

Søren Kjær Foged, Snorre Christian Andersen og
Martin Nordrup Andersen

Hvad betød den økonomiske krise for danske kommuners økonomistyring?

Denne artikel undersøger forandringer i danske kommuners økonomistyring under en periode med stigende økonomisk pres via casestudier af fem danske kommuner. Fokus er på samspillet mellem økonomifunktionens rådgivende funktion og fagområdernes besluttende funktion. Artiklen viser ikke overraskende, at den økonomiske krise har øget kommunernes fokus på at styre deres udgifter både i budgetlægning og -opfølgning. Mekanismen synes at være en styrkelse af udgiftsvogterne relativt til udgiftsadvokaterne i organisationen, særligt ved en styrkelse af økonomifunktionen. Mere overraskende finder artiklen, at tiltag for at styrke koblingen af den faglige og økonomiske styring via økonomifunktionens rådgivning af fagområderne ikke slår igennem som ændrede handlinger hos de faglige beslutningstagere. Som årsag til denne dekopling peger artiklen på udfordringer i samarbejdet mellem den styrkede økonomifunktion og de beslutningstagere, der skal omsætte økonomifunktionens rådgivning til handling ude i virkeligheden.

Formålet med denne artikel er at belyse sammenhængen mellem økonomisk pres og kommunal økonomistyring, specifikt den del af økonomistyringen, der vedrører den daglige udgiftsstyring i de kommunale fagområder. Fokus har derfor været på samspillet mellem økonomifunktionen og de faglige beslutningstagere.

Hvor økonomisk pres længe har været et centralt koncept i international litteratur om offentlig styring, har forskning i offentlig økonomistyring i betydeligt omfang været et selvstændigt felt uden for forvaltningsforskningen (Kioko et al., 2011). Givet betydningen af økonomiske ressourcer for offentlige organisationer har blandt andre Kioko et al. (2011) peget på potentialet for at integrere indsigter fra offentlig økonomistyring stærkere i forvaltningsforskningen. Nærværende artikel forfølger denne ambition.

I dansk forvaltning steg interessen for offentlig økonomistyring med det øgede ressourcepres og de forvaltningspolitiske forandringer i 1980'erne: Moderniseringsprogrammet fra 1983 havde forbedret økonomistyring som grundpille, der skulle supplere den økonomiske og ledelsesmæssige decentralisering (Melander, 1987). De første (statslige) erfaringer var dog, at økonomistyrin-

gen i de decentrale enheder var præget af ringe integration af økonomiske og faglige overvejelser, da lokale økonomiafdelinger primært indtog ”en passiv underordnet rolle som ekstern bevillingsadministrator og regnskabsmæssig registrerings- og kontrolfunktion” over for den fagligt orienterede organisation (Melander, 1987: 445).

Interessen for offentlig økonomistyring steg igen i dansk forvaltning i kølvandet på den internationale finanskrisen i 2008 (Hansen og Kristiansen 2014). Dette gjaldt også danske kommuner, der med krisen nedtonede deres administrative mål- og resultatstyring og i stedet orienterede sig mod en stram økonomisk styring (Sørensen og Foged, 2015). Generelt har hidtidige danske undersøgelser vurderet, at efterdønningerne af finanskrisen, herunder den statslige sanktionspolitik, har bidraget til en forbedret budgetoverholdelse i kommunerne, hvorimod betydningen for kommunernes ressourceudnyttelse og langsigtede økonomiske planlægning er forblevet usikker (Bæk, Andersen og Krahn, 2016; Foged, 2015).

Definitioner og teori

Definitioner af økonomisk pres og økonomistyring

Med økonomisk pres forstår vi forandringer i en offentlig organisations økonomiske forhold, der medfører politiske anstrengelser for at reducere udgifter og/eller øge indtægter (Heald og Hood, 2014: 5). Med denne definition forstås økonomisk pres i samspillet med den konkrete politiske situation, herunder de lokale politiske incitamenter og handlemuligheder: Da vi er interesseret i at undersøge, hvordan det *stigende* økonomiske pres påvirkede kommunernes økonomistyring, er økonomisk pres (såvel som økonomistyring) her et *ændringsmål*. For danske kommuner betød krisen således et stigende økonomisk pres, som blev understøttet af en statslig sanktionspolitik, der i sig selv delvist var en konsekvens af krisen (Suenson, Nedergaard og Christiansen, 2015).

Økonomistyring forstås i artiklen både bredt og smalt: Helt bredt er økonomistyring blevet defineret som ”aktiviteter, der har til formål at budgettere, analysere, organisere og styre den offentlige sektors ressourcer” (Houlberg og Pedersen, 2015: 199). Denne definition giver i artiklen mulighed for at analysere de aspekter af økonomistyringen, der ligger udover koblingen af faglig og økonomisk styring. Økonomistyring, der ikke vedrører koblingen af faglig og økonomisk styring, er fx den snævre styring af udgifter i budgettet og i regnskabet med betydning for budgetternes udvikling og budgetoverholdelsen.

Derudover anvender artiklen også en mere snæver økonomistyringsdefinition omhandlende koblingen af faglig og økonomisk styring. Denne definition af økonomistyring kan forstås som en delmængde af ovennævnte brede

definition. Vi definerer koblingen af faglig og økonomisk styring som den del af de faglige beslutningstagers styring, som retter sig mod de udførende medarbejders aktiviteter (se fx Klausen og Michelsen, 2004: 22), og som sætter denne styring i forhold til ressourceanvendelsen. Denne definition bygget på antagelsen om, at kommuners faglige styring i overvejende grad foretages af organisationens faglige beslutningstagere (fagchefer, centerchefer, institutionsledere mv.). Definitionen har paralleller til Melanders (1994: 157) forståelse af økonomistyring i et studie på det offentlige sundhedsområde, da der om økonomistyringens virkning skrives: ”Om økonomistyringen er blevet styrket må afhænge af, om læger og sygeplejersker i deres daglige arbejdspraksis inddrager økonomiske hensyn i deres disponering”. I praksis vil koblingen af faglig og økonomisk styring typisk ske via den faglige beslutningstagers anvendelse af økonomifunktionens økonomiske rådgivning (Finansministeriet, Økonomi- og Indenrigsministeriet og KL, 2013).

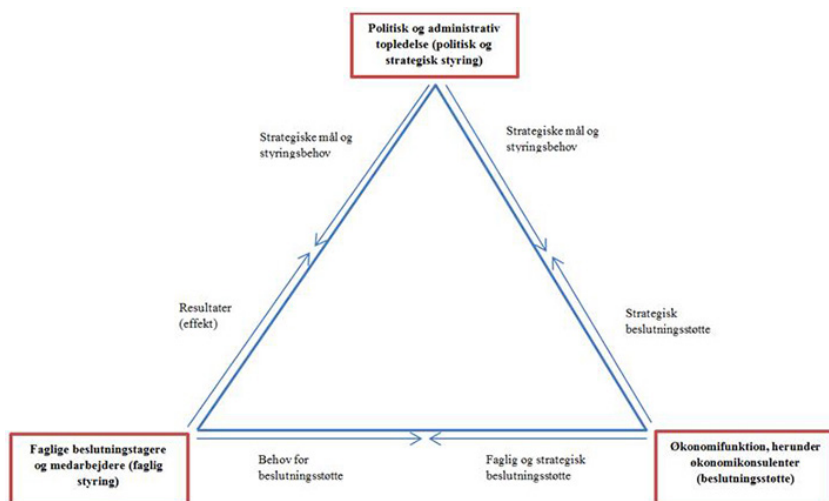
En aktørbaseret teori om offentlig økonomistyring

Offentlig økonomistyring kan vurderes ud fra forskellige dimensioner af performance, hvor nærværende artikel primært ser på økonomistyringen i dens egenskab af at påvirke de forskellige fagområders omkostningseffektivitet, dvs. at opnå den højeste grad af politisk defineret målopfyldelse for færrest mulige ressourcer (Elm-Larsen, 2007).

