

En effektevaluering af sanktioner på danske kommuners regnskaber, 2010-2013¹

Søren Kjær Foged, ph.d.-studerende ved Institut for Statskundskab, Københavns Universitet, skf@ifs.ku.dk

Denne artikel evaluerer de lovbaserede sanktioner på de kommunale regnskaber, der blev indført af regeringen i 2011. Evalueringen fokuserer på effekten i forhold til en række evalueringskriterier, der danner baggrund for de opstillede hypoteser. Hypoteserne vedrører kommunernes overholdelse af de budgetterede udgifter, hvor præcist kommunerne rammer deres budgetter og om effekterne varierer på tværs af kommunernes økonomiske situation og sektorer. Hypoteserne testes primært via multiple regressionsmodeller med data fra 2010 til 2013. Evalueringen finder, at kommunerne har forbedret budgetoverholdelsen i tråd med sanktionernes formål, men at kommunerne ikke har øget præcisionen af deres regnskaber. Derudover viser evalueringen, at sanktionerne har påvirket velstående kommuner mest, ligesom skole, dagtilbud og det specialiserede socialområde er de mest påvirkede sektorer.

Regnskabssanktionerne kalder på en evaluering

Formålet med artiklen er at levere en foreløbig evaluering af de statsligt indførte, lovbaserede sanktioner på de kommunale regnskaber. Disse sanktioner, som har været permanent gældende siden 2011, indebærer, at kommunerne modregnes i deres bloktilskud fra staten, hvis de for kommunerne under ét overskrider budgetterne. Sanktionerne har både et kollektivt og individuelt islæt, idet 60 pct. af overskridelsen modregnes individuelt, mens de resterende 40 pct. fordeles

kollektivt på de 98 kommuner på baggrund af indbyggertal. Relevansen af en evaluering af regnskabssanktionerne er for det første, at sanktionseffekterne, som led i den generelt tættere styring af kommunernes økonomi, har været heftigt debatteret i dansk forvaltningspolitik (Christensen og Lyndrup, 2013; KL, 2012; Økonomi- og Indenrigsministeriet, 2014; Olsen, 2013; Produktivitetskommissionen, 2013). Dertil kommer, at sanktionseffekter er interessant i et teoretisk perspektiv, da en analyse heraf bidrager til forståelsen af skatte- og udgiftslofter for lokalregeringer (Blom-Hansen, Bækgaard, og Serritzlew, 2014). Effekten af sådanne sanktionerede lofter er interessant i en dansk kontekst, hvor kommunerne står for cirka halvdelen af de offentlige forbrugsudgifter (Foged, Houlberg og Petersen, 2014: 102), og hvor både budgetunderskridelser eller -overskridelser derfor har store velfærdspolitiske konsekvenser. Eksempelvis beregnede Arbejderbevægelsens Erhvervsråd, at de offentlige budgetunderskridelser i 2013 beløb sig til 7 mia. DKK svarende til omtrent 16.000 offentlige ansatte, et tabt vækstpotentiale på 0,4 pct. af BNP og dermed mindre offentlig service. Af underforbruget på 7 mia. DKK stod kommunerne for de 5 mia. DKK (Arbejderbevægelsens Erhvervsråd, 2014). Med andre ord har sanktionerne i den grad mulige velfærdsmæs-

sige konsekvenser, om end disse konsekvenser nok lever en relativt skjult tilværelse i den enkelte borgers bevidsthed.

Netop nu synes udviklingen i forvaltningspolitikken at kalde på en evaluering af regnskabssanktionerne. Produktivitetskommissionen pegede således på, at sanktionerne kunne have en række u hensigtsmæssige effekter for kommunernes ressourceudnyttelse samt incitamentet til opsparring og investeringer (Produktivitetskommissionen, 2013). Denne opfordring om en diskussion af sanktionernes effekter blev dog affejlet af regeringen (Økonomi- og Indenrigsministeriet, 2014), og heller ikke kommunernes interesseorganisation, KL, synes at have haft en ændring af sanktionsloven som en mærkesag på trods af, at mange individuelle kommuner har ytret modstand mod loven. Dette skyldes muligvis, at sanktionerne placerer både regering og KL mere centralt i styringen af kommunernes økonomi,² hvorimod de individuelle kommuner, som mærker potentielle sideeffekter af loven, kan have en svagere stemme i den offentlige debat. Den efterspurgte, men indtil nu fraværende, vurdering af regnskabssanktionerne gennemføres derfor her som en forskerdrevet evaluering.

Evalueringen fokuserer på effekten af regnskabssanktionerne, og evaluerer ikke andre aspekter af den strammere statslige styring af kommunernes økonomi, som har kunnet iagttages siden 2009. Gældende fra 2009 indførte regeringens således de første permanente lovfæstede sanktioner, da der blev indført kollektive budgetsanktioner, hvorved en samlet overskridelse af økonomiaftalen i kommunernes budgetlægning medførte et reduceret bloktilskud. Også gældende for 2009 indførtes en blanding af kollektive og individuelle sanktioner, hvis kommunerne under ét øgede skatterne. Disse sanktioner på budget og skat skærpedes i 2011, hvor det individuelle element i sanktionerne kom til at stå stærkere, og hvor også regnskabssanktioner blev en

del af styringsregimet. Det var således ikke længere nok, at kommunernes budgetlægning var inden for økonomiaftalen – regnskaberne skulle også overholde budgetterne! Med vedtagelsen af budgetloven i 2012, gældende fra 2014, blev den statslige styring strammet yderligere, idet udgiftslofter for kommunerne herefter skulle vedtages i Folketinget og reelt erstatte de årlige økonomiaftaler (Finansministeriet, 2012).

På relativt få år er der med andre ord sket en betydelig stramning af den statslige styring af kommunernes samlede skatte- og udgiftsniveau. Denne artikel evaluerer effekterne af den tættere styring af kommunernes udgiftsniveau ved at se på det hjørne, der vedrører effekten af regnskabssanktioner. Det skal tilføjes, at der i 2008 også var sanktioner på kommunernes regnskaber, men at disse var midlertidige og begrænset til det pågældende år.

Evalueringen ser på andet end budgetoverholdelse

Valg af evalueringsmodel og kriterier

Inden for evalueringsteori kan der skelnes en række evalueringsmodeller, som har betydning for undersøgelsesspørgsmål, evalueringskriterier og evalueringsdesign (Hansen, 1989, 2011). Valg af evalueringsmodel kan afhænge af formål, problemets karakter, karakteristika ved organisationen og organisationsfeltet samt om evalueringen har et forandrende eller støttende sigte (Hansen, 2011). Evalueringsmodel er her valgt ud fra formål samt datatilgængelighed. Formålet med evalueringen er således primært at *undersøge effekterne* af regnskabssanktionerne, herunder om disse har levet op til de politiske mål, og om sideeffekter kan iagttages. Sekundært vil artiklen ideelt *forklare de observerede effekter*. Hvor en undersøgelse af effekter lægger op til anvendelse af såkaldte resultatmodeller, vil en forklarende analyse ofte trække på procesmodeller og programteoretiske modeller, der kan belyse mekanismerne fra sanktionernes indførelse til de observerede effekter,

og eksempelvis identificere problemer i de foreslåede mekanismer eller sanktionernes implementering decentralt i kommunerne (Dahler-Larsen, 2009). Givet det tilgængelige datagrundlag fokuserer artiklen på effekterne, og den valgte evalueringsmodel er derfor en resultatmodel.

Under kategorien resultatmodeller kan der sondres mellem målopfyldelsesevaluering, der ser på om eksternt definerede mål er indfrie, og effektevaluering, der anvender et bredere sæt af kriterier til at vurdere sanktionerne. Artiklen gør i det følgende brug af begge former, da der både ses på effekter i forhold til de i loven opstillede mål samt en række øvrige kriterier, udvalgt af evaluatoren. Man kan kritisere effektevalueringer for, at parametre uden for det officielle formål, kan blive tilfældige, da der sjældent findes klare retningslinjer for kriterievalg. Denne udfordring håndteres her ved at fokusere på kriterier, som nævnes som vigtige af aktørerne på området (Hansen, 2011: 406) samt dimensioner, der i litteraturen beskrives som centrale.

Den første effektdimension er, om regnskabs-sanktionerne har modvirket kommunale budgetoverskridelser, hvilket var den politiske begrundelse for loven. Som led i henstillingen fra EU og den økonomiske genopretning blev det af regeringen således opfattet som afgørende, at de aftalte rammer blev overholdt (Retsinformation, 2011). For det andet undersøges, om effekter for kommunernes budgetoverholdelse varierer for forskellige kommuners økonomiske situation og sektorer. I loven var der nemlig kun fokus på kommunernes samlede budgetoverholdelse, men ikke overvejelser om, hvordan sanktionerne ville påvirke forskellige kommuner og opgaveområder. Dette spørgsmål undersøges her, da nogle kommuner og sektorer muligvis har forbedret budgetoverholdelsen mere end andre. For det tredje undersøges også, om kommunerne rammer tættere på deres budgetter efter sanktionernes indførelse sammenlignet med perio-

den før sanktionerne. Et regnskab, der rammer relativt tæt på budgettet, kan opfattes som ønskværdigt, da det dels udtrykker det politisk definerede serviceniveau i kommunerne, og dels vedrører præcisionen af statens makroøkonomiske styring via kommunerne (Blom-Hansen, 1998). Som tidligere omtalt kan eksempelvis et underforbrug have relativt store velfærdspolitiske implikationer for eksempelvis antal kommunale arbejdspladser og omfanget af service til borgerne. Endelig diskuteres effekterne for kommunernes interne organisering og styring, herunder kommunernes incitamenter til effektiv ressourceudnyttelse samt konsekvenser for kommunale aktørers relative indflydelse på udgiftspolitikken. Da datamaterialet ikke tillader en egentlig test af sidstnævnte dimension, opstilles dog ikke en egentlig hypotese herfor, og dimensionen behandles i stedet i diskussionsafsnittet.

