand vad olika lokaler och servicenivåer kommer att kosta. De kan välja den kombination av lokaler och service som de föredrar och de har möjligheter att minska sina kostnader – genom att välja mindre lokaler eller enklare service – för att kunna använda pengarna till annan verksamhet.

Hyrorna grundas på fastighetsenhetens budget och dess redovisade kostnader för att leverera olika lokaler och servicenivåer enligt budgetfördelningsmetoden. Hyrorna kan fastställas efter olika tänkbara principer:

- * Varje fastighet och anläggning skall kosta nyttjaren vad den kostar fastighetsenheten.
- * Varje förvaltning skall betala vad dess fastigheter och anläggningar kostar fastighetsenheten och hyran på individuella fastigheter och anläggningar beräknas efter en schablon.
- * Summan av alla hyror skall betala vad hela fastighetsbeståndet kostar fastighetsenheten och hyran på individuella fastigheter och anläggningar beräknas efter en schablon.

Även fastighetsenheten känner en press på sig att hushålla med sina resurser; den vill inte ha många tomma lokaler och måste täcka sina kostnader med intäkter från hyrorna.

Den sista metoden, marknadsmetoden, är likadan som budgetfördelningsmetoden, utom att hyror grundas på marknadshyror i stället för förvaltningsenhetens redovisade självkostnad. Den har samma förtjänster som budgetfördelningsmetoden, förutom att den kan styra förvaltningarna ifrån sådana lokaler som har en bra alternativ användning, dvs. lokaler som kan hyras ut privat för stora pengar.

En ofta förekommande missuppfattning om just marknadsmetoden är att denna skulle innebära högre hyror totalt sett jämfört med budgetfördelningsmetoden, vilken grundas på fastighetsenhetens kostnader. En nyproducerad skola i utkanten av ett samhälle med en relativt hög självkostnad per kvadratmeter har ett lägre marknadsvärde. Marknadsmetoden i detta fall innebär således en lägre hyra för hyresgästen. Motsatsen gäller för en äldre skolfastighet med centralt läge; byggnaden kan eventuellt vara helt avskriven och självkostnaden mycket låg medan marknaden är beredd att betala mycket för lokalen.

I verkligheten används inte dessa internhyresmetoder så renodlat. Exempelvis kan en kommun tillämpa marknadsmetoden för sina industri- och administrationslokaler, medan budgetfördelningsmetoden (självkostnadshyror) används för resten av lokalbeståndet.

Således uppmuntrar budgetfördelnings- och marknadsmetoderna både fastighetsenheten och förvaltningarna som hyr lokalerna att hushålla med realkapital. Marknadsmetoden tenderar också att frigöra de lokaler som lönsamt kan hyras ut privat.

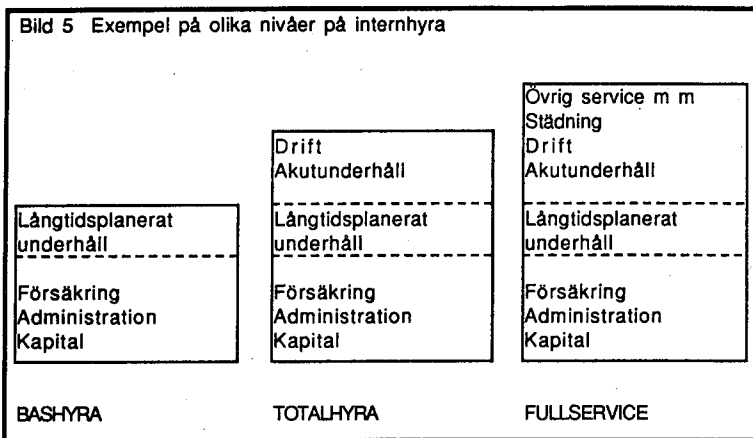
4.4.6.2 Spelregler

För att internhyresinstrumentet verkligen skall bli ett praktiskt fungerande styrmedel krävs det att ledningen lägger fast spelregler samt informerar och utbildar dem som är

inblandade i processen om innebörden. Ju mer detaljerade dessa spelregler är desto större chans finns det att internhyresinstrumentet klarar av verklighetens påfrestningar. Nedan ges några exempel på viktiga punkter som bör ingå i sådana spelregler.