En kritik af eksisterende modeller over økonomistyring – ikke mindst den meget anvendte input-output-outcome-model – er, at de ikke er tilstrækkelig aktørfokuserede og operationelle i forhold til at rette opmærksomheden på, hvordan en organisation reelt *kan* forbedre omkostningseffektiviteten (Nørreklit, 1992). En måde teoretisk at rette fokus på de vigtigste aktører i økonomistyringen er ved at skelne mellem en offentlig organisations *politiske og administrative topledelse, økonomifunktion og faglige beslutningstagere* (se figur 1). Relationen mellem disse tre aktører er således i høj grad afgørende for, hvordan den konkrete økonomistyring finder sted, både via den funktionelle arbejdsdeling mellem aktørerne og via deres indbyrdes magtforhold. Hvor den funktionelle arbejdsdeling således vedrører fordelingen af og samarbejdet om opgaver, vedrører de indbyrdes magtrelationer i højere grad en skelnen mellem aktørerne som udgiftsvogtere og udgiftsadvokater (Rubin, 2010).

Figur 1 skal forstås således, at den politiske og administrative topledelse fastsætter den politiske og strategiske styring med betydning for økonomistyringen. Dette kan være visioner og beslutninger, der har til hensigt at forbedre koblingen af den faglige og økonomiske styring. Økonomifunktionen udøver beslutningsstøtte til topledelsen i arbejdet med disse beslutninger.

Figur 1: Model over væsentligste aktører i offentlig økonomistyring



Note: Egen fremstilling med inspiration fra Deloitte (2011: 8).

Derudover indtager økonomifunktionen en helt central rolle i forhold til at levere økonomisk rådgivning til den faglige beslutningstager. Denne rådgivning kan både vedrøre prognoser, der er snævert relateret til udgiftsstyringen, samt rådgivning, der i højere grad går på en kobling mellem den faglige og økonomiske styring. Den faglige beslutningstager er endelig den aktør i økonomistyringen, som træffer hovedparten af de beslutninger, der reelt påvirker de udførende medarbejdernes aktiviteter og dermed den leverede service til borgerne. Dermed accentuerer figur 1 også, hvordan udmøntningen af offentlig økonomistyring afhænger af handlingerne hos de faglige beslutningstagere.

Relationen mellem topledelse, økonomifunktion og faglig beslutningstager kan derudover belyses i forhold til teori om gennemførelsen af reformer. Inspireret af Brunsson (1989) har Pollitt (2002) således skelnet mellem *reformtale*, *reformbeslutninger* og *reformhandlinger*, som kan forstås som stadier i en reformproces. Sondringen skal forstås sådan, at tale, beslutninger og handlinger ikke nødvendigvis vil være internt konsistente, men kan være dekoblede fra hinanden, fx ved implementeringsudfordringer eller ved symbolsk motiverede reformer. I relation til figur 1 vil *tale* om forandringer i økonomistyringen primært udgå fra topledelsen, fx i form politiske og strategiske visioner og overordnede styringsdokumenter. De specifikke beslutninger, med intentioner om at forandre økonomistyringen, vil ligeledes være initieret af topledelsen men i dette tilfælde kræve teknisk *beslutningsstøtte* fra økonomifunktionen. Endelig

er den faglige beslutningstager som omtalt den primære aktør, når det drejer sig om økonomistyringens konkrete *handlinger*.

Hvad er sammenhængen mellem økonomisk pres og økonomistyring?

Med baggrund i vores definition af økonomisk pres og økonomistyring samt vores aktørfokuserede model for økonomistyring kan der peges på to forventninger til sammenhængen mellem økonomisk pres og økonomistyring:

Hypotese 1: Et økonomisk pres medfører en stram udgiftsstyring: Den første hypotese er, at et økonomisk pres gør en organisation mere optaget af stram udgiftsstyring, forstået som at vedtage udgiftsreduktioner i budgetlægningen, der matcher organisations indtægtsfald, samt at overholde disse udgiftsbeslutninger i regnskabet. Årsagen til denne forventning kan forstås ved den teoretiske skelnen mellem topledelse, økonomifunktion og faglig beslutningstager, herunder opdelingen mellem udgiftsvogtere (der vægter rammeoverholdelse) og udgiftsadvokater (der ønsker flere penge til fx faglige målsætninger og gode arbejdsvilkår). I relation til figur 1 indtager økonomifunktionen en vogterrolle. De faglige beslutningstagere indtager derimod primært en advokatrolle, da de faglige beslutningstagere især er optaget af opfyldelsen af områdets faglige målsætninger, hvilket alt andet lige bedre kan realiseres ved flere ressourcer. Endelig indtager den politiske og administrative topledelse en dobbeltrolle, da de både skal stå til ansvar for de faglige resultater og organisationens samlede økonomi.

I relation til sondringen mellem udgiftsvogtere og advokater forventer vi, at vogterne i økonomifunktionen styrkes under et økonomisk pres. Dette skyldes, at vogternes opmærksomhed på de økonomiske rammer bliver mere legitim, troværdig og måske også vigtigere hos vælgerne (se fx Schick, 2009; Suenson, Nedergaard og Christiansen, 2015). Udover den generelle styrkelse af økonomifunktionen relativt til de faglige beslutningstagere, kan det også få betydning for magtforholdet mellem vogtere og advokater, at mange aktører i offentlige organisationer ikke indtager rendyrkede og statiske vogter/advokatroller (Good, 2007). Eksempelvis er faglige beslutningstagere ofte vogtere i relationen til underliggende ledere, ligesom faglige beslutningstagere kan udvise forskellige niveauer af koncernansvar afhængig af den økonomiske situation. I den forbindelse forventer vi, at de faglige beslutningstagere og topledelsen kommer til at identificere sig stærkere med vogterhensyn under et økonomisk pres, hvilket generelt er med til at cementere styrkelsen af udgiftsvogternes målsætninger i organisationen.

Sammenfattende vil organisationen i tale, beslutninger og handlinger orientere sig stærkere mod en stram udgiftsstyring i budgetlægning og -opfølgning.

Overensstemmelsen mellem tale-, beslutnings- og handlingsplanet skyldes, at promoveringen af vogterhensyn i organisationen relativt ”let” kan omsættes til beslutninger og handlinger. En stram udgiftsstyring kan således opnås ved relativt simple værktøjer (fx tillægsbevillingsregler og etablering af budgetbuffer), ligesom implementeringsbarrierer er relativt beskedne via en tydelig mål/middel-sammenhæng (fx skærpede tillægsbevillingsregler giver strammere udgiftsstyring). Med andre ord bliver den første forventning: *Et økonomisk pres får organisationer til at tale mere om samt foretage beslutninger og handlinger, der medfører en strammere udgiftsstyring.*

Hypotese 2: Et økonomisk pres øger koblingen af faglig og økonomisk styring. Den anden forventning er, at det økonomiske pres bidrager til at øge organisationens efterspørgsel efter omkostningseffektiviseringer, men at denne efterspørgsel i mange tilfælde ikke kan imødekommes.