Hypoteser

De følgende hypoteser er udledt på baggrund af evalueringskriterierne. Det første kriterium vedrører det politiske formål med loven om at undgå samlede budgetoverskridelser for kommunerne. Regnskabs-sanktionerne i 2011 medførte således to hovedændringer: For det første blev regnskabs-sanktioner lovbase-rede, hvor det tidligere ville bero på en konkret forhandling mellem regering og kommunerne, repræsenteret ved KL, om mulige reaktioner på en budgetoverskridelse (Juil, 2006: 205-206). Ud over at sanktionerne blev lovfæstede frem for forhandlingsbaserede, blev sanktionerne for det andet gjort delvist individuelle. Samlet forventes dette, i tråd med lovens formål, at øge den enkelte kommunes tilskyndelse til budgetoverholdelse, da udløsningen af sanktioner bliver gjort mere automatisk samtidig med at incitamenter til at spekulere i budgetoverskridelser mindskes via individuelle sanktioner. Hypotesen bliver dermed:

H₁: Lovbaserede og delvist individuelle regnskabs-sanktioner forbedrer kommunernes

budgetoverholdelse sammenlignet med et forhandlingsbaseret system.

Det andet evalueringskriterium vedrører ligeledes kommunernes budgetoverholdelse, men undersøger nu heterogene effekter. For heterogene effekter på tværs af kommunetypen forventes det, at regnskabssanktioner ikke mindst påvirker velstående kommuner, som kan have finansiering til at bruge flere penge end budgetteret. Hvor disse velstående kommuner førhen ville være tilbøjelige til at overskride budgetterne, fordi dette ikke ville gå nævneværdigt ud over kommunens økonomiske balance, betyder regnskabssanktionerne, at disse kommuner nu tvinges til budgetoverholdelse. Omvendt vil økonomisk pressede kommuner være mindre påvirkede af sanktionerne, da disse kommuner alligevel havde dårligere råd til at budgetoverskride også før sanktionernes indførelse, da dette vil bringe kommunen i økonomisk ubalance. Hypotesen bliver derfor:

H_{1a}: Lovbaserede og delvist individuelle regnskabssanktioner forbedrer kommunernes budgetoverholdelse, især for økonomisk velstående kommuner.

Angående heterogene effekter på tværs af sektorer forventes det, at regnskabssanktioner særligt vil påvirke områder med stærke bruger- og producentinteresser (Foged, Houlberg og Petersen, 2014; Serritzlew, 2005) samt sektorer, hvor høje enhedsomkostninger samt en stor og svært styrbar efterspørgsel kan give et opadgående udgiftspres. Årsagen til dette er, at uden troværdige sanktioner vil områder med stærke bruger- og personaleinteresser have held til at presse kommunalpolitikere til tillægsbevillinger over budgetåret. Sådanne områder er ikke mindst skole- og dagtilbudsområdet, og til dels ældreområdet (Serritzlew, 2005: 417). Ligeledes forventes det, at det specialiserede socialområde, som er kendetegnet ved en svært forudsigelig, ofte stigende, efterspørgsel og høje enhedsom-

kostninger, især vil forbedre budgetoverholdelsen, da budgetoverskridelser ikke længere er mulige i samme omfang under et sanktionsregime. Hypotesen bliver derfor:

H_{1b}: Lovbaserede og delvist individuelle regnskabssanktioner forbedrer kommunernes budgetoverholdelse, især for sektorer med stærke bruger- og personaleinteresser samt sektorer med høje enhedsomkostninger og en stor og svært styrbar efterspørgsel.

Det fjerde kriterium vedrører præcisionen i kommunernes regnskaber i forhold til budgetterne. Her forventes det, at kommunerne godt nok vil reducere udgifterne i tråd med lovgivningsformålet, men at de vil gøre dette i en sådan udstrækning, at de faktisk rammer længere fra budgetterne end under det forhandlingsbaserede system. Dette skyldes, at regnskabssanktionerne tilskynder til forsigtighed hos kommunerne, da disse vil være sikre på, at de ikke straffes økonomisk i det efterfølgende budgetår. Når alle kommuner tænker sådan, er resultatet en samlet underskridelse, som forventes længere fra det vedtagne budget end under det forhandlingsbaserede system. Hypotesen bliver dermed:

H₂: Lovbaserede og delvist individuelle regnskabssanktioner reducerer kommunernes budgetpræcision sammenlignet med et forhandlingsbaseret system.

Det er metodisk udfordrende at isolere effekten af sanktionerne

Identifikationsstrategi

Det er metodisk udfordrende at isolere effekten af regnskabssanktionerne. Dette skyldes, at sanktionerne ramte alle kommuner samtidigt, og vi derfor ikke kan adskille en stimulerings- og kontrolgruppe. Ideelt set var sanktionerne således implementeret tilfældigt på den ene halvdel af kommunerne, og den kausale effekt ville herefter være forskellen i udviklingen i budgetoverholdelse mellem de to grupper (Angrist og Pischke, 2009; Hariri, 2012).

Da dette ikke kan lade sig gøre, anvendes en fremgangsmåde, hvor den relevante kontrolgruppe er de samme 98 kommuner identificeret før sanktionerne trådte i kraft. Den afgørende forudsætning for at estimere retvisende sanktionseffekter er herefter, om der kontrolleres for ændringer over tid, der er korreleret både med sanktionernes indførelse og kommunernes budgetoverholdelse. Den foretrukne model, der estimeres med OLS på data fra 2010 til 2013, kan skrives som:

$$\text{budgetafvigelse}_{it} = \beta_0 + \beta_1 2011_t + \beta_2 2012_t + \beta_3 2013_t + \beta_4 \text{Kontrol}_{it} + \varepsilon_{it}$$

Ligningen viser, at budgetafvigelsen er forskellen mellem den enkelte kommunes budget og regnskab i procent, mens de inkluderede årsummies viser forskellen i budgetafvigelsen mellem det angivne år og sammenligningsåret 2010, hvor sanktionerne endnu ikke var indført. Der fås således tre testresultater for sammenhængen mellem regnskabssanktioner og budgetoverholdelse i henholdsvis 2011, 2012 og 2013. Disse estimater er retvisende, hvis vektoren af kontrolvariable, opfanger alle relevante ændringer over tid, der både er korreleret med sanktioner og budgetoverholdelse. Dette er en relativt streng antagelse, da en række vigtige faktorer kan ændre sig over tid, herunder den økonomiske og politiske situation i kommunen, krisebevidstheden og sideløbende ændringer i økonomistyringen, der er uafhængige af sanktionerne³ (Foged og Sørensen, 2014).

Den økonomiske krise er her håndteret ved inklusion af kontrolvariable samt valg af sammenligningsåret 2010, hvor krisen allerede mærkes i de kommunale budgetter. Den politiske situation er ligeledes håndteret ved valg af sammenligningsåret 2010, således det samme byråd sidder i hele den observerede periode. Ved at anvende 2010 som reference er tanken ligeledes at få et konservativt sammenligningsgrundlag, da forskning har vist, at kommunerne »cykler« på deres budget-

overskridelser, således at de har tendens til at underskride deres budget de to første år i en byrådsperiode og overskride de to sidste år (Houlberg, 1999). Holder denne tendens, vil estimaterne undervurdere sanktionseffekten. Dette opvejes dog af, at det ikke har været muligt at finde dækkende kontrolvariable for mulige eksogene ændringer i kommunernes økonomistyring eller krisebevidsthed, hvorved der er risiko for, at effekten fra disse uobserverede faktorer opfanges af årsummieren og medfører en overvurdering af sanktionseffekterne. Modellen estimeres med klyngekorrigerede standardfejl med den enkelte kommune som klynge for i beregningen af usikkerheden omkring estimaterne at tage hensyn til, at observationer for den samme kommune ikke er uafhængige over tid.

Data: Registerbaserede kvantitative data støttet af interviews

Analysen baserer sig primært på data fra kommunale regnskaber og andre registre. Derudover er hypoteser og fortolkninger i den kvantitative analyse informeret af interviews med centrale aktører i 2013 og 2014, herunder borgmester, direktion og økonomichefer fra 6 kommuner, centrale embedsmænd i Finansministeriet og Økonomi- og Indenrigsministeriet samt repræsentanter fra KL.