* Vad ingår i hyran och hur skall den beräknas?

Olika tjänster kan tänkas eventuellt ingå i hyreskontraktet och dessa tjänster påverkar lokalkostnaden. Om hyran bestäms av kostnaderna (och inte av marknadshyrorna), vad bör ingå i hyran?



Bashyran är den del av hyran som täcker det grundläggande underhållet av kapitalet för att bibehålla dess värde. Bashyran kan minskas huvudsakligen genom att man hyr färre och mindre lokaler.

Kostnaden för långtidsplanerat underhåll beror till stor del på hur den fastställda underhållsplanen ser ut. Logiskt sett bör underhållskostnaden schablonberäknas för den tid underhållsplanen antagits eller för fastighetens livslängd. En rimlig tidsperiod kan

vara mellan tio och trettio år. Denna beräkningsmodell ställer krav på att fastighetsenheten får utjämna resultaten mellan åren. En fastighetsenhet fungerar därmed resultat- och styrningsmässigt som ett elverk eller värmeverk med sluten redovisning.

Det finns också möjlighet att bryta ut vissa bitar av underhållskostnaderna från bashyran. Nyttjarna själva kan t. ex. få svara för inre ytskiktsunderhåll. För att full klarhet skall råda om vad som ingår i de olika underhållsbegreppen måste varje sådant begrepp noggrant definieras.

För kapitalkostnaden (dvs. ränte- och avskrivningskostnaden) finns många beräkningsmöjligheter. Här bör en analys göras av vilken metod som skall användas med utgångspunkt från målsättningen och syftet med internhyressättningen. Det krävs också att aktörerna i systemet förstår konstruktionen. Vi föreslår därför att kapitalkostnaden beräknas enligt följande regler:

- o Värdeunderlaget skall vara anskaffningsvärdet.
- o Avskrivningstiden skall vara den ekonomiska livslängden anpassad till faktisk brukningstid.
- o Avskrivningsmetoden skall vara linjär avskrivning.
- o Räntan skall vara en nominell ränta beräknad på bokfört värde.

Stor vikt bör läggas vid byggnadens fysiska brukningstid och andra ekonomiska omständigheter såsom eventuell värdeökning när kapitalkostnaden beräknas. Möjlighet bör finnas för fastighetsenheten att t. ex. avstå från att ta ut avskrivningar från ett villadaghem under en femårig brukningstid, under förutsättning att marknaden bevarar fastighetens värde. I dagsläget tas i princip alltid avskrivningar ut även i de fall då värdet på en fastighet höjs under brukningstiden. Vinsten hamnar därmed på finansförvaltning-

en och kommer i bästa fall barnomsorgsverksamheten till godo genom större budgetram framöver.

Det är viktigt att poängtera att inget hinder föreligger för att behandla kapitalkostnader olika för internt bruk (kalkylmässigt) och i den externa redovisningen.

Utöver komponenterna i bashyran måste kostnadsslagen **drift och akutunderhåll** också regleras i hyresavtalet. Den enklaste metoden att reglera dessa kostnadslag bör vara att avräkna de faktiska kostnaderna mot de budgeterade vid årets slut. Nyttjaren får incitament att hushålla med t. ex. värme och vatten och ha en god tillsyn av sina fastigheter så att dessa kostnader kan minimeras.

Om vi lägger drift och akutunderhåll till bashyran får vi något som kan definieras som **totalhyran**. Om **städning och övrig service** läggs till totalhyran upprättas i princip ett **fullserviceavtal** mellan förvaltare och nyttjare. Städning och övrig service bör prissättas med ett visst belopp per timme eller per kvadratmeter. Nyttjaren får alltså på förhand möjlighet att välja ambitionsnivå och därmed kostnad.

* Graden av monopol

Får hyresgästen vända den egna fastighetsenheten ryggen och köpa tjänster externt alternativt utföra tjänsterna själv med egen personal? Om hyresgästen har möjlighet att påverka valet av leverantör utsätts fastighetsenheten för konkurrens. Exempel på tjänster som kan köpas externt är städning, fastighetsskötsel och även inre underhåll. Oavsett vem som utför dessa arbeten måste nyttjaren svara för att arbetet utförs professionellt och inte minskar byggnadens värde, precis som i ett vanligt hyreskontrakt.