Baggrunden for denne hypotese er, at et økonomisk pres forventes at øge en organisations efterspørgsel efter omkostningseffektiviseringer. Dette skyldes, at organisationen ”med stigende ressourceknaphed opdager, at man ved for lidt om opgavernes karakter, produktion og effekt for at kunne prioritere imellem dem” (Jørgensen, 1981: 162).

Den øgede efterspørgsel efter at koble den faglige og økonomiske styring som en betingelse for omkostningseffektiviseringer vil ikke mindst komme fra den politiske og administrative topledelse: Topleledelsen har således det samlede koncernperspektiv, hvor både faglige og økonomiske hensyn vægter højt, og den politiske del af topledelsen vil ydermere skulle stå til regnskab over for vælgerne ved eventuelle serviceforringelser. Topleledelsens pres for omkostningseffektiviseringer vil herefter forplante sig til de faglige beslutningstagere, der også længe har ønsket mere viden om indsatsers relative virkning.

Udfordringerne opstår imidlertid, når organisationen reelt skal honorere den stigende efterspørgsel efter at koble den faglige og økonomiske styring. Således kræver en sådan kobling for det første relativt store investeringer i kompetencer, ledelsesinformation og samarbejde, hvilket der er dårligere råd og kapacitet til givet ressourcepresset (Pandey, 2010). Gennemføres de fornødne investeringer *på trods af* ressourcepresset, vil der for det andet være betydelig risiko for implementeringsudfordringer – ikke mindst knyttet til samarbejdet mellem økonomifunktionen og den faglige beslutningstager. De potentielle implementeringsudfordringer skyldes, at de anvendte midler er relativt komplekse (fx investeringer i økonomifunktionens ledelsesinformation) og bygger på usikre mål/middel-antagelser (fx om periodisering og aktivitetsstyring vil give højere omkostningseffektivitet). Opsummerende bliver artiklens anden

forventning: *Et økonomisk pres får organisationer til at tale mere om at koble faglig og økonomisk styring, mens det er usikkert, om beslutninger og handlinger også vil indebære en øget kobling.*

Metode

Hvordan belyses sammenhængen mellem økonomisk pres og økonomistyring?

Den anvendte metode afspejler artiklens formål om at opstille forventninger til sammenhængen mellem økonomisk pres og økonomistyring og sandsynliggøre opfyldelsen af disse forventninger i fem danske kommuner. Derudover er formålet i alle tilfælde at beskrive forandringer i danske kommuners økonomistyring i en periode med øget økonomisk pres, uanset om det økonomiske pres i alle tilfælde kan isoleres som hoveddrivkraften bag disse forandringer.

For at sandsynliggøre en sammenhæng mellem økonomisk pres og økonomistyring er fem danske kommuner udvalgt som et resultat af en *diverse case-selection technique* (Gerring, 2007: 89). Logikken er her at opnå et sample af kommuner, som er repræsentativt i forhold til alle 98 danske kommuner, ved at sikre variation på den uafhængige variabel, økonomisk pres. I tabel 1 herunder er de fem udvalgte kommuner beskrevet i forhold til ændringen af det økonomiske pres fra 2009 til 2013. 2009 er analysens første år, da det økonomiske pres for alvor viste sig i de kommunale budgetter herefter (Houlberg og Jensen, 2010), mens afslutningsåret er 2013, der indeholdt de senest tilgængelige regnskabstal ved casestudiernes begyndelse.

Forværringen af det økonomiske pres er målt ved ændringen i kommunens absolutte indtægter fra 2009 til 2013 (dvs. ikke korrigeret for befolkningstallet). Denne indikator er valgt, da den sammenfatter information om de tre hovedfaktorer, som påvirker ændringen af et økonomisk pres i danske kommuner; udviklingen i indtægter pr. indbygger, udviklingen i udgiftsbehov pr. indbygger og omkostninger forbundet med tilpasning af kapaciteten til færre borgere (Foged og Sørensen, 2016). Derudover viser tabel 1 også det initiale niveaumål for økonomisk pres ved begyndelsen af krisen i 2009, da dette pres kan have betydning for, fx om nogle kommuner er mere forvænt med at håndtere ressourceknaphed og/eller har mere "slack" at tære på.

Udover at variation på graden af økonomisk pres tilgodeser mulighederne for repræsentativitet, er en anden potentiel fordel ved udvælgelsesstrategien, at *forskelle* i økonomisk pres kan relateres til *forskelle* i den praktiserede økonomistyring (Gerring, 2007: 100-101). Et sådant fokus på forskelle er imidlertid praktisk vanskeligt i nærværende studie af to årsager. For det første er *omfanget* af forandringer i økonomistyringen vanskeligt at sammenligne på tværs af kommuner. For det andet findes der ikke en ren "kontrolgruppe" forstået som

Tabel 1: De fem casekommuner og styrken af det økonomiske pres

| Kommune | Økonomisk pres i 2009 (indeks 100) | Ændring i økonomisk pres, 2009-2013 (pct.) | | | Styrke af økonomisk pres (ændring) |
|-----------|------------------------------------|--|--------------------------|--|------------------------------------|
| | | Ændring i indtægter pr. indb (2013-priser) | Ændring i befolkningstal | Ændring i indtægter, absolut (2013-priser) | |
| 1 | 122,5 | 0,2 | -7,0 | -6,8 | Højt |
| 2 | 103,1 | -5,5 | -0,4 | -5,9 | Højt |
| 3 | 100,6 | -0,6 | -2,2 | -2,8 | Moderat |
| 4 | 77,6 | -4,6 | 2,4 | -2,3 | Lavt |
| 5 | 93,0 | -5,8 | 4,4 | -1,7 | Lavt |
| Landsgns. | 100,0 | -4,2 | 1,7 | -2,6 | Moderat |

Note: Se definitioner i det supplerende materiale tabel S.1. Lands gennemsnit er vægtede gennemsnit med undtagelse af ”Ændring i indtægter pr. indb.”, som er et uvægtet lands gennemsnit.

kommuner, der var helt upåvirket af det økonomiske pres, da alle kommuner oplevede et stigende økonomisk pres i perioden. Af disse årsager fokuserer analysen på fællestræk mellem kommunerne.

Hvad er data og indikatorer?

Datamæssigt baserer artiklen sig på casestudier i de omtalte fem danske kommuner, hvor borgmesteren, den samlede direktion, økonomichefen og fagchefer for henholdsvis ældreområdet og det specialiserede børneområde er blevet interviewet om krisens betydning for organisationens økonomistyring. I alt baserer artiklen sig på mellem seks og ni interviews i hver kommune og i alt 37 interviews. Disse interviews støttes af indledende dokumentstudier og analyse af registerdata (analyse af budgetter, regnskaber, byrådsreferater, styringsdokumenter, budgetaftaler mv.). Artiklen er fokuseret på forandringer i perioden fra krisens begyndelse i 2009 til 2013 (men data helt op til interviewtidspunktet i 2014/2015 er også inddraget).