Den afhængige variabel er operationaliseret som forskellen mellem budgetterede og regnskabsførte nettoserviceudgifter. Dette adskiller sig fra tidligere undersøgelser af danske kommuner, der har undersøgt kommunernes budgetoverskridelser ved det skattefinansierede driftsresultat, hvorved der både tages hensyn til eventuelle budgetafvigelser på indtægts- og udgiftssiden (Dalsgaard og Kristensen, 2009; Houlberg, 1999; Houlberg og Jensen, 2010; Krevi, 2008; Serritzlew, 2005). Da regnskabssanktionerne imidlertid kun gælder udgiftssiden, er nettoserviceudgifter det relevante mål i dette tilfælde. Der er dog grund til at tro, at resultaterne også er overførbare til

det samlede driftsresultat, da budgetafvigelser typisk skyldes ændringer på udgiftssiden (Houlberg og Jeppesen, 2006).

De inkluderede kontrolvariable vedrører for det første *den økonomiske situation*, som potentielt kan forbedre kommunernes budgetoverholdelse, fordi kommunerne har dårligere råd til budgetoverskridelser, når en krise rammer. Den økonomiske situation er operationaliseret ved det budgetterede driftsresultat og den årlige udvikling i budgetterernes størrelse. Driftsresultatet er et udtryk for kommunens økonomiske situation, da driftsresultat gerne skal finansiere nettoanlægsudgifter og eventuelle rentebetalinge (Panduro og Lauriden, 2014). Et lavt driftsresultat kan tyde på, at kommunen er økonomisk presset, og fx må bruge af kassebeholdning eller lånefinansiere. Driftsresultatet måles som driftsresultat i budgettet, da driftsresultat i regnskabet påvirkes af eventuelle budgetafvigelser. Den økonomiske situation er også målt ved den årlige udvikling i budgettets størrelse sammenlignet med sidste års regnskab, hvor et reduceret budget alt andet lige vanskeliggør udgiftsoverholdelse. For det andet er der medtaget variable, der skal kontrollere for uventede *stød til de kommunale indtægter og udgiftsbehov samt »budgetpynt«*, hvor kommunerne kan manipulere konteringen af deres serviceudgifter for at undgå sanktioner. Afvigelser fra det forventede indtægtsniveau er målt ved forskellen mellem budgetterede og realiserede indtægter samt den årlige befolkningsudvikling, hvor ændringer afspejler sig i bloktilskuddets størrelse. Den årlige befolkningsudvikling kan desuden være en proxy for ændrede behov. For at undgå, at kommuner pynter på serviceudgifternes størrelse ved at kontere driftsudgifter som anlægsudgifter, inkluderes også en kontrolvariabel for budgetafvigelsen for nettoanlægsudgifterne. For det tredje kontrolleres for *politiske og administrative faktorer* i form af kommunalpolitikernes partifarve og antallet af administrationsprofessionelle. Kommunalpolitikernes

partifarve inkluderes som andelen af venstreorienterede byrådsmandater, operationaliseret som politikere fra Socialdemokraterne, Socialistisk Folkeparti og Enhedslisten, hvilket opfanger en eventuel partipolitisk forskel i tilbøjeligheden til budgetafvigelser. Derudover kontrolleres for antallet af administrationsprofessionelle pr. 10.000 indbyggere i kommunen, hvilket ideelt set opfanger ændringer i økonomistyringen i kommunen, som ikke er afledt af regnskabssanktionerne. Administrationsprofessionelle måles som medlemmer af Dansk Jurist- og Økonomforbund (DJØF).

Til sidst er der også kontrolleret for en række *strukturelle variable* af generel interesse i forhold til at forklare niveauet af budgetoverholdelse på tværs af kommuner. Disse variable er konstante over tid med undtagelse af kommunens økonomiske rammevilkår, som måles ved forholdet mellem kommunens udgiftsbehov og indtægtsgrundlag, og derved også kontrollerer for ændringer over tid i udgiftsbehov og indtægtsbase. De øvrige strukturvariable er indbyggertal og en dummyvariabel for henholdsvis små ø-kommuner og kommuner, der sammenlagdes i 2007. For at teste, om effekten af sanktionerne varierer på tværs af sektorområder, er der opgjort 9 sektorer, som er defineret ved de 8 sektorområder,⁴ som Økonomi- og Indenrigsministeriet, Finansministeriet og KL er enige om, samt kulturområdet. En oversigt over inkluderede variable, operationalisering og deskriptiv statistik findes i tabel 3 i appendikset.

Resultater: Sanktionerne har reduceret udgifterne, omfordelt penge mellem kommuner og sektorer, men ikke ført til større præcision

Ved første øjekast tyder noget på, at regnskabssanktionerne har haft en effekt på kommunernes budgetoverholdelse. Figur 1 viser således, at de tre år med regnskabssanktioner fra 2011 til 2013 har været fulgt af årlige budgetoverskud. Budgetoverskuddet i 2013 er

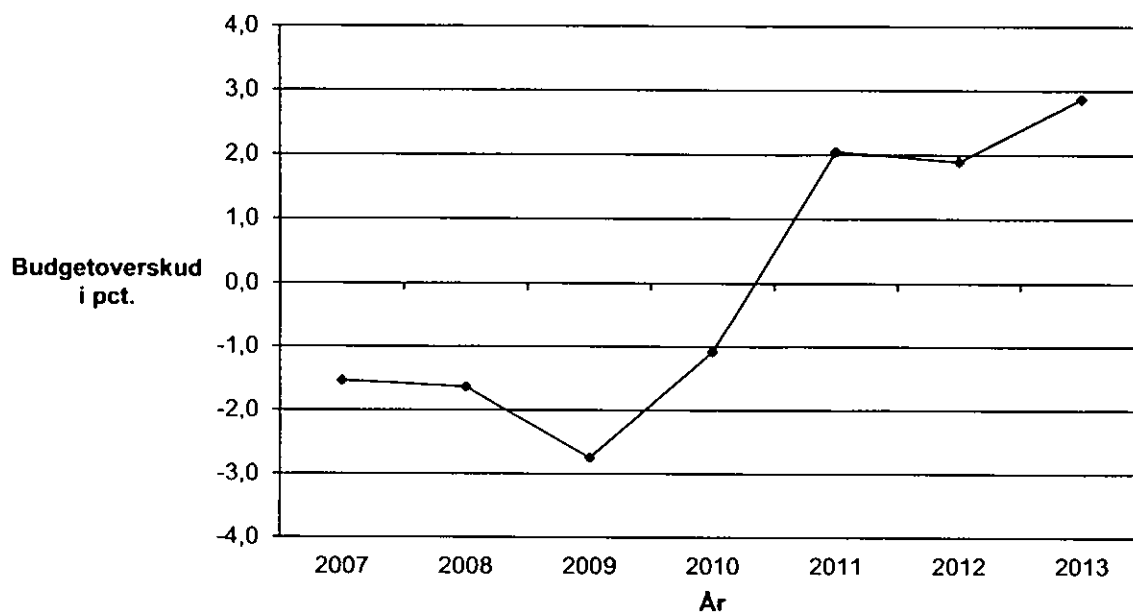
dog formentligt overvurderet, da tallet ikke er korrigeret for, at KL og regeringen i starten af 2013 aftalte at konvertere 2 mia. DKK fra service til anlæg samtidig med at lærerkonflikten også bidrog til lavere udgifter (KL, 2014). Tilsammen vurderes disse forbehold at udgøre omtrent halvdelen af budgetoverskuddet i 2013, hvilket leder til den observation, at der i sanktionsårene har været et årligt budgetoverskud i størrelsesordenen 1,5-2 pct. Ligeledes fremgår det, at budgetafvigelsen i sammenligningsåret 2010 på 1 pct. er tættere på budgettet end sanktionsårene. Figur 1 støtter således umiddelbart hypotese 1 og 2 før der er gennemført statistisk kontrol for andre mulige faktorer. I det følgende gennemføres disse analyser ved først at teste effekten på graden af budgetoverholdelse (H_1) og budgetpræcision (H_2), samt hvorvidt effekten varierer for velstående og mindre velstående kommuner (H_{1a}). Herefter testes, om effekten

af sanktionerne varierer på tværs af sektorer (H_{1b}).

Sanktionerne har forbedret budgetoverholdelsen, og mest for velstående kommuner

I tabel 1 model 1-5 testes sanktionernes effekt på kommunernes budgetoverholdelse ved løbende inklusion af kontrolvariable. I alle modeller er sanktionsårene korreleret med en signifikant forbedring af kommunernes budgetoverholdelse, og efter kontrol for den økonomiske krise i model 2 ændrer estimaterne sig kun marginalt. I den endelige model 5 fremgår det, at sammenlignet med 2010 er regnskabssanktioner associeret med en forbedring af budgetoverholdelsen på 3,2 procentpoint i 2011, 0,9 procentpoint i 2012 og 5,7 procentpoint i 2013. Igen skal der dog tages forbehold for den mulige overvurdering af 2013-estimatet. I forhold til kontrolvariablene viser model 5, at den økonomiske

Figur 1: Gennemsnitligt budgetoverskud for nettoserviceudgifter, 2007-2013 (N=98)



Note: Uvægtet gennemsnit. Budgetoverskuddet i 2013 er formentlig overvurderet, da tallet ikke er korrigeret for, at KL og regeringen i 2013 aftalte at konvertere 2 mia. DKK fra service til anlæg, samtidig med at en lockout af lærerne også bidrog til sparede udgifter. Dette forklarer skønsmæssigt halvdelen af kommunernes samlede budgetunderskridelse på 4,9 mia. DKK i 2013.

krise har den forventede effekt på budgetoverholdelsen, idet et relativt lavt driftsresultat reducerer kommunens udgifter i forhold til budgettet, mens det samtidig er sværere at overholde budgetterne, hvis disse tilpasses nedad i forhold til året før (udtrykt ved den årlige budgetudvikling).