I diskussionerna med olika kommunala företrädare framkom i ganska stor utsträckning

åsikten att köparna (dvs. hyresgästen) borde ha rätt att köpa externt samt att säljaren har rätt att höja respektive sänka priset, beroende på kostnadsläge och efterfrågan.

Och om nämnder och styrelser får vända sig till den privata marknaden, skall inte fastighetsenheten tillåtas hyra ut sina lokaler och sälja sina tjänster på den externa marknaden?

* Strategi för hantering av lediga lokaler

Om samtliga lokaler i en byggnad sägs upp och dessa lokaler blir överflödiga har fastighetsenheten till uppgift att finna en ny hyresgäst (intern eller extern) alternativt försälja eller riva fastigheten. Om försäljning inte kan ske på grund av politiska vilje-
yttringar eller därför att någon köpare inte finns, måste det stå klart för samtliga inblandade vem som har det ekonomiska ansvaret för fastigheten.

* Hur skall över- och underskott vid fastighetsenheten redovisas?

Det företagsekonomiskt mest professionella sättet är att eventuella över- och underskott redovisas på fastighetsenheten, som om fastighetsenheten vore ett privat företag, med sin egen företagsekonomiska resultaträkning, finansieringsanalys och balansräkning.

* Behöver kommunen egen kompetens?

Behöver en kommun eller ett landsting ha en egen fastighetsenhet? Denna fråga är viktig att ställa innan en extern leverantör eventuellt konkurrerar ut den offentliga fastighetsenheten. Frågan måste även bedömas i ljuset av beredskapsmässiga hänsyn.

* Vad är kostnad och vad är investering?

Lämpligen bör reglerna i det nya redovisningssystemet användas. Av detta framgår att väsentliga tillgångar med längre varaktighetstid än tre år skall bokföras som investeringar.

* Hur bokförs ombyggnader under kontraktstiden?

Anta att en hyresgäst kräver en tillbyggnad mitt under kontraktstiden. Frågan är om investeringsbeloppet skall skrivas av på den resterande delen av kontraktstiden, så att bara den ursprungliga hyresgästen betalar investeringen, eller om en ny 30-årsperiod skall börja löpa för investeringen, så att även framtida hyresgäster betalar investeringen.

* Andrahandsuthyrning

I syfte att stimulera till maximalt utnyttjande av kommunala lokaler kan andrahandsuthyrning tillåtas. Eftersom flertalet föreningar och organisationer i en kommun enligt kommunfullmäktiges beslut har hyresfria lokaler måste den interna ekonomistyrningen läggas upp på ett sådant sätt att incitament finns hos förstahandshyresgästen att hyra ut i andra hand även till sådana föreningar.

* Förhandlingsordning

För att underlätta det administrativa arbetet bör en enkel förhandlingsordning tas fram. Av denna skall framgå:

- vem som företräder de olika parterna.
- om överprövningsorgan skall finnas eller ej.

En variant av att inrätta överprövningsorgan är att låta någon ledande tjänsteman fungera som sådant.

Andra frågeställningar kan t. ex. vara uppsägningstider och hur hyran skall betalas.

4.4.7 Aktörer

Det är viktigt att förstå personalens strategiska betydelse för att effektivisera realkapitalanvändningen. För det första behöver de information om vad ineffektiv kontra effektiv realkapitalanvändning får för konsekvenser. Det nya systemet måste marknadsföras för att få acceptans och förståelse från personalen. Den bästa marknadsföringen för internhyressättning är att nyttjarna konkret får uppleva hur syftet materialiseras genom att vinsten eller en del av vinsten kan användas till primärverksamheten i stället för lokal-kostnader. Nästa steg måste bli att utbilda aktörerna i organisationen inom områdena ekonomi och ekonomistyrning. En höjning av kunskapskapitalet bör alltså kunna leda till en effektivisering av realkapitalet.

¹Göran Arvidsson, Internpriser, EFI, 1971, s 27.

²Landstingets fastighetsförvaltning i utveckling – internhyror, Landstingsförbundet, 1987, s 12.