I forhold til at måle en strammere udgiftsstyring (jf. hypotese 1) fokuserer vi på taleplanet på topledelsens (hvilket vil sige de ledende politikeres og direktionens) *tale* om vigtigheden af en strammere udgiftsstyring. Tale vedrører her visioner, overordnede styringsdokumenter samt diskussioner i ledelsesfora og i mere uformelle møder/samtaler. I det omfang tale om en strammere udgiftsstyring bliver til egentlige *beslutninger*, måles dette som topledelsens beslutninger, understøttet af økonomifunktionen, fx i form af en ændret økonomisk politik, regler for tillægsbevillinger og anvendelse af buffere i budgettet. Endelig måles en strammere udgiftsstyring på *handlingsniveauet* som det omfang i hvilket de faglige beslutningstagere responderer på dette pres og i øget omfang overholder de udmeldte rammer.

I forhold til forventningen om en øget kobling af den faglige og økonomiske styring (jf. hypotese 2) måles dette på *taleplanet* ved, at topledelsen i stigende omfang taler om at øge organisationens omkostningseffektivitet ved at koble den faglige og den økonomiske styring. *Beslutninger* om øget kobling kræver, at sådanne topledelsesbeslutninger understøttes af økonomifunktionen, fx ved en omorganisering af økonomifunktionen samt investeringer i bedre data/ledelsesinformation, ændrede processer, bestemte økonomistyringskoncepter og IT-systemer. Økonomifunktionen vil i danske kommuner sige den økonomienhed og de økonomimedarbejdere, der rådgiver de faglige ledere. Endelig måles en kobling på *handlingsplanet* ved, at den faglige beslutningstager i øget omfang træffer beslutninger, som er baseret på viden om faglige aktiviteter og resultater sat i forhold til ressourceanvendelsen. Denne viden vil i overvejende omfang bygge på økonomifunktionens rådgivning. Faglige beslutninger kan i danske kommuner både være en fagchef og en institutionsleder, men består i denne artikel kun af fagchefer, da institutionslederniveauet ikke er interviewet. En oversigt over de anvendte indikatorer findes i tabel S2 i det supplerende materiale.

Analyse

Hvordan påvirkede det økonomiske pres kommunernes økonomistyring?

I vurderingen af hvad det økonomiske pres betød for danske kommuners økonomistyring, vil betydningen af den økonomiske krise blande sig med en række andre faktorer, herunder den gradvise implementering af reformer siden 1980'erne baseret på styringsidéer fra New Public Management (Greve og Ejersbo, 2013) og den selvstændige betydning af strukturreformen i 2007 (Klausen, 2010): Hvor New Public Management således var med til gradvist at øge opmærksomheden om økonomistyring, så blev strukturreformen en løftestang for øget anvendelse af koncernledelse i kommunens øverste ledelse, hvilket også bidrog til i stigende grad at placere økonomi og et strategisk koncernperspektiv centralt i direktionerne (Klausen, 2010; Greve og Ejersbo, 2013).

Jævnfør den følgende analyse af de fem casekommuner spillede det økonomiske pres dog også en vigtig selvstændig rolle for udviklingen i kommunens økonomistyring. Årsagen hertil er nærmere beskrevet i de to følgende analyseafsnit, men skal til overblik kort opsummeres her ved to kriserelaterede mekanismer. For det første kom der med det økonomiske pres en *stigende efterspørgsel på økonomistyring*, forstået som en økonomistyring, der dels kunne sikre overholdelsen af de besluttede rammer, dels kunne koble faglig styring med økonomi som en måde at identificere effektviseringer og skabe grundlag for prioriteringer på. For det andet påvirkede det økonomiske pres også

kommunernes økonomistyring, da krisen accelererede gennemførelsen af *administrative organisationsændringer*, hvor stabs- og støttefunktioner blev centraliseret, og hvor centre og institutioner blev sammenlagt (Foged og Sørensen, 2016; Christoffersen og Klausen, 2012). Dette gjaldt således også – og af særlig interesse for økonomistyringen – centraliseringen af casekommunernes økonomifunktioner. Denne centralisering af økonomifunktionen kunne ske, ved at økonomikompetencer blev samlet i en tværgående stabsfunktion, der service-rede de enkelte fagområder, og/eller ved at der indenfor det enkelte fagområde skete en centralisering af økonomifunktionen.

Blev økonomistyringen orienteret mod stram udgiftsstyring?

Taleniveauet: I forhold til kommunernes *tale* var det klart, at besparelser og budgetoverholdelse, i større eller mindre grad, kom højere på dagsordenen i alle fem kommuner i forbindelse med det økonomiske pres. Behovet for besparelser og budgetoverholdelse blev af casekommunerne typisk italesat enten som en konsekvens af kommunernes forværrede økonomiske situation og/eller som et resultat af den vedtagne sanktionslovgivning, herunder de skærpede incitamenter til at overholde den årlige økonomiaftale i budgetterne og i regnskaberne.

Selvom der var stor variation blandt de undersøgte kommuner, var det et fællestræk, at alle kommunernes topledelse tilkendegav, at de i forbindelse med krisen havde ofret mere opmærksomhed på udgiftsreduktioner og budgetoverholdelse. En typisk arena, hvor denne styringsvirkelighed kunne formidles, var ledelsesfora på forskellige organisatoriske niveauer, fx i ledelsesnetværk med direktører og fagchefer samt i ledergrupper med fagchefer og institutionsledere. Som en økonomichef udtrykte det: ”Jeg tror, at enhver fagchef og institutionschef ved, at den sikreste måde at blive fyret på, det er ved ikke at holde sit budget flere år i træk.”

Beslutningsniveauet: I forhold til kommunernes *beslutninger* var der også tydelige indikationer på, at det økonomiske pres affødte styringsbeslutninger, hvis hovedformål var at styre kommunens udgifter. For det første angav et flertal af casekommunerne (tre ud af fem kommuner), at de i forbindelse med det økonomiske pres havde vedtaget eller ændret deres økonomiske politik, således der blev opstillet finansielle målsætninger for kommunen, ofte med kvantificerede mål for årsresultat, likviditet og gæld. For det andet havde alle fem casekommuner, i større eller mindre omfang, besluttet at skærpe tolerancen overfor tillægsbevillinger, så det nu i endnu højere grad blev forventet, at den enkelte budgetholder selv anviste besparelser ved optræk til budgetoverskridelser. For det tredje kunne flere af kommunerne berette om en øget anvendelse af ”bud-

getbuffere”, der skulle fungere som en sikkerhed mod budgetoverskridelser (tre ud af fem kommuner nævnte eksplicit dette).

Endelig var det en følgevirkning af ovenstående fokus på udgiftsstyring, at økonomifunktionens legitimitet og organisatoriske vigtighed syntes at stige. I alle casekommunerne udmøntede dette sig i, at økonomifunktionen blev tilført ressourcer relativt til fagområderne og/eller organisatorisk kom tættere på direktionen (dette var ikke mindst åbenlyst i de fire kommuner, som centraliserede økonomifunktionen i forbindelse med krisen).