Derudover er lavere indtægter end budgettet korreleret med bedre budgetoverholdelse, hvilket muligvis skyldes, at kommuner, som er på vej til at overskride deres serviceudgifter (og også ender med en relativt dårlig budgetoverholdelse), formår at øge deres indtægter mere end budgettet, hvorved stigende indtægter derved kompenserer for de overskredne budgetter i årsresultatet. Endelig er budgetoverholdelse for anlægsudgifter positivt korreleret med budgetoverholdelse for serviceudgifterne, hvilket enten kan skyldes, at den enkelte kommune enten agerer relativt ensartet for både service og anlæg eller, at kommuner »overvælter« en del af en budgetoverskridelse fra drift til anlæg. De resterende kontrolvariable er alle insignifikante.

I model 6 gennemføres en robusthedstest med fixed effects, der som forventet giver lignende, positive og signifikante estimater for sammenhængen mellem regnskabssanktioner og budgetoverholdelse. Også for hovedparten af kontrolvariablene viser modellen samme effekt, selvom der nu kun anvendes variation over tid og ikke, som i OLS-modellerne, både variation på tværs af kommuner og over tid. Dog estimerer fixed effects modellen en signifikant, negativ sammenhæng mellem antallet af administrationsprofessionelle og budgetoverholdelse, hvilket formentlig skal tolkes som omvendt kausalitet, hvor udgiftsoverskridelser fører til ansættelse af flere administrationsprofessionelle. Opsummerende støtter model 1-6 hypotese H_1 om at regnskabssanktioner forbedrer kommunernes budgetoverholdelse sammenlignet med et forhandlingsbaseret system.

Hypotese H_{1a} , der forudsagde, at effekten af sanktionerne var størst for velstående kommuner, er testet i model 7-8 ved en interaktion mellem årsummierne og driftsresultatet. I model 7 er hypotesen testet enkeltvist for sanktionsårene, mens model 8 gennemfører en samlet test for sanktionsårene. Model 7 viser, at effekten af sanktionerne som forventet stiger for kommuner med et højere driftsresultat, men at effekten dog kun er signifikant i 2012. Når sanktionsårene slås sammen og sammenlignes med 2010 i model 8, er sammenhængen som forventet positiv og signifikant. Denne effekt i model 8 kan omskrives til, at kommunen med et driftsresultat på 373 DKK pr. indbygger (svarende til det 10. percentil) forventes at øge sin budgetoverholdelse med 2,9 procentpoint, mens kommunen med et driftsresultat på 2.772 DKK pr. indbygger (svarende til det 90. percentil) forventes at øge budgetoverholdelsen med 3,8 procentpoint. Opsummerende støtter model 7-8 dermed i overvejende grad hypotese H_{1a} , der siger, at regnskabssanktioner især forbedrer budgetoverholdelsen for økonomisk velstående kommuner. Forskellen på velstående og økonomisk udfordrede kommuner indikerer i øvrigt også, at der er en selvstændig sanktioneffekt uafhængig af den økonomiske krise, da de kommuner, som er mindst økonomisk udfordrede er mest påvirkede af sanktionerne.

I tabel 1 model 9 og 10 findes sluttelig en test af kommunernes budgetpræcision. Budgetpræcision måles ved at udregne den absolute værdi af kommunernes budgetafvigelse, således variabelen varierer fra 0 til 6,3 pct., hvor 0 indikerer fuldstændig overensstemmelse mellem budget og regnskab. Et negativt estimat for årsummierne indikerer nu, at kommunerne rammer tættere på budgettet sammenlignet med referenceåret. I model 9 er referenceåret 2010, og det fremgår heraf, at kommunerne var signifikant dårligere til at ramme budgettet i 2011 og 2013 sammenlignet med 2010, hvorimod budgetpræcisionen

Tabel 1: Afvigelse mellem budget og regnskab for nettoserviceudgifter i pct., 2010-2013 (N=98)

	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)	(8)	(9)	(10)
	Budgetafvigelse i pct.	Budgetafvigelse i pct.	Budgetafvigelse i pct.	Budgetafvigelse i pct.	Budgetafvigelse i pct.	Budgetafvigelse i pct.	Budgetafvigelse i pct.	Budgetafvigelse i pct.	Budgetpræcision i pct.	Budgetpræcision i pct.
Andel af totale nettodriftsudgifter (pct.)	82.3	82.3	82.3	82.3	82.3	82.3	82.3	82.3	82.3	82.3
Årsdummi										
2011	3.128*** (16.18)	3.379*** (15.84)	3.273*** (13.08)	3.283*** (13.02)	3.210*** (12.23)	3.430*** (13.81)	2.897*** (8.31)		0.641*** (2.90)	0.209 (0.78)
2012	2.971*** (13.22)	0.943*** (2.97)	0.825** (2.59)	0.819** (2.58)	0.929*** (2.72)	2.508*** (5.79)	0.486 (1.28)		-0.714** (-2.58)	-0.519** (-2.05)
2013	3.948*** (18.85)	5.304*** (19.31)	5.819*** (22.03)	5.808*** (22.10)	5.853*** (18.29)	5.218*** (14.59)	5.239*** (10.18)		2.361*** (7.42)	1.839*** (6.48)
Økonomisk situation										
Driftsresultat i 1.000 DKK (budget)		-0.0800 (-1.02)	-0.153** (-2.10)	-0.158** (-2.09)	-0.170** (-2.26)	-0.261** (-2.52)	-0.346** (-2.21)	-0.489*** (-2.97)	0.0328 (0.44)	0.0652 (0.90)
Årlig budgetudvikling i pct.		0.320*** (7.19)	0.365*** (8.51)	0.364*** (8.47)	0.340*** (8.58)	0.130** (2.29)	0.334*** (8.38)	-0.00332 (-0.22)	0.206*** (5.01)	0.133*** (3.78)
Stød til Indtægter og behov										
Indtægtsafvigelse i pct.			0.206** (2.21)	0.212** (2.26)	0.201** (2.11)	0.138 (1.15)	0.187** (2.05)	-0.0883 (-1.46)	0.122 (1.39)	0.191 (1.61)
Årlig befolkningsudvikling i pct.			0.351*** (2.93)	0.330** (2.39)	0.125 (0.65)	-0.208 (-0.84)	0.118 (0.64)	-0.159 (-0.65)	0.323** (2.21)	0.383*** (2.83)
Budgetpynt										
Budgetafvigelse for anlægsgudgifter i pct.			0.000563*** (6.40)	0.000571*** (5.81)	0.000398*** (2.95)	0.000417*** (3.48)	0.000361** (2.55)	0.000311 (1.40)	0.000425** (2.24)	0.000463** (2.47)
Politiske og administrative faktorer										
Andel venstreorienterede mandater				0.00129 (0.18)	-0.00241 (-0.31)		-0.00218 (-0.28)	-0.00465 (-0.47)	-0.00387 (-0.61)	-0.00961 (-1.48)
Administrationsprofessionelle pr. 10.000 indb.				0.00831 (0.39)	-0.00175 (-0.07)	-0.248** (-2.32)	-0.00195 (-0.08)	0.00176 (0.05)	-0.0170 (-0.64)	-0.0208 (-0.63)
Strukturelle vilkår										
Indbyggertal (ln)					0.0835 (0.54)		0.0748 (0.50)	0.0834 (0.34)	0.0648 (0.39)	-0.0581 (-0.38)
Sammenlagt (dummy)					-0.288 (-1.12)		-0.280 (-1.18)	-0.381 (-1.23)	-0.0888 (-0.35)	0.0170 (0.08)
Lille ø-kommune (dummy)					-0.997 (-1.50)		-1.043 (-1.57)	-1.825** (-2.14)	0.577 (1.05)	0.650 (1.15)
Økonomiske rammevilkår					-2.499 (-0.90)	15.62* (1.75)	-1.867 (-0.68)	-3.248 (-1.04)	0.761 (0.39)	2.272 (1.04)
Interaktioner mellem årsdummi og økonomisk situation										
2011 X Driftsresultat i 1.000 DKK (budget)							0.143 (0.62)			
2012 X Driftsresultat i 1.000 DKK (budget)							0.310* (1.77)			
2013 X Driftsresultat i 1.000 DKK (budget)							0.240 (1.27)			
Alle sanktionsår (dummy for 2011-2013)								2.754*** (7.27)		
Alle sanktionsår (dummy for 2011-2013) X Driftsresultat i 1.000 DKK (budget)								0.363* (1.85)		
Konstant	-1.077*** (-5.99)	-0.585*** (-2.95)	-0.800*** (-3.30)	-0.722* (-1.74)	-0.296 (-0.20)	-3.487** (-1.13)	-0.131 (-0.09)	0.685 (0.35)	1.099 (0.80)	2.276 (1.37)
N	392	392	392	392	392	392	392	392	392	487
r ²	0.482	0.569	0.598	0.599	0.611	0.682	0.614	0.506	0.208	0.115
F	159.4	122.7	91.67	78.62	57.04	59.69	62.12	34.44	8.117	7.901
Estimationsmetode	OLS	OLS	OLS	OLS	OLS	FE	OLS	OLS	OLS	OLS
Tidsperiode	2010-2013	2010-2013	2010-2013	2010-2013	2010-2013	2010-2013	2010-2013	2010-2013	2010-2013	2009-2013