5 Efficient Use of Real Capital in the Municipalities and Counties: Conclusions and Recommendations in English

A frequent subject of discussion is the real assets of the municipalities and counties and particularly ways of making more efficient use of this real capital.

The purpose of this report is

to see how the size and composition of the real capital of the municipal and county councils has developed over the past ten years,

to identify those factors that have steered the use of real capital by the municipal and county councils, and

to show how applying new financing, accounting, budgeting, and control techniques to local and regional government activities can improve efficiency in the use of real capital.

Real capital is defined as office and apartment buildings, other properties (such as land, other buildings, and utilities), and inventories (such as furniture, machines, and vehicles). This study is based on interviews with civil servants and politicians in all the municipalities in Malmöhus County and in the Malmöhus County Council as well as information from municipal and county government accounts.

Regarding the size, composition, and costs of real capital¹ in Sweden, this report shows

that the assets "office and apartment buildings, other properties, and inventories" have more than doubled over the last ten years. The book value of these assets has increased from 78 billion crowns in 1975 to 173 billion crowns in 1986. The market value of these assets was estimated to be 300 billion crowns in 1986.

that office and apartment buildings and other properties have become a smaller portion of total real capital over the last ten years, at the same time that other assets have become more important.

that the real capital of municipally owned utilities and other companies are the largest single category of real capital. This category of real capital has increased more quickly than real capital for other municipal and county government activities.

that municipalities with a large increase in real capital for schools did not always exhibit a larger increase in gross school costs per student than municipalities with smaller increases in real capital for schools.

that the proportion of municipal real capital attributable to municipal child care did not increase between 1980 and 1986, despite a large increase in the provision of this service. This is due to the fact that premises are rented to a greater extent than before.

that costs for real capital are a declining portion of the total expenses of the municipalities but an increasing portion of the total expenses of the county councils. This is due to large investments in real capital made by the county councils over the last ten years.

The report finds that several factors have played an important role in real capital use.

EFFICIENT USE OF REAL CAPITAL – AN UNDEFINED CONCEPT

The municipal and county councils seldom discuss how to make the use of real capital more efficient.

NEED

Many of those interviewed said that much of the need for real capital could be satisfied more cheaply by using presently owned real capital more efficiently than by acquiring more real capital.

MANAGEMENT CONTROL SYSTEMS

The present management control systems are a hinder to more efficient use of real capital. There is no built-in incentive to use real capital more frugally. For example:

Often the real capital costs of a municipal authority such as schools or social services are automatically and completely covered outside the authority's budget.

Authorities do not have to choose between real capital and other resources, because real capital is "free" for the authorities.

Authorities work under gross budget limits, so that they have no incentive to try to increase revenues.

TRADITION

Traditionally municipal and county governments have chosen to buy and own real capital assets. They have seldom considered any other way of acquiring the necessary real capital for municipal and county government activities. It has been argued that owning real capital is a way of retaining the rising prices on land and buildings for the public good, but municipal and county governments seldom take advantage of these price increases. These attitudes have only recently started to change.

POLITICAL OPINION

Decisions affecting the efficiency of real capital use are as often made on the basis of uninformed popular public opinion as on the basis of economic calculations.

FINANCING

The state encourages the municipalities and counties to provide or expand certain services by providing low-interest loans and grants for real capital purchases, which in turn encourages the municipalities and counties to buy new capital. Generally it has been easy for local and regional governments to finance real capital purchases during the last ten years.

The report discusses three ways of making real capital use more effective.

SELLING REAL CAPITAL

Local and regional governments need to compare their real assets with their present and future need of such assets. Selling unneeded real capital should free a lot of capital which can be put to other, better uses.

SALE AND LEASE BACK FINANCING

Sale and lease back financing should be considered one of several financing alternatives.

Many of the reasons why private businesses avail themselves of sale and lease back arrangements are not relevant for municipalities and counties.

Sale and lease back financing is not necessarily better – or worse – than other financing methods available to local and regional governments.

It is not correct to call municipal and county sale and lease back transactions government tax evasion, as has been done in Sweden. Municipalities and counties of course pay no tax, and many sale and lease back transactions are profitable even without tax deductions.

The state is reticent about sale and lease back financing at the same time that it uses such financing, as in the recent acquisition of an icebreaker. This has confused politicians and civil servants in local and regional government. Most of them assume that sale and lease back financing is in fact allowed now.