Handlingsniveauet: Den øgede tale om nødvendigheden af besparelser og budgetoverholdelse, samt de relaterede beslutninger, medførte også ændrede *handlinger* i organisationen. Ikke nok med at kommunerne angav, at krisebevidstheden havde gjort det lettere at få politikerne til at vedtage ofte upopulære besparelser i budgetterne: De faglige beslutningstagere, som normalt agerede udgiftsadvokater, havde også i højere grad overholdt de pressede budgetter (se også Foged, 2015). Alle fem kommuner øgede således deres budgetoverholdelse fra før (2007-2009) til efter (2010-2013) krisen (se tabel 3). Ifølge casekommunerne skyldtes den øgede budgetoverholdelse hos fagcheferne de ændrede magtrelationer mellem aktører, der på den ene side vogtede over budgettet, og aktører, der på den anden side advokerede for flere ressourcer. Således var vogterne, ikke mindst økonomifunktionerne, blevet styrket via en øget legitimitet, troværdighed og en vigtigere organisatorisk placering, der igen, ifølge informanterne, var forklaret i den generelle krisestemning, kommunens økonomiske situation og/eller sanktionsloven.

Udover denne styrkelse af udgiftsvogterne relativt til udgiftsadvokaterne tilkendegav hovedparten af fagcheferne, at de også selv var begyndt at identificere sig stærkere med koncernens økonomi som en konsekvens af det økonomiske pres.

I [tabel S3](#) i det supplerende materiale er betydningen af det økonomiske pres for udgiftsstyringen opsummeret. Heraf fremgår det, at det stigende økonomiske pres, og den hertil relaterede sanktionslov, medvirkede til, at kommunernes tale, beslutninger og handlinger gik mod en strammere udgiftsstyring. Som årsag hertil pegede gennemgangen på, at det økonomiske pres, og den relaterede statslige sanktionslovgivning, styrkede kommunernes udgiftsvogtere i økonomifunktionen og også fik fagcheferne til at udvise større koncernansvar.

Ovenstående resultater bygger på *fællestræk* i de fem undersøgte kommuner, som alle oplevede en periode af stigende økonomisk pres. Ses der på *forskelle* mellem disse kommuner, ville man forvente, at kommuner, som har oplevet den største stigning i det økonomiske pres, også har strammet udgiftsstyringen mest. Af data fremgår det, at de observerede forskelle mellem kommunerne

ikke taler imod ovenstående fund, da der kan identificeres en positiv sammenhæng mellem stigningen i det økonomiske pres og et groft mål for organisationens handlinger i form af budgetoverholdelsen (se tabel S3 i det supplerende materiale).

Blev økonomistyringen orienteret mod at koble faglig og økonomisk styring?
Taleniveauet: I forhold til de undersøgte kommuners *tale* var det ganske markant, hvordan hvert fald fire ud af de fem kommuner angav, at det økonomiske pres havde fået dem til at tale mere om omkostningseffektiviseringer (den sidste kommune angav, at det økonomiske pres, og dets betydning for økonomistyringen, var startet før krisen). Den øgede tale om omkostningseffektiviseringer gjaldt i høj grad kommunernes topledelse men kunne også både findes hos fagchefer og økonomifunktion.

Den stigende efterspørgsel efter omkostningseffektiviseringer, særligt fra kommunernes topledelse, blev i stor udstrækning oplevet hos fagcheferne. Hvor fagcheferne således førhen typisk kunne regne med mindst sidste års økonomiske ramme til at forfølge områdets faglige målsætninger, var gentagne besparelser nu et grundvilkår. Af denne grund angav otte ud af de ni interviewede fagchefer eksplicit, at de som en konsekvens af krisen i større eller mindre grad oplevede et stigende behov for rådgivning og effektiviseringsforslag fra økonomifunktionen.

Ifølge fagcheferne skyldtes det øgede behov for økonomisk rådgivning fra økonomifunktionen særligt, at lederne ikke havde tid til at gennemføre analyser, at de i nogle tilfælde selv manglede økonomifaglighed, og at lederne ikke kunne forvente, at områdets medarbejdere var i stand til at finde omkostningseffektiviseringer. Som en ældrechef, der efterspurgte bedre rådgivning fra den centrale økonomifunktion, udtrykte det: ”Man skal ikke tro, at medarbejderen reelt kan finde effektiviseringspotentiale, [og] jeg kan ikke sidde og være fuldstændig i detalje på timepriser osv.”

Beslutningsniveauet: I forhold til kommunernes *beslutninger* kunne der, ligesom på taleplanet, også identificeres en betydelig mængde af aktiviteter, der havde til formål at sikre en bedre kobling af den faglige og økonomiske styring. Det var således interessant, at alle fem kommuner, trods den presede ressourcesituation, rent faktisk reagerede på den øgede efterspørgsel efter omkostningseffektiviseringer ved en række investeringer i økonomistyringen.

Centraliseringen af økonomifunktionen var for det første et gennemgående træk i de undersøgte kommuner, idet fire ud af de fem kommuner centraliserede deres økonomifunktioner i forbindelse med krisen, mens den femte kommune allerede havde centraliseret økonomifunktionen før krisen. Centra-

listeringen af økonomifunktionerne kunne enten indebære, at økonomikompetencer blev samlet i en tværgående stabsfunktion, der servicede de enkelte fagområder, eller ved at der indenfor det enkelte fagområde skete en centralisering af økonomirådgivningen. Formålet med centraliseringen var primært at højne og ensarte økonomikonsulenternes kompetenceniveau via faglige synergier. Derudover nævnte informanterne også, at centraliseringen af økonomifunktionen skulle sikre et samlet koncernperspektiv på økonomirådgivningen, samt at organisationen undgik dobbeltarbejde, ved at økonomifunktionen og fagområderne arbejdede med hver deres forbrugstal.

Vedrørende *data/ledelsesinformation* arbejdede alle fem kommuner for det andet med at forbedre økonomifunktionens talgrundlag, således der kunne gives *ét* retvisende og styringsrelevant overblik over kommunens økonomi. Dette dataarbejde blev ofte tænkt som bedre ledelsesinformation til de faglige beslutningstagere. Investeringerne i bedre datagrundlag/ledelsesinformation blev i alle kommuner relateret til enten arbejdet med periodiserede budgetter og en periodiseret budgetopfølgning (hvor et budget underopdeltes på et år, fx ved et månedligt budget) og/eller en aktivitetsbaseret budgetlægning (hvor budgettet baserede sig på tal for aktiviteter og priser, og hvor der herefter kunne følges op på disse størrelser i budgetopfølgningen). Flere af informanterne angav i den forbindelse, at arbejdet med denne type ledelsesinformation ofte var gammel vin på nye flasker, men at satsningen herpå ofte var omformet og/eller accelereret i forbindelse med krisen.

Ofte kombinerede kommunerne periodisering (ofte refereret til som dispositionsregnskaber) med aktivitetsstyring, idet arbejdet med periodiserede budgetter og periodiseret budgetopfølgning ofte baserede sig på forventede og realiserede aktiviteter/priser henover budgetåret. Formålet med dette data var at give den faglige beslutningstager et mere retvisende overblik over det løbende forbrug og de resterende forbrugsmuligheder for året. Herved kunne den faglige beslutningstager fx i tide undgå budgetoverskridelser eller benzinafbrænding.