Note: *signifikansniveau 0.10, ** signifikansniveau 0.05. *** signifikansniveau 0.01. Klyngekorrigerede standardfejl med kommune som klynge. t-test i parentes. 2013-priser.

var signifikant bedre i 2012. For at give kommunerne de bedste betingelser for at ramme lige så præcist som i referenceårene, består referencekategorien i model 10 både af 2009 og 2010, da 2009 var kendetegnet ved store budgetoverskridelser (se figur 1). Resultatet af denne test viser, at der ikke synes at være en entydig sammenhæng mellem sanktioner og budgetpræcision, da kommunerne kom signifikant tættere på budgettet i 2012, men omvendt signifikant længere fra budgettet i 2013, mens der ikke var en signifikant sammenhæng i 2011. Opsummerende kan det indtil videre hverken konkluderes, at regnskabssanktionerne har gjort kommunerne væsentligt bedre eller dårligere til at ramme budgetterne. Sikkert er det imidlertid, at hvor kommunerne førhen typisk overskred deres budgetter, er normalen nu en underskridelse, hvilket som tidligere nævnt har betydelige velfærdspolitiske implikationer.

Sanktionerne har påvirket skole, dagtilbud og det specialiserede socialområde mest

Angående den sidste hypotese H_{1b} var forventningen, at sektorer med stærke bruger- og producentinteresser samt sektorer med høje enhedsomkostninger og en stor og svært styrbar efterspørgsel ville forbedre deres budgetoverholdelse mere end andre sektorer. Hypotesen er testet på 9 kommunale sektorer, der tilsammen udgør 88 pct. af serviceudgifterne. Det var således forventet, at områder med stærke bruger- og personaleinteresser, skole, dagtilbud og ældre samt det svært styrbare specialiserede socialområde ville forbedre budgetoverholdelsen mere end sundhed, kultur, det tekniske område og administrationsområdet. Denne forventning er undersøgt ved at specificere 9 modeller med budgetafvigelsen på sektorområdet som afhængig variabel. Resultaterne herfra er vist i tabel 2. For det tekniske område er der specificeret to modeller, hvoraf den foretrukne anvender 2009 frem for 2010 som sammenligningssår, da budgetafvigelsen i 2010 på det

tekniske område synes at være en outlier (se figur 3 i appendikset).

Overordnet støtter resultaterne de opstillede hypoteser, da skole, dagtilbud, udsatte børn og unge samt udsatte voksne og handicappede alle viser en signifikant forbedring af budgetoverholdelsen i alle sanktionsår, 2011-2013. Ydermere er sammenhængen mellem sanktioner og budgetoverholdelse som forventet mindre tydelig for sektorerne, sundhed, kultur, det tekniske område (med 2009 som referenceår) og administrationsområdet. For sundhed observeres insignifikante effekter bortset fra i 2013, hvor kommunernes budgetoverholdelse faktisk er dårligere sammenlignet med 2010, mens der for kultur, det tekniske område (med 2009 som referenceår) og administration kun observeres signifikante sanktionseffekter i 2011. Hypotese H_{1b} nyder således opbakning, når der ses bort fra ældreområdet, hvor der mod forventning ikke identificeres signifikante ændringer i nogle af årene.

Figur 2 i appendikset indikerer, at de observerede sektorforskelle i sanktionseffekterne i tabel 2 dækker over en konvergens i budgetafvigelse, således sektorer, der tidligere overskred deres budgetter mere end øvrige områder, nu overholder budgetterne i samme omfang som andre sektorer. En formel signifikantstest af, hvorvidt sanktionseffekten varierer på tværs af sektorer, bekræfter, at effekten har været størst for udsatte børn og unge, efterfulgt af skole, dagtilbud, administration samt socialt udsatte voksne og handicappede (tabel 4 i appendikset). Effekten af administration drives dog alene af effekten i 2011 jf. tabel 2.

Opsummerende støtter tabel 2 således hypotese H_{1b} , når der ses bort fra ældreområdet, idet den største effekt af regnskabssanktionerne har været for områder med stærke bruger- og personaleinteresser samt områder med høje enhedsomkostninger og en stigende og svært styrbar efterspørgsel. Dette viser, at de velfærdspolitiske implikationer ikke kun

Tabel 2: Sektorfordelt afvigelse mellem budget og regnskab for nettoudgifter i pct., 2010-2013 (N=98)

	(1) Skole	(2) Dagtilbud	(3) Ældre	(4) Sundhed	(5) Udsatte børn og unge	(6) Udsatte voksne	(7) Kultur	(8) Teknisk område	(9) Teknisk område	(10) Administration
Andel af totale nettoserviceudgifter (86,0 pct.)	10,9	17,1	15,3	2,2	6,9	12,3	2,8	6,1	6,1	14,6
Årsdummi										
2010	ref.	ref.	ref.	ref.	ref.	ref.	ref.	ref.	-5,346*** (-4,18)	ref.
2011	2,235*** (4,56)	2,011*** (4,59)	1,051 (1,65)	1,477 (1,46)	9,263*** (5,13)	1,065*** (4,41)	1,016* (1,66)	8,535*** (5,63)	3,031* (1,76)	4,375*** (5,66)
2012	1,031** (2,39)	1,398*** (3,04)	-0,132 (-0,20)	-1,286 (-1,06)	4,157*** (2,66)	0,585*** (2,66)	-0,251 (-0,44)	3,167** (2,61)	-2,242 (-1,66)	0,985 (1,32)
2013	3,262*** (8,48)	1,446*** (2,75)	0,225 (0,32)	-1,756* (-1,89)	3,182* (1,85)	1,361*** (5,29)	0,245 (0,35)	3,401*** (2,87)	-2,064 (-1,48)	0,359 (0,45)
Økonomisk situation										
Driftsresultat i 1.000 DKK (budget)	-0,0929 (-0,68)	-0,146 (-0,82)	-0,208 (-1,09)	0,215 (0,70)	0,473 (0,63)	-0,135 (-1,59)	0,205 (0,97)	-1,007** (-2,38)	-0,899** (-2,12)	0,237 (1,07)
Årlig budgetudvikling i sektor i pct.	0,555*** (9,89)	0,577*** (11,83)	0,450*** (8,60)	0,524*** (5,29)	0,785*** (12,48)	0,00165 (0,09)	0,176*** (3,30)	0,319*** (4,81)	0,324*** (5,48)	0,707*** (22,16)
Støt til indtægter og behov										
Indlægsafvigelse i pct.	0,134 (0,72)	0,366** (2,10)	0,903*** (3,68)	-1,008** (-2,48)	0,593 (0,70)	0,0592 (0,67)	0,207 (0,72)	-0,0169 (-0,03)	0,0374 (0,08)	-0,187 (-0,57)
Årlig befolkningsudvikling i pct.				-0,234 (-0,35)		0,117 (0,65)	0,142 (0,36)	1,294 (1,52)	0,466 (0,46)	-0,105 (-0,28)
Årlig elevudvikling i pct. (antal 7-16 årige)	0,0383 (0,29)									
Årlig børneudvikling i pct. (antal 0-6 årige)		-0,380*** (-5,81)								
Årlig ældreudvikling i pct. (antal 80+)			-1,910 (-0,47)							
Årlig børne- og ungeudvikling i pct. (antal 0-17 årige)					0,369 (0,74)					
Budgetpynt										
Budgetafvigelse for anlægsudgifter i pct.	-0,000417 (-1,22)	0,000389 (1,21)	-0,000121 (-0,35)	0,00238* (1,95)	0,00472 (0,77)	-0,000215 (-0,37)	0,00305*** (6,01)	0,000588 (0,34)	0,000751 (0,45)	0,00168*** (4,56)
Politiske og administrative faktorer										
Andel vensreorienterede mandater	0,00981 (0,72)	0,0251 (1,55)	-0,00894 (-0,55)	-0,0166 (-0,66)	0,0112 (0,30)	-0,0120 (-1,52)	0,0120 (0,64)	0,0384 (0,78)	0,0271 (0,60)	0,00512 (0,27)
Administrationsprofessionelle pr. 10.000 indb.	0,00131 (0,04)	0,0492 (0,68)	0,0200 (0,31)	-0,179 (-1,39)	-0,167 (-1,01)	-0,0231 (-0,87)	0,0870 (0,76)	0,184 (1,32)	0,142 (1,10)	0,0291 (0,42)
Strukturelle vilkår										
Økonomiske rammevilkår	-2,452 (-0,54)	-9,528* (-1,98)	-5,078 (-0,75)	7,777 (0,69)	-11,54 (-0,61)	-2,550 (-0,81)	0,407 (0,06)	-24,31 (-1,42)	-33,39* (-1,95)	-5,995 (-0,70)
Indbyggertal (ln)	-0,197 (-0,66)	0,199 (0,67)	-0,378 (-0,93)	0,273 (0,44)	0,278 (0,30)	-0,171 (-1,03)	-0,405 (-0,85)	-0,873 (-1,04)	-0,467 (-0,53)	1,492*** (4,37)
Sammenlagt (dummy)	0,0695 (0,17)	0,485 (0,88)	-1,533*** (-3,23)	-0,367 (-0,40)	-0,839 (-0,77)	-0,463* (-1,66)	-0,291 (-0,34)	1,476 (1,11)	1,336 (1,12)	0,741 (1,34)
Lille Æ-kommune (dummy)	-0,893 (-0,86)	0,652 (0,86)	1,012 (0,85)	-1,551 (-0,78)	-5,035 (-1,19)	-0,0397 (-0,08)	-0,626 (-0,37)	-3,876 (-1,35)	-3,239 (-1,26)	2,930 (1,64)
Konstant	2,807 (1,06)	-0,584 (-0,15)	7,171* (1,74)	-2,898 (-0,40)	-2,427 (-0,25)	3,686** (2,18)	2,739 (0,60)	9,904 (1,22)	14,68* (1,77)	-16,93*** (-4,27)
N	392	392	392	392	392	392	392	392	487	392
r ²	0,505	0,473	0,307	0,256	0,434	0,156	0,0816	0,290	0,288	0,585
F	26,11	18,10	14,49	4,973	35,05	6,115	11,32	10,22	8,700	41,39
Estimationsmetode	OLS	OLS	OLS	OLS	OLS	OLS	OLS	OLS	OLS	OLS
Tidsperiode	2010-2013	2010-2013	2010-2013	2010-2013	2010-2013	2010-2013	2010-2013	2010-2013	2009-2013	2010-2013