IMPROVED MANAGEMENT CONTROL SYSTEMS

Probably the most important measure for improving efficiency in the use of real capital is better management control systems. The authors recommend the following:

Municipal and county councils must set goals for real capital use and decide on a strategy for more effective use.

Management control systems must be seen as ways of directing local and regional government activities and should be adapted to the councils' goals.

Management control systems must create real incentives for more efficient use of real capital. It is essential that municipal and county authorities be able to affect rent costs.

Councils should assign municipal and county authorities net budgets rather than gross budgets. Net budgets create an incentive for authorities to increase their revenues from real capital.

Real capital costs incurred by an authority should be paid for out of that authority's budget. This would make it possible for the authorities to choose between for example larger premises and more of other resources.

An internal rental market should be created such that authorities rent premises from the municipal or county buildings and property office and pay for them out of their own budgets. Incentive for more efficient real capital use is created. Authorities can influence their real capital costs. The buildings and property office becomes more businesslike when it is financed by internal rents instead of through the budget.

Local and regional governments should consider exposing the buildings and property office to private competition.

Local and regional government should be organized in such a way that the roles of owner, financier, and tenant are clearly defined and differentiated from one another.

Proper cost-benefit calculations should be done more often than is the case today. This

will make it possible to rationally compare different investment and financing alternatives with one another.

¹In the data on size, composition, and cost of real capital, even shares of stock, other shares in companies, shares in cooperative apartment buildings, and loans (often to municipally owned companies) are also included. These are defined as "real capital" in the municipal and county government accounts.

LITTERATURFÖRTECKNING

Andersson, P M, Hansson, L. Internprissättning inom offentlig förvaltning. Studentlitteratur, 1984.

Arvidsson, G. Internpriser. EFI, 1971.

Leavitt, H J. Applied organizational change in industry – structural, technological and humanistic approaches. 1965.

Sturesson, Jan. Ny omsorgsfilosofi för äldre – från intention till implementation. Lunds universitet, statsvetenskapliga institutionen, 1986.

Fastighetsbranschen och framtiden. Fastighetsägarförbundet, 1987.

Landstingens fastighetsförvaltning i utveckling – internhyror, Landstingsförbundet, 1987.

Råd till annat än fastigheter. Del 1 och 2. Svenska kommunförbundet.