Investeringen i data/ledelsesinformation blev for det tredje i alle fem kommuner set i sammenhæng med kommunernes beslutning om at satse på et bestemt *økonomistyringskoncept*, der kunne levere mere for mindre. Et sådant bestemt økonomistyringskoncept kan relateres til den såkaldte designskole, der har anvist en række normative økonomistyringsmodeller (Meland, 2006: 22). Det valgte økonomistyringskoncept i casekommunerne blev således italesat som et modsvar på den stigende efterspørgsel efter omkostningseffektiviseringer. Selvom de fem kommuner i de fleste tilfælde havde startet arbejdet med

disse økonomistyringskoncepter før krisen, var det et gennemgående træk, at kommunerne nu tilpassede konceptet til den nye besparelses kontekst.

To centrale økonomistyringskoncepter, som casekommunerne refererede til, var *aktivitetsstyring* og *effektstyring*. Formålet med aktivitetsstyringen, som fire af de fem kommuner angav at arbejde aktivt med, var at sikre en øget kobling af de økonomiske ressourcer og den faglige styring ved at gøre prisen på aktiviteter synlige for økonomifunktionen og ved generelt at gøre det muligt for økonomikonsulenterne at gå tættere på fagområdernes rammer. Aktivitetsstyringen skulle med andre ord muliggøre produktivetsforbedringer, der fx kunne udspringe af en generel opmærksomhed på omkostninger ved løbende at indhøste slack og skabe grundlag for benchmarking. Til sammenligning lovede effektstyringen (som sagtens kunne italesættes som et styringsredskab ved siden af aktivitetsstyringen), at kommunerne kunne styrke arbejdet med effektiviseringer ved at fokusere på organisationens outcome og de medfølgende ressourcer. Reelt var ingen af de undersøgte kommuner dog nået ret langt med en egentlig implementering af effektstyring.

En forbedring af *økonomistyringens processer* var et fjerde beslutningspunkt, som nogle af casekommunerne fremhævede, at de havde arbejdet med i forbindelse med krisen (to af de fem kommuner nævnte eksplicit dette). Specifikt angav disse kommuner, at de for at være i stand til at finde reelle omkostningseffektiviseringer havde startet den årlige budgetlægning tidligere og/eller iværksat effektiviseringsprojekter med et flerårigt sigte. Ifølge fagcheferne var det således afgørende at have tilstrækkelig med tid til effektiviseringsarbejdet, da rammedsættelser med kort varsel og genåbnede budgetter ofte var forbundet med uhensigtsmæssige besparelser.

Endelig blev ovenstående beslutninger om at investere i data/ledelsesinformation, økonomistyringskoncepter og nye processer understøttet af nye *IT-systemer* (fire ud af de fem kommuner gav eksplicit udtryk for dette). Overordnet var målsætningen hermed at skræddersy IT-systemet til at muliggøre ekstern rapportering, beregning af omkostninger for aktiviteter og services samt opfølgning og feedback i et og samme økonomistyringssystem (se også Nielsen, 2006: 38).

Handlingsniveauet: Målt på de reelle *handlinger* hos de faglige beslutningstagere var den megen tale og de mange beslutninger om koblingen dog langt henad vejen udtryk for spildte ressourcer. Således tilkendegav størsteparten af fagcheferne, at samarbejdet til økonomifunktionen mødte udfordringer, som betød, at den økonomiske rådgivning i betydeligt omfang ikke blev anvendt. Dette var paradoksalt, da fagchefer, topledelse såvel som økonomifunktion samstemmende gav udtryk for, at økonomikonsulenternes samarbejde med

fagchefen generelt var helt centralt for kommunens økonomistyring og af stigende betydning i lyset af det økonomiske pres.

Ifølge fagcheferne og økonomicheferne var der flere udfordringer i samarbejdet mellem økonomifunktionen og de faglige beslutningstagere. Udover de velkendte udfordringer med manglende kompetencer og utilstrækkelig data/ledelsesinformation var det bemærkelsesværdigt, at disse udfordringer i høj grad vedrørte samarbejdet mellem den konkrete faglige beslutningstager og økonomikonsulent. Således pegede syv ud af de ni fagchefer direkte på udfordringer i samarbejdet med økonomifunktionen som en barriere for at koble den faglige og den økonomiske styring. En del af disse samarbejdsvanskeligheder blev italesat som afledt af centraliseringen af økonomifunktionen.

Ifølge fagcheferne bestod disse samarbejdsproblemer for det første i, at fagcheferne oplevede, at økonomikonsulenterne *ikke var tæt nok på* (fem ud af ni fagchefer refererede direkte til dette). Hermed forstod fagcheferne ofte, at de centrale økonomikonsulenter både manglede faglig indsigt på det pågældende fagområde, samt at de organisatorisk og fysisk var placeret så langt fra fagchefen, at det besværliggjorde en løbende rådgivning.

For det andet betonedes en tredjedel af fagcheferne (tre ud af ni), at økonomikonsulenten simpelthen havde *for lidt tid* til rådgivningen. Denne opfattelse af manglende rådgivningstid blev forstærket af, at fagcheferne kunne opleve, at økonomikonsulenterne orienterede sig væk fra fagområdet og i stedet betjente direktionen og politikerne, som deres primære ”kunder”. Endelig kunne de enkelte fagchefer opleve, at de i øget grad måtte dele økonomikonsulenternes opmærksomhed med andre fagområder.

I relation til samarbejdet mellem fagchefer og økonomifunktion tilføjede flere fagchefer for det tredje, at *tilliden* kunne udfordres af, at økonomikonsulenterne i stigende grad ikke var ansat på lederens fagområde og i stedet orienterede sig mod politikerne og direktionen. En fagchef på det specialiserede socialområde sagde: ”Altså det bliver lige som om det er dem og os. De har mere den der lidt fine rolle, de sidder deroppe ved direktionen.”

For at kompensere for det udfordrede samarbejde havde flere fagchefer ansat decentrale økonomimedarbejdere. Disse decentrale økonomimedarbejdere havde som opgave at oversætte, hvad den centrale økonomifunktion egentlig mente. Med andre ord: Frem for at blive betjent af og modtage rådgivning fra den centrale økonomifunktion ansatte fagcheferne egne økonomimedarbejdere til at betjene økonomifunktionen (og ikke omvendt!). Derudover oplevede fagcheferne, at kommunernes investeringer i fx nye økonomistyringssystemer med egen dataadgang ikke opfyldte deres behov for *rådgivning* – dvs. handlingsrettede analyser af disse data formidlet i et klart og ikke økonomiteknisk sprog.

I tabel S4 i det supplerende materiale er betydningen af det økonomiske pres for casekommunernes kobling af den faglige og den økonomiske styring opsummeret. Analysen viser, at det økonomiske pres bar bidraget til mere tale og flere beslutninger med henblik på at øge koblingen af den faglige og økonomiske styring. Kommunerne tænker i høj grad denne kobling som økonomifunktionens rådgivning af fagcheferne og har således foretaget en række investeringer, der skal forbedre rådgivningen (centralisering af økonomifunktionerne, bedre data/ledelsesinformation, økonomistyringskoncepter, nye processer og IT-systemer). Fagcheferne oplever dog i høj grad samarbejdet med økonomifunktionen som udfordret. Dette medfører en betydelig grad af dekobling i økonomistyringen.