Note: *signifikansniveau 0.10. ** signifikansniveau 0.05. *** signifikansniveau 0.01. Klyngekorrigerede standardfejl med kommune som klynge. t-test i parentes. 2013-priser.

er markante ved en overgang fra en situation med generelle budgetoverskridelser til generelle underskridelser, men at disse effekter ydermere er fordelt ujævnt, således det specialiserede socialområde, skole og dagtilbud har været mest påvirket med større reduktioner i ansatte og den leverede service, som en formodet følge, sammenlignet med en situation uden sanktioner. Omvendt er budgetafvigelsestørrelse generelt blevet mere ens på tværs af sektorer, hvor det førhen var de samme sektorer, som overskred budgetterne år efter år (Serritzlew, 2005).

I forhold til de inkluderede kontrolvariable i tabel 2 fremgår det, at ikke mindst udviklingen i budgettets størrelse sammenlignet med sidste års resultat er en vigtig prædikator for om budgettet overskrides eller underskrides. På alle sektorer undtagen det specialiserede voksenområde er det således tilfældet, at en reduktion i budgettet i forhold til sidste år også gør det sværere at holde sig inden for disse rammer. Derudover fremgår det, at det især er for dagtilbud og ældreområdet, at der er en sammenhæng mellem ekstraintægter og budgetoverskridelser, hvilket muligvis skyldes, at kommunerne for disse to sektorer øger indtægterne, hvis der er optræk til en udgiftsoverskridelse. Budgetpynt forstået som korrelation mellem budgetafvigelser på drift og anlæg, synes primært at finde sted for sundhed, kultur og administration, hvor det måske er nemmest at konvertere udgifterne mellem drift og anlæg. Endelig er store kommuner væsentligt bedre til at overholde deres budgetterede administrationsudgifter, mens kommuner der sammenlagdes i 2007, har haft vanskeligere ved at overholde deres ældrebudgetter sammenlignet med fortsætterkommunerne, hvilket kan skyldes, at der efter strukturreformen er taget flere politisk-geografiske hensyn i sammenlægningskommuner (Kjær, 2012). Eksempelvis angiver flere interviewpersoner fra sammenlægningskommunerne, at der ofte er stærke politiske interesser forbundet med ældretilbud i kom-

munens yderområder, hvilket politisk kan gøre det sværere at forhindre tillægsbevillinger.

Diskussion: Hvad med effekter for organisering og styring?

Den sidste effektdimension vedrører kommunernes organisering og styring. Effekterne for kommunernes organisering og styring kan både belyses fra et perspektiv, der lægger vægt på effektiv ressourceudnyttelse og en synsvinkel, hvor kommunale aktørers relative indflydelse er i centrum. Med effektiv ressourceudnyttelse forstås her, hvorvidt regnskabssanktioner har påvirket målsætningen om at opnå de bedste faglige resultater med færrest mulige ressourcer (Produktivitetskommissionen, 2013).

En sådan ambition kræver først og fremmest viden om de anvendte ressourcer, hvilket regnskabssanktionerne muligvis har bidraget til via en oprustning af kommunernes økonomistyring (Finansministeriet, Økonomi- og Indenrigsministeriet og KL, 2013; Foged og Sørensen, 2014; Krevi, 2012). Hvor direkte sammenhængen er mellem sanktioner og økonomistyring kan naturligvis debatteres, men interviewpersonerne synes at bekræfte, at sanktionerne sammen med en forværret økonomisk situation har bidraget til en opprioritering af økonomistyringen, bl.a. via hyppigere budgetopfølgninger og et øget fokus på prissætning af aktiviteter. Omvendt giver flere informanter udtryk for, at den store opmærksomhed på økonomistyringen, til tider har været fulgt af en nedprioritering af styringen efter kvantificerbare mål for servicekvalitet (Sørensen og Foged, 2014). Opfattes viden om resultater, foruden viden om medgående ressourcer, som en forudsætning for bedre ressourceudnyttelse, har sanktionerne således ikke på dette punkt bidraget til bedre ressourcestyring.

En central sideeffekt af regnskabssanktionerne er desuden, at sanktionerne muligvis kan have medført en mindre hensigtsmæssig ressource-

ceudnyttelse. Blandt andet kan sanktionerne have reduceret incitamentet til opsparing og investeringer, da flere kommuner har indført buffere i budgettet samt indskrænket decentrale institutioners overførselsadgang, fx ved kvantitative begrænsninger på overførslers størrelse eller indfrysning af opsparing i enkeltår. Dette kan give anledning til såkaldt »benzinafbrænding«, hvor kommunen ikke anvender ressourcer på den opgave eller det tidspunkt, hvor behovet/effekten er størst, men derimod anvender sine ressourcer med sigte på at undgå, at det fremtidige budget beskæres (Produktivitetskommissionen, 2013). Eksempelvis kan kommunen indlægge buffere i budgettet, som så »brændes af« sidst på året, når man er sikker på, at man ikke overskrider sit budget og tilsvarende kan decentrale institutioner, der har fået begrænset sin mulighed for at overføre forbrugte midler mellem budgetår, miste tilskyndelsen til opsparing og derimod spekulere i at anvende alle ressourcer inden budgetårets udløb. Ligeledes nævner flere informanter, at sanktionerne kan have bidraget til en »egermentalitet« hos de enkelte budgetholdere, hvor kravet om budgetoverholdelse er blevet så dominerende, at evnen til at flytte midler til trængte områder inden for budgetåret begrænses.

Hvor nettoeffekten for kommunens ressourcestyring således er omtvistet, er informanterne mere entydige angående kommunale aktørers indflydelse på udgiftspolitikken, hvor sanktionerne vurderes at have bidraget til at styrke »udgiftsvogterne« på bekostning af »udgiftsadvokaterne« (Christiansen, 2008). Informanterne beskriver således, at sanktionerne generelt har styrket borgmesteren og økonomiudvalgets mandat ved at øge troværdigheden af de udmeldte rammer over for fagudvalgene. Også på dette område kan evalueringen dog kun foreslå mekanismer mellem sanktioner og de observerede effekter, og en videre evaluering kunne fokusere på disse mulige mekanismer samt eventuelt trække på en praksisorienteret evalueringstil-

gang (Schwandt, 2005). Ved en sådan tilgang kunne evaluator facilitere refleksion hos budgetholderne om, hvad god økonomistyring er, og hvordan god økonomistyring forfølges inden for regnskabssanktionernes rammer.