Departementsserien 1988

Kronologisk förteckning

1. Kvalitetsutvecklingen inom den kommunala barnomsorgen. Fi.
2. Fack & samhälle. A.
3. Labour market and labour market policy in 1986. A.
4. Från patriark till part - spelregler och lönepolitik för staten som arbetsgivare. Fi.
5. Produktivitetsutvecklingen i kommunal barnomsorg 1981-1985. Fi.
6. Centralmuseerna och kulturmiljövården. U.
7. Remissyttranden över Utveckling av statskontorets roll i ADB-upphandling och arbetsplan för samrådsgruppen för samhällets säkerhet inom dataområdet. C.
8. Parallellkonvention. Ju.
9. Helikoptrar för sjuktransporter. S.
10. Den ekonomiska förvaltningen i kommuner och landsting (remissammanställning). C.
11. Rättsliga frågor i samband med kärnkraftens avveckling. ME.
12. En femte AP-fondstyrelse. Fi.
13. Länsstyrelsernas regler. C.
14. Samverkan mellan socialtjänst och arbetsförmedling. S.
15. Fyra år med politiska sekreterare. C.
16. Arbetsmarknad och arbetsmarknadspolitik - Ett diskussionsunderlag i ett 90-talsperspektiv. A.
17. Sammanställning av remissyttrandena över betänkandet (SOU 1987:16) Begravningslag. C.
18. Prestationer och belöningar i offentlig förvaltning. Fi.
19. En politik för nedrustning och utveckling. UD.
20. Samordnad ingenjörsutbildning på mellannivå. U.
21. Brottsförebyggande arbete i samverkan. Ju.
22. Skolböcker 1 - Tillgång och kvalitet. U.
23. Skolböcker 2 - 400 klasser i grundskolan. U.
24. Skolböcker 3 - Den (o)möjliga läroboken. U.
25. Regeringens utbildning för statsförvaltningens högre chefer 1980-1987. C.
26. Översyn av arbetsmiljöattachéernas verksamhet. A.
27. Häleri. Ju.
28. Subventioner i kritisk belysning. Fi.
29. Instansordningen enligt yrkestrafiklagstiftningen m.m. K.
30. Tandhygienisten i framtidens tandvård. S.
31. Remissyttranden över kyrkoförfattningens slutbetänkande (SOU 1987:4 och 5) Kyrkoförfattningar II En ny kyrkolag m.m. C.
32. Myndighetsmissbruk. Ju.
33. Återvändningsfrågor - En genomgång. A.
34. Hur stor blev tvåprocentaren? Erfarenheter från en besparingsteknik. Fi.
35. Mark & vatten år 2010 - Framtidsbedömningar om kulturlandskapets utveckling. Bo.
36. Den kommunala självstyrelsen, jämlikheten och variationerna mellan kommunerna. C.
37. Jäv för konkursförvaltare. Ju.
38. Världsutställningar. UD.
39. Remissypunkter på betänkandena Fasta Öresunds-förbindelser (SOU 1987:41) och Miljökonsekvenser av fasta Öresundsförbindelser (SOU 1987:42). K.
40. Dataprogram och deras användning i utbildningen. U.
41. Ersättning vid fastighetsreglering m.m. Ju.
42. Utredning om utbyggd högskoleutbildning i Gotlands och Blekinge län samt i Fyrstadsregionen och södra delen av Stockholms län. U.
43. Ett par frågor om allmän rättshjälp i fastighetstvister och patientskadeärenden. Ju.
44. Reavinstbeskattning av andelar i handelsbolag, m.m. Fi.
45. Jäv i kommuner - Remissyttranden över promemorian Ds C 1987:12. C.
46. Pengar är inte allt men ... C.
47. Utvärdering av befälsordningen. Fö.
48. Kommunal självstyrelse och jämlika kommuner. C.
49. Ungdomsbostadsstödet. Bo.
50. Körtid, arbetstid och vilotid i vägtrafiken. K.
51. Effektiv realkapitalanvändning i kommuner och landsting. Fi.

Departementsserien 1988

Systematisk förteckning

Justitiedepartementet

Parallellkonvention. [8]
Brottsförebyggande arbete i samverkan. [21]
Häleri. [27]
Myndighetsmissbruk. [32]
Jäv för konkursförvaltare. [37]
Ersättning vid fastighetsreglering m.m. [41]
Ett par frågor om allmän rättshjälp i fastighetstvister och patientskadeärenden. [43]

Utrikesdepartementet

En poliik för nedrustning och utveckling. [19]
Världsutställningar. [38]

Försvarsdepartementet

Utvärdering av befälsordningen. [47]

Socialdepartementet

Helikoptrar för sjuktransporter. [9]
Samverkan mellan socialtjänst och arbetsförmedling. [14]
Tandhygienisten i framtidens tandvård. [30]

Kommunikationsdepartementet

Instansordningen enligt yrkestrafiklagstiftningen m.m. [29]
Remissynpunkter på betänkanterna Fasta Öresundsförbindelser (SOU 1987:41) och Miljökonsekvenser av fasta Öresundsförbindelser (SOU 1987:42). [39]
Körtid, arbetstid och vilotid i vägtrafiken. [50]

Finansdepartementet

Kvalitetsutvecklingen inom den kommunala barnomsorgen. [1]
Från patriark till part - spelregler och lönepolitik för staten som arbetsgivare. [4]
Produktivitetsutvecklingen i kommunal barnomsorg 1981-1985. [5]
En femte AP-fondstyrelse. [12]
Prestationer och belöningar i offentlig förvaltning. [18]
Subventioner i kritisk belysning. [28]
Hur stor blev tvåprocentaren? Erfarenheter från en besparingsteknik. [34]
Reavinstbeskattning av andelar i handelsbolag, m.m. [44]
Effektiv realkapitalanvändning i kommuner och lands-
ting. [51]

Utbildningsdepartementet

Centralmuseerna och kulturmiljövården. [6]