Ovenstående resultater bygger på *fællestræk* i de fem undersøgte kommuner. Ses der på *forskelle* mellem disse kommuner ville man forvente, at de økonomisk mest pressede kommuner ville tale mest om omkostningseffektiviseringer. Omvendt ville man muligvis forvente, at netop kommuner under størst pres ville have sværest ved at afsætte de fornødne ressourcer til investeringer i økonomistyringen og en efterfølgende implementering. Analysen kan i den sammenhæng muligvis indikere, at kommuner under stort pres kan mangle de fornødne implementeringsressourcer: Således oplevede to af fire fagchefer fra kommuner under relativt stort økonomisk pres, at økonomifunktionens imødegåelse af deres rådgivningsbehov i høj grad var udfordret, mens dette kun gjaldt en ud af fem fagchefer fra kommuner under moderat og lavt pres (se tabel S4 i det supplerende materiale).

Diskussion: en stærkere økonomifunktion og svagere fagområder?

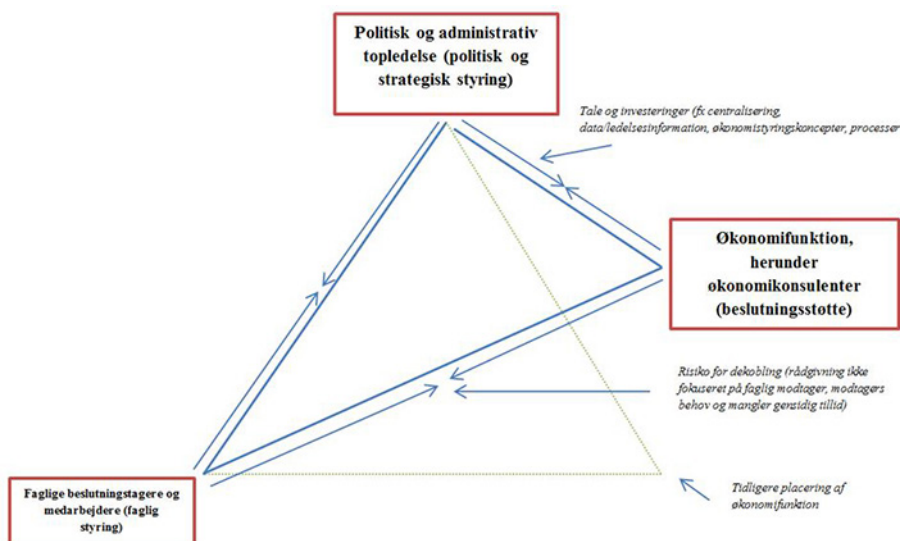
Den analyserede sammenhæng mellem økonomisk pres og økonomistyring er naturligvis svær at verificere i et studie som dette. Ikke mindst medfører det analytiske fokus på fællestræk, at designet har svært ved at kontrollere for faktorer, som foruden den økonomiske krise påvirker kommunerne. Dette kan fx være regeringens regulering, ændrede styringsidéer, den generelle uddannelsesmæssige og teknologiske udvikling eller en langstrakt betydning af strukturreform (kommune 5 var den eneste fortsætterkommune). Af blandt andet denne grund er artiklens formål ikke at give et stærkt kausalt argument for sammenhængen mellem økonomisk pres og økonomistyring, men derimod at *sandsynliggøre* en sammenhæng mellem økonomisk pres og økonomistyring. Resultaterne kan gøres til genstand for mere formelle tests i fremtidige studier.

Udover graden af opfyldelse af de opstillede hypoteser viser analysen et interessant, relateret fund, nemlig at kommunernes økonomifunktion i forbin-

delse med krisen organisatorisk er blevet styrket på to måder. For det første er økonomifunktionen blevet tilført ressourcer relativt til fagområderne i form af flere medarbejdere samt investeringer i økonomienhedens kompetencer, data/ledelsesinformation, økonomistyringsstyringskoncepter, processer og IT-systemer. For det andet viser analysen en tendens til, at økonomifunktionen øger sin vigtighed i det kommunale hierarki, idet økonomifunktionen i stigende omfang udskilles fra fagområderne og placeres i centraliserede enheder med egen økonomifaglighed og med en reduceret afstand til topledelsen. Forandringerne synes at ændre betydeligt ved den tidligere opfattelse af den offentlige økonomifunktion som indtagende ”en passiv og underordnet rolle” overfor fagområderne (Melander, 1987: 445).

Implikationerne heraf synes at være en styrkelse af dels økonomifunktionen, dels den politiske og administrative topledelse, som opnår øget beslutningsstøtte fra økonomifunktionen. Taberne er de faglige beslutningstagere, som kan få mindre støtte – ikke mindst hvis økonomiressourcer samtidig fjernes decentralt. Figur 2 illustrerer denne mulige teoretiske betydning af et økonomisk pres for økonomistyringen ved, at økonomifunktionen i) bliver større relativt til fagområderne (tilførsel af ressourcer) og ii) opnår en vigtigere organisatorisk

Figur 2. Betydningen af et økonomisk pres for relationen mellem topledelse, økonomifunktion og faglig beslutningstagere



placering tættere på topledelsen, mens afstanden til de faglige beslutningstagere bliver større.

Hvor disse indflydelsesmæssige forandringer for topledelse, økonomifunktion og faglige beslutningstagere synes relativt klare, er det mindre entydigt, hvad økonomistyringsforandringerne betyder for organisationens omkostningseffektivitet. På den ene side er det muligt, at vogternes generelle opmærksomhed på omkostninger omsættes til mindre slack i organisationen. På den anden side indikerer artiklen også betydelig risiko for resourcespild via en dekobling mellem økonomifunktionen og de faglige beslutningstagere.

Konklusion

Formålet med denne artikel var i første omgang at *beskrive* forandringer i danske kommunernes økonomistyring i en periode med et øget ressourcenes og at *sandsynliggøre* en sammenhæng mellem disse forandringer i økonomistyringen og et stigende økonomisk pres.

Artiklen viser for det første, at et økonomisk pres øger betydningen af en stram udgiftsstyring, forstået som en øget styringsindsats rettet mod udgiftsreduktioner i budgetlægningen og budgetoverholdelse i regnskabet. Den strammere udgiftsstyring kommer til udtryk i kommunernes tale, beslutninger og handlinger. På taleplanet finder dette sted i de integrerede ledelsesnetværk og udmønter sig i beslutninger om fx at arbejde med kvantificerede finansielle måltal, skærpe reglerne for tillægsbevillinger og at anvende buffere i budgettet. De faglige beslutningstagere kvitterer i deres handlinger ved at udarbejde strammere budgetter og forbedre deres budgetoverholdelse. Som årsag til den strammere udgiftsstyring peger artiklen på, at det forstærkede økonomiske pres, og den relaterede statslige sanktionslovgivning, styrker kommunernes udgiftsvogtere i økonomifunktionen og også får de faglige beslutningstagere til i øget omfang at udvise ansvarlighed overfor den samlede koncerns økonomi.

For det andet viser analysen, at styrkelsen af kommunernes økonomifunktion ikke blot har haft til hensigt at forbedre udgiftsstyringen, men i vid udstrækning også har haft som formål at øge koblingen af den faglige og økonomiske styring som en forudsætning for omkostningseffektiviseringer. Dette har kastet en betydelig mængde af tale og beslutninger af sig: På taleplanet, primært hos topledelsen, identificerer artiklen således en markant stigende efterspørgsel efter omkostningseffektiviseringer. På beslutningsplanet findes en stor mængde af investeringer i form af en centralisering af økonomifunktionen samt investeringer i bedre data/ledelsesinformation, økonomistyringskoncepter, nye processer og IT-systemer. På det helt afgørende handlingsplan, hos den faglige

beslutningstager, er forandringerne imidlertid få, og resultatet synes at være en dekopling og en stor mængde spild.