Konklusion: Sanktionerne har reduceret kommunernes udgifter og omfordelt penge på tværs af kommuner og sektorer

Denne artikel har gennemført en effektvurdering af regnskabssanktionerne for danske kommuner, der trådte i kraft i 2011. Evalueringen har fokuseret på opfyldelsen af lovens officielle formål om at undgå samlede budgetoverskridelser samt en række mulige sideeffekter af sanktionerne, herunder budgetpræcision, effekter for kommuner med forskellig økonomisk situation, effekter på forskellige sektorer og endelig effekter for organisering og styring. Evalueringen konkluderer, at regnskabssanktionerne har forbedret kommunernes overholdelse af de budgetterede serviceudgifter med det forbehold, at evalueringsdesignet ikke kontrollerer for ændringer i fx den generelle krisebevidsthed. Evalueringen finder desuden, at velstående kommuner har forbedret budgetoverholdelsen mere end kommuner, der er udfordret på driftsresultatet. Ligeledes har sanktionerne haft den største effekt på sektorer med stærke bruger- og personaleinteresser i form af skole og dagtilbud samt det specialiserede socialområde, hvor enhedsomkostningerne er høje og efterspørgslen stor og svært styrbar. Endelig finder evalueringen ikke nogen konsistent ændring i kommunernes budgetpræcision før og efter sanktionernes indførelse. Før regnskabssanktionerne overskred kommunerne typisk deres udgiftsbudget, mens dette nu er omvendt, men uden at den absolutte afvigelse fra budgettet er signifikant anderledes end før sanktionerne. De velfærdsmæssige implikationer af at gå fra en situation med budgetoverskridelser til en situation med underskridelser er dog potentielt særdeles markante, da en sådan udgiftsreduktion påvirker antallet af kommunale arbejdspladser og om-

fanget af den udførte service til borgerne. Angående effekterne for organisering og styring indikerer evalueringen, at sanktionerne har styrket kommunens budgetvognere i form af borgmester og økonomiudvalg på bekostning

af budgetadvokaterne i skikkelse af de politiske fagudvalg, ved at gøre budgetrammerne mere troværdige. Der lægges op til yderligere forskning i sanktionernes betydning for en hensigtsmæssig ressourceudnyttelse.

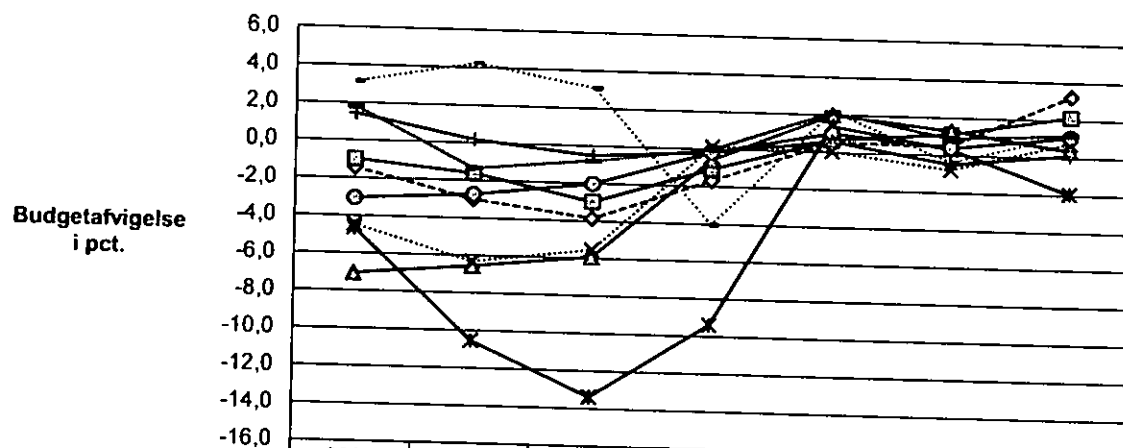
Appendiks

Tabel 3: Deskriptiv statistik og definitioner af variable, 2010-2013 (N=98)

Variable	Observationer	Middel	Std.afv.	Min	Max	Definition	Kilde
Budgetafvigelse for service i pct.	392	1.4	2.2	-5.7	6.3	Budget fratrukket regnskab for nettoserviceudgifter jf. KL's definition af serviceområder i 2013 anvendt i hele perioden.	Nøgletal for kommunernes økonomiske styring (KREVI).
Budgetafvigelse for skole i pct.	392	0.7	3.6	-24.1	14.2	Budget fratrukket regnskab for nettoudgifter til skole jf. KL's definition af serviceområder i 2013 anvendt i hele perioden.	Danmarks Statistik
Budgetafvigelse for dagtilbud i pct.	392	0.7	4.0	-10.4	18.2	Budget fratrukket regnskab for nettoudgifter til dagtilbud jf. KL's definition af serviceområder i 2013 anvendt i hele perioden.	Danmarks Statistik
Budgetafvigelse for ældre i pct.	392	0.8	4.7	-18.5	23.2	Budget fratrukket regnskab for nettoudgifter til ældre jf. KL's definition af serviceområder i 2013 anvendt i hele perioden.	Danmarks Statistik
Budgetafvigelse for sundhed i pct.	392	0.1	7.6	-61.7	27.9	Budget fratrukket regnskab for nettoudgifter til sundhed jf. KL's definition af serviceområder i 2013 anvendt i hele perioden.	Danmarks Statistik
Budgetafvigelse for udsatte børn og unge i pct.	392	-2.4	12.3	-65.7	44.6	Budget fratrukket regnskab for nettoudgifter til udsatte børn og unge jf. KL's definition af serviceområder i 2013 anvendt i hele perioden.	Danmarks Statistik
Budgetafvigelse for udsatte voksne og handicappede i pct.	392	0.6	1.6	-4.5	8.5	Budget fratrukket regnskab for nettoudgifter til udsatte voksne og handicappede jf. KL's definition af serviceområder i 2013 anvendt i hele perioden.	Danmarks Statistik
Budgetafvigelse for kultur i pct.	392	0.0	4.4	-26.9	18.4	Budget fratrukket regnskab for nettoudgifter til kultur defineret ved funktion 3.32.50, 3.35.60-3.35.64, 3.38.70-3.38.76 og 3.38.78 i hele perioden.	Danmarks Statistik
Budgetafvigelse for teknisk område i pct.	392	-0.2	8.9	-46.4	32.2	Budget fratrukket regnskab for nettoudgifter til teknisk område jf. KL's definition af serviceområder i 2013 anvendt i hele perioden.	Danmarks Statistik
Budgetafvigelse for administration i pct.	392	1.0	6.7	-22.2	27.4	Budget fratrukket regnskab for nettoudgifter til administration jf. KL's definition af serviceområder i 2013 anvendt i hele perioden.	Danmarks Statistik
Driftsresultat i DKK (budget)	392	1649	1053	-1668	7018	Budgetteret skattefinansieret driftsresultat, dvs. budgetterede indtægter fra skatter, tilskud og nettoerter fratrukket nettodriftsudgifter.	Nøgletal for kommunernes økonomiske styring (KREVI).
Årlig budgetudvikling for serviceudgifter i pct.	392	-0.8	4.3	-9.9	9.9	Budget i året fratrukket sidste års regnskab på område.	Nøgletal for kommunernes økonomiske styring (KREVI).
Årlig budgetudvikling for skole i pct.	392	-2.3	3.6	-12.5	14.0	Budget i året fratrukket sidste års regnskab på område.	Danmarks Statistik
Årlig budgetudvikling for dagtilbud i pct.	392	-2.7	4.3	-15.3	9.7	Budget i året fratrukket sidste års regnskab på område.	Danmarks Statistik
Årlig budgetudvikling for ældre i pct.	392	0.5	5.1	-15.3	22.8	Budget i året fratrukket sidste års regnskab på område.	Danmarks Statistik
Årlig budgetudvikling for sundhed i pct.	392	1.5	7.1	-19.9	60.4	Budget i året fratrukket sidste års regnskab på område.	Danmarks Statistik
Årlig budgetudvikling for udsatte børn og unge i pct.	392	-2.6	9.0	-34.7	29.6	Budget i året fratrukket sidste års regnskab på område.	Danmarks Statistik
Årlig budgetudvikling for udsatte voksne og handicappede i pct.	392	1.3	6.1	-26.8	19.9	Budget i året fratrukket sidste års regnskab på område.	Danmarks Statistik