Samordnad ingenjörsutbildning på mellannivå. [20]
Skolböcker 1 - Tillgång och kvalitet. [22]
Skolböcker 2 - 400 klasser i grundskolan. [23]
Skolböcker 3 - Den (o)möjliga läroboken. [24]
Dataprogram och deras användning i utbildningen. [40]
Utredning om utbyggd högskoleutbildning i Gotlands och Blekinge län samt i Fyrstadsregionen och södra delen av Stockholms län. [42]

Arbetsmarknadsdepartementet

Fack & Samhälle. [2]
Labour market and labour market policy in 1986. [3]
Arbetsmarknad och arbetsmarknadspolitik - Ett diskussionsunderlag i ett 90-talsperspektiv. [16]
Översyn av arbetsmiljöattachéernas verksamhet. [26]
Återvandringsfrågor - En genomgång. [33]

Bostadsdepartementet

Mark & vatten år 2010 - Framtidsbedömningar om kulturlandskapets utveckling. [35]
Ungdomsbostadsstödet. [49]

Civildepartementet

Remissyttranden över Utveckling av statskontorets roll i ADB-upphandling och arbetsplan för samrådsgruppen för samhällets säkerhet inom dataområdet. [7]
Den ekonomiska förvaltningen i kommuner och lands-
ting (remissammanställning). [10]
Fyra år med politiska sekreterare. [15]
Länsstyrelsernas regler. [13]
Sammanställning av remissyttrandena över betänkan-
det (SOU 1987:16) Begravningslag. [17]
Regeringens utbildning för statsförvaltningens högre chefer 1980-1987. [25]
Remissyttranden över kyrkoförfattningsutredningens slutbetänkande (SOU 1987:4 och 5) Kyrkoförfattningar II En ny kyrkolag m.m. [31]
Den kommunala självstyrelsen, jämlikheten och variationerna mellan kommunerna. [36]
Jäv i kommuner - Remissyttranden över promemorian Ds C 1987:12. [45]
Pengar är inte allt men ... [46]
Kommunal självstyrelse och jämlika kommuner. [48]

Miljö- och Energidepartementet

Rättsliga frågor i samband med kärnkraftens avveckling. [11]

Fortsättning från omslagets 2:a sida

- Transfereringar och inkomstskatt samt hushållens materiella standard (Ds Fi 1984:17)
- Parlamentet och statsutgifterna - hur finansmakten utövas i nio länder (Ds Fi 1984:18)
- Återkommande kostnads- och prestationsjämförelser - en metod att främja effektiviteten i offentlig tjänsteproduktion (Ds Fi 1984:19)
- Statsskuldträtorna och ekonomin - effekter på inkomst- och förmögenhetsfördelningen samt på den samlade efterfrågan i samhället (Ds Fi 1985:2)
- Produktions-, kostnads- och produktivitetsutveckling inom offentlig bedriven hälso- och sjukvård 1960 - 1980 (Ds Fi 1985:3)
- Produktions-, kostnads- och produktivitetsutveckling inom den sociala sektorn 1970 - 1980 (Ds Fi 1985:4)
- Transfereringar mellan den förvärvsarbetande och den äldre generationen (Ds Fi 1985:5)
- Frivilligorganisationer - alternativ till den offentliga sektorn? (Ds Fi 1985:6)
- Organisationer på gränsen mellan privat och offentlig sektor - förstudie (Ds Fi 1985:7)
- Produktions-, kostnads- och produktivitetsutveckling inom vägsektor (Ds Fi 1985:9)
- Skatter och arbetsutbud (Ds Fi 1985:10)
- Sociala avgifter - problem och möjligheter inom färdtjänst och hemtjänst (Ds Fi 1985:11)
- Egen regi eller entreprenad i kommunal verksamhet - möjligheter, problem och erfarenheter (Ds Fi 1985:12)
- Produktions-, kostnads- och produktivitetsutveckling inom armén och flygvapnet (Ds Fi 1986:1)
- Samhällsekoniskt beslutsunderlag - en hjälp att fatta bättre beslut (Ds Fi 1986:2)
- Effektivare sjukvård genom bättre ekonomistyrning (Ds Fi 1986:3)
- Effekter av statsbidrag till kommuner (Ds Fi 1986:7)
- Byråkratiseringstendenser i Sverige (Ds Fi 1986:8)
- Svensk inkomstfördelning i internationell jämförelse (Ds Fi 1986:12)
- Offentliga tjänster - sökarljus mot produktivitet och användare (Ds Fi 1986:13)
- Kostnader och resultat i grundskolan - en jämförelse av kommuner (Ds Fi 1986:14)
- Regleringar och teknisk utveckling (Ds Fi 1986:15)
- Socialbidrag, Bidragstagarna: antal och inkomster. Socialbidragen i bidragssystemet (Ds Fi 1986:16)
- Produktions-, kostnads- och produktivitetsutveckling inom den offentligt finansierade utbildningssektor 1960 - 1980 (Ds Fi 1986:17)
- Offentliga utgifter och sysselsättning (Ds Fi 1986:29)
- Att leva på avgifter - vad innebär en övergång till avgiftsfinansiering? (Ds Fi 1987:2)
- Vägar ut ur jordbruksprisregleringen - några idéskisser (Ds Fi 1987:4)
- Kvalitetsutvecklingen inom den kommunala äldreomsorgen 1970 - 1980 (Ds Fi 1987:6)