Som årsag til dekoplingen peger artiklen på både implementeringsmæssige og organisatoriske forhold: Mest tydeligt peger artiklen på en implementeringsproblematik i form af et udfordret samarbejde mellem økonomifunktionen og den faglige beslutningstager. Ifølge fagcheferne opleves samarbejdet således som udfordret, fordi økonomikonsulenterne mangler områdefaglig viden og tid, opleves som fysisk for langt væk fra fagchefen og er orienteret mod direktionen og politikerne snarere end den faglige beslutningstager. De fleste fagchefer peger på, at problemet ikke nødvendigvis er den centraliserede organisering af økonomifunktionen, men snarere den måde samarbejdet i praksis fungerer på. Andre fagchefer peger omvendt på, at den centraliserede organisering af økonomifunktionen i sig selv er en del af problemet. I den sammenhæng er en mulig hypotese, at styrkelsen af danske kommuners økonomifunktion i sig selv har bidraget til dekoplingen mellem økonomifunktionen og de faglige beslutningstagere ved at øge den organisatoriske og faglige afstand mellem de to.

Litteratur

- Bæk, Thomas A., Mikkel M. Q. Andersen og Steffen K. J. Krahn (2016). *Sanktionslovgivningen og kommunernes økonomiske styring*. København: Kora.
- Brunsson, Nils (1989). *The Organization of Hypocrisy: Talk, Decisions and Actions in Organizations*. New York: John Wiley.
- Christoffersen, Henrik og Kurt K. Klausen (2012). *Den danske kommunekonstruktion*. Odense: Syddansk Universitetsforlag.
- Deloitte (2011). *Kortlægning af økonomi- og virksomhedsstyring i udvalgte statslige institutioner*. København: Deloitte.
- Elm-Larsen, Rolf (2007). *Forvaltningsrevision. Begreb, teori og proces*. København: Samfundslitteratur.
- Finansministeriet, Økonomi- og Indenrigsministeriet og KL (2013). *God økonomistyring i kommunerne. Sammenfatning*. www.fm.dk/nyheder/rss/rssfeed/-/media/Files/Nyheder/Pressemeddelelser/2013/06/KL%20aftale/Bilag%201.God%20%C3%B8konomistyring%20i%20kommunerne.pdf.
- Foged, Søren K. (2015). En effektevaluering af sanktioner på danske kommuners regnskaber, 2010-2013. *Økonomi & Politik* 88 (1): 57-75.
- Foged, Søren K. og Eva M. Sørensen (2016). Spareadfærd i krisetider: danske kommuner mellem strategi, omkostningseffektiviseringer og grønsthøstere. *Public Governance Research* 1: 133-166.

- Gerring, John (2007). *Case Study Research. Principles and Practices*. New York: Cambridge University Press.
- Good, David H. (2007). *The Politics of Public Money*. Toronto: University of Toronto Press.
- Greve, Carsten og Niels Ejersbo (2013). Udviklingen i styringen af den offentlige sektor. Baggrundspapir til Produktivitetskommissionen. www.prod-kommissionen.dk/media/142136/Baggrundsnotat%20af%20Greve%20og%20Ejersbo.pdf
- Hansen, Hanne F. og Mads Kristiansen (2014). Ansvarlighed i en krisetid – konsekvenser af budgetloven og nye krav til økonomistyring, pp. 257-290 i Caroline H. Grøn, Hanne F. Hansen og Mads Kristiansen (red.), *Offentlig styring. Forandringer i krisetider*. København: Hans Reitzels Forlag.
- Heald, David og Christopher Hood (2014). The politics of fiscal squeeze, pp. 3-25 i Christopher Hood, David Heald og Rozana Himaz (red.), *When The Party's Over*. Oxford: Oxford University Press.
- Houlberg, Kurt og Kræn B. Jensen (2010). *Kommunernes økonomiske situation og udgiftspolitiske prioriteringer*. København: AKF.
- Houlberg, Kurt og Lene H. Pedersen (2015). Political consensus and fiscal outcomes. *Local Government Studies* 41 (1): 78-99.
- Jørgensen, Torben B. (1981). *Når staten skal spare. Et studie i politiske og administrative problemer med at fordele besparelser*. København: Nyt fra Samfundsvidenskaberne.
- Kioko, Sharon N., Justin Marlowe, David S. T. Matkin, Michael Moody, Daniel L. Smith og Zhirong J. Zhao (2011). Why public financial management matters. *Journal of Public Administration Research and Theory* 21 (suppl 1): i113-i124.
- Klausen, Kurt K. (2010). Koncernledelse i det offentlige – nu også i kommunerne? *Ledelse & Erhvervsøkonomi* 2: 7-24.
- Klausen, Kurt K. og Johannes Michelsen (2004). *Institutionslederen – en undersøgelse af vilkår for ledelse i kommunale institutioner*. København: Lederne.
- Melander, Preben (1987). Økonomistyring i offentlige organisationer – høje idealer, svage signaler, begrænsede potentialer. *Politica* 19: 434-453.
- Melander, Preben (1994). Økonomistyringens dilemmaer og drivkræfter – fra økonomisk beslutningslogik til politisk multicentreret kamparena. *Ledelse & Erhvervsøkonomi* 58 (3): 151-168.
- Melander, Preben (2006). Design og forankring af økonomistyringskoncepter og -teknologier – Er det forsvarligt at anvende én generel analyseramme?, pp. 22-28 i Preben Melander og Steen Nielsen (red.), *Moderne økonomistyringsværktøjer – Valg, design og anvendelse i praksis*. København: Jurist- og Økonomforbundets Forlag.
- Nielsen, Steen (2006). Tanker om og perspektiver på design af Økonomistyrings Systemer set i lyset af de Moderne Økonomistyrings Værktøjer, pp. 37-47 i Preben

- Melander og Steen Nielsen (red.), *Moderne økonomistyringsværktøjer – Valg, design og anvendelse i praksis*. København: Jurist- og Økonomforbundets Forlag.
- Nørreklit, Hanne (1992). Konstruktion af aktørstilpassede økonomistyringssystemer. *Ledelse & Erhvervsøkonomi* 56 (3): 149-155.
- Pandey, Sanjay K. (2010). Cutback management and the paradox of publicness. *Public Administration Review* 70 (4): 564-571.
- Pollitt, Christopher (2002). Clarifying convergence. Striking similarities and durable differences in public management reform. *Public Management Review* 4 (1): 471-492.
- Rubin, Irene (2010). *The Politics of Public Budgeting*. Washington: CQ Press.
- Schick, Allen (2009). Crisis Budgeting. *OECD Journal on Budgeting* 3: 1-14.
- Sørensen, Eva M. og Søren K. Foged (2015). Mål- og resultatstyring i kommunerne efter krisen. *Økonomi & Politik* 88 (1): 46-56.
- Suenson, Emil L., Peter Nedergaard og Peter M. Christiansen (2015). Why lash yourself to the mast? The case of the Danish “budget law”. *Public Budgeting & Finance* 36 (1): 3-21.