Fortsättning på nästa sida

Fortsättning från föregående sida

- Produktkostnader för offentliga tjänster - med tillämpningar på kulturområdet (Ds Fi 1987:10)
- Integrering av sjukvård och sjukförsäkring (Ds Fi 1987:11)
- Kvalitetsutvecklingen inom den kommunala barnomsorgen (Ds 1988:1)
- Från patriark till part - spelregler och lönepolitik för staten som arbetsgivare (Ds 1988:4)
- Produktivitetsutvecklingen i kommunal barnomsorg 1981-1985 (Ds 1988:5)
- Prestationer och belöningar i offentlig förvaltning (Ds 1988:18)
- Subventioner i kritisk belysning (Ds 1988:28)
- Hur stor blev tvåprocentaren? Erfarenheter från en besparingsteknik (Ds 1988:34)

I andra serier utgivna rapporter m. m.

- Besparingar genom avreglering (RRV, 1982. Dnr 1982:999)
- Vem skall betala jordbrukets rationalisering? (Statskontorets småskrifter 9, 1983)
- Inför omprövningen. Alternativ till dagens socialförsäkringar. (Liber Förlag, 1983)
- Statsförvaltningen behöver nya organisationsformer - förstudie (RRV, 1984. Dnr 1983:18)
- Kostnader för offentliga tjänster i Norden. KRON-projektet. (Statskontoret 1983:48)
- Hur stor är den offentliga sektorn? Johan A. Lybeck. (Liber Läromedel, 1984)
- Varför blev det dyrare? Kostnadsutvecklingen för statliga reformer (RRV, 1984. Dnr 1983:334)
- Erfarenheter av stora omorganisationer, styrning - genomförande (Statskontoret 1985:4); Erfarenheter av stora omorganisationer, tre fallstudier (Statskontoret 1985:5)
- Statlig tjänsteproduktion - produktivitet utveckling 1960-1980 (Statskontoret 1985:15)
- Långa handläggningstider i offentlig verksamhet; del 1 Huvudrapport, del 2 Kartläggning (RRV, 1985. Dnr 1984:695)
- Samhällsekonomiskt beslutsunderlag - en hjälp att fatta bättre beslut. Bilaga till Ds Fi 1986:2 (ESO)
- Samhällsekonomiska effekter av statsskuldspolitiken. Bilaga 7 till Långtidsutredningen 1987
- Den offentliga sektorn - fördelningsaspekter. Bilaga 20 till Långtidsutredningen 1987
- Den offentliga sektorn - produktivitet och effektivitet. Bilaga 21 till Långtidsutredningen 1987
- Kvalitetssäkring - att mäta, värdera och utveckla sjukvårdens kvalitet. (Sprirapport 230, 1987)
- Produktkostnader för offentliga tjänster - Detaljstudie rörande Historiska museet. Bilaga 3 till Ds Fi 1987:10 (ESO)
- Produktkostnader för offentliga tjänster - Detaljstudie rörande Sveriges Television. Bilaga 4 till Ds Fi 1987:10 (ESO)

ALLMÄNNA FÖRLAGET

ISBN 91-38-10210-2
ISSN 0284-6012