Variabel	Observationer	Middel	Std.afv.	Min	Max	Definition	Kilde
Årlig budgetudvikling for kultur i pct.	392	-1.1	4.8	-23.1	25.8	Budget i året fratrukket sidste års regnskab på område.	Danmarks Statistik
Årlig budgetudvikling for teknisk område i pct.	392	1.0	11.3	-35.6	53.1	Budget i året fratrukket sidste års regnskab på område.	Danmarks Statistik
Årlig budgetudvikling for administration i pct.	392	1.7	6.9	-20.5	41.5	Budget i året fratrukket sidste års regnskab på område.	Danmarks Statistik
Indtægtsafvigelse i pct.	392	0.5	1.1	-3.2	4.3	Budget fratrukket regnskab for skatter og tilskud.	Nøgletal for kommunernes økonomiske styring (KREVI).
Årlig befolkningsudvikling i pct.	392	0.1	0.8	-3.1	5.1	Indbyggertal d. 1. januar i året fratrukket sidste års antal d. 1. januar.	De kommunale nøgletal
Årlig elevudvikling i pct. (antal 7-16 årige)	392	-1.1	1.6	-10.9	5.1	Antal 7-16 årige d. 1. januar i året fratrukket sidste års antal d. 1. januar.	De kommunale nøgletal
Årlig børneudvikling i pct. (antal 0-6 årige)	392	-1.5	2.5	-16.0	8.4	Antal 0-6 årige d. 1. januar i året fratrukket sidste års antal d. 1. januar.	De kommunale nøgletal
Årlig børne- og unged udvikling i pct. (antal 0-17 årige)	392	-1.1	1.6	-9.3	7.3	Antal 0-17 årige d. 1. januar i året fratrukket sidste års antal d. 1. januar.	De kommunale nøgletal
Årlig ældreudvikling i pct. (antal 80+)	392	0.1	0.1	0.0	0.8	Antal 80+ årige i 1. kvartal i året fratrukket sidste års antal i 1. kvartal.	Danmarks Statistik
Budgetafvigelse for anlægsudgifter i pct.	392	-46.1	276.7	-3711.0	480.3	Budget fratrukket regnskab for skattefinansierede nettoanlægsudgifter.	Nøgletal for kommunernes økonomiske styring (KREVI).
Andel venstreorienterede mandater	392	45.9	12.5	10.5	78.9	Byrådsmedlemmer fra Socialdemokraterne (A), Socialistisk Folkeparti (F) og Enhedslisten (Ø) som procent af alle byrådsmedlemmer.	KMD's valgarkiv
Administrationsprofessionelle pr. 10.000 indb.	392	9.1	4.1	2.0	28.1	Antal medlemmer af Dansk Jurist- og Økonomforbund (DJØF) pr. 10.000 indbyggere d. 1. juli i året. For enkelte observationer oplyser DJØF mellem 0 og 6 DJØF'ere grundet persondataskyldelse. I disse tilfælde er observationen omskrevet til midelværdien 3.	Dansk Jurist- og Økonomforbund (DJØF)
Økonomiske rammevilkår	392	0.31	0.04	0.18	0.44	Udgiftsbehov divideret med summen af beskatningsgrundlag, udligning og tilskud samt nettorenter pr. indbygger.	De kommunale nøgletal
Indbyggertal	392	56832	64341	1839	559440	Indbyggertal pr. 1. januar i året.	De kommunale nøgletal
Sammenlagt (dummy)	392	0.67	0.47	0	1	Dummy for kommuner, der sammenlægges i 2007. Ære medtaget trods sammenlægning året før i 2006.	Egen kodning
Lille ø-kommune (dummy)	392	0.05	0.22	0	1	Dummy for kommuner beliggende på ø med mindre end 10.000 indbyggere og uden fast forbindelse. Langeland er medtaget.	Egen kodning

Figur 2: Gennemsnitlig budgetafvigelse for sektorer, 2007-2013
(uvægtede gennemsnit)



	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
---◇--- Skole	-1,4	-3,0	-3,9	-1,7	0,5	0,5	3,3
—□— Dagtilbud	-1,0	-1,6	-3,0	-1,1	0,7	1,1	2,2
—△— Ældre	-7,1	-6,6	-5,9	-0,6	2,0	1,3	0,4
.....x..... Sundhed	-4,5	-6,3	-5,5	0,1	0,1	-0,8	0,8
—*— Udsatte børn og unge	-4,7	-10,5	-13,4	-9,4	1,4	0,3	-1,9
—○— Udsatte voksne og handicappede	-3,0	-2,7	-2,0	-0,2	1,0	0,4	1,1
—+— Kultur	1,4	0,2	-0,5	-0,2	0,6	-0,5	0,1
..... Teknisk område	3,1	4,2	3,1	-4,0	2,2	-0,4	1,2
— Administration	1,8	-1,3	-0,8	0,0	2,1	0,9	1,2

Note: Nettodriftsudgifter, dvs. bruttoudgifter fratrukket brugerbetaling og statsrefusion.

Tabel 4: Test af om effekten af sanktionerne varierer på tværs af sektorer (N=98)

	Skole	Dagtilbud	Ældre	Sundhed	Udsatte børn og unge	Udsatte voksne	Kultur	Teknisk område	Administration
Sanktionsår (dummy 2011-13)	2.129*** (6.10)	1.652*** (4.69)	0.471 (0.96)	-0.389 (-0.57)	5.971*** (4.73)	0.982*** (5.59)	0.364 (0.80)	-0.262 (-0.21)	2.045*** (3.18)
Kontrollvariable	Ja	Ja	Ja	Ja	Ja	Ja	Ja	Ja	Ja
Dagtilbud	Ikke signifikant								
Ældre	Signifikant***	Signifikant**							
Sundhed	Signifikant****	Signifikant***	Ikke signifikant						
Udsatte børn og unge	Signifikant***	Signifikant****	Signifikant****	Signifikant****					
Udsatte voksne	Signifikant***	Signifikant*	Ikke signifikant	Signifikant*	Signifikant****				
Kultur	Signifikant****	Signifikant**	Ikke signifikant	Ikke signifikant	Signifikant****	Ikke signifikant			
Teknisk område	Signifikant*	Ikke signifikant	Ikke signifikant	Ikke signifikant	Signifikant****	Ikke signifikant	Ikke signifikant		
Administration	Ikke signifikant	Ikke signifikant	Signifikant*	Signifikant***	Signifikant***	Ikke signifikant	Signifikant**	Signifikant*	

Note: * signifikant ved 0,10-niveau, ** signifikant ved 0,05-niveau, *** signifikant ved 0,01-niveau, **** signifikant ved 0,001-niveau. Test af om effekten af sanktionerne varierer på tværs af sektorer. Estimeret via *seemingly unrelated estimation* på baggrund af tabel 2 model 1-7 og 9-10. Sanktionsårene 2011-2013 er slået sammen til en samlet dummy. Klyngekorrigerede standardfejl med kommune som klynge. t-test i parentes.

Noter

1. Forfatteren takker alle interviewede informanter samt kollegaer, der har kommenteret artiklen, herunder post.doc. Eva Møll Sørensen, med hvem baggrundsinterviews med 6 kommuner er gennemført. En særlig tak skal lyde til deltagerne ved »Nordiske Kommuneforskningskonference« 27.-29. november 2014, forsknings- og praktiker-netværket »Forum Forvaltning« samt repræsentanter fra KL. Forfatteren er alene ansvarlig for indholdet.
2. Sanktionerne tilfredsstiller således Regeringens interesse i at undgå budgetoverskridelser, mens KL generelt har fået en større opgave i at koordinere kommunernes økonomi for at gardere sig mod sanktioner.
3. Hvis ændringer i økonomistyringen imidlertid er et resultat af regnskabssanktionerne, kan disse ændringer opfattes som mellemliggende variable, dvs. mekanismer, hvorigennem sanktionerne virker, og man vil ikke skulle kontrollere for effekten af økonomistyring.
4. Skole, dagtilbud, ældre, sundhed, udsatte børn og unge, udsatte voksne og handicappede, teknisk område og administration.

Litteratur

- Angrist, J.D. og Pischke, J.S. (2009), *Mostly harmless econometrics. An empiricist's companion*, Princeton, New Jersey: Princeton University Press.
- Arbejderbevægelsens Erhvervsråd (2014), »Offentligt underforbrug koster tusindvis af job«, www.ae.dk/sites/www.ae.dk/files/dokumenter/analyse/ae_offentligt-underforbrug-koster-tusindvis-af-job_0.pdf.
- Blom-Hansen, J. (1998), *Studier i statens styring af den kommunale sektors økonomi*, Århus: Forlaget Politica.
- Blom-Hansen, J., Bækgaard, M. og Serritzlew, S. (2014), »Tax Limitations and Revenue Shifting Strategies in Local Government«, *Public Budgeting & Finance*, 34(1): 64-84.
- Christensen, J.G. og Lyndrup, M. (2013), »Interview med departementschef i Finansministeriet David Hellemann: Budgetloven er et paradigmeskifte!«, *Administrativ Debat*, 1: 3-9.
- Christiansen, P.M. (2008), »De politiske budgetter«, i P. Munk Christiansen, red., *Budgetlægning og offentlige udgifter*, Århus: Academica, pp. 9-36.
- Dahler-Larsen, P. (2009), »Opskrift på virkningsevaluering«, i P. Dahler-Larsen og H.K. Krogstrup, red., *Nye veje i evaluering*, Viborg: Akademia, pp. 51-79.
- Dahler-Larsen, P. (2014), »Evaluation and NPM – as seen from the perspective of evaluation«, *LEGES*, (1): 27-38.
- Dalsgaard, C. og Kristensen, S.R. (2009), »Struktur i styringen? – Strukturelle forklaringer på kommunernes økonomistyring 1996-2005«, *Økonomistyring & Informatik*, 25(2): 137-61.
- Finansministeriet (2012), »Budgetlov«, www.fm.dk/nyheder/pressemeddelelser/2012/03/regeringen-indgaar-aftale-om-ny-budgetlov/~media/Files/Nyheder/Pressemeddelelser/2012/03/Budgetlov/budgetlov_handouts.ashx [hentet 2. januar 2014].
- 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, S.K., Houlberg, K. og Petersen, O.H. (2014), »Kommunal forvaltning: Hvordan forklares kommunernes brug af private leverandører?«, i M. Boss, C.H. Grøn, S.T. Kristjansen og S. Rømer, red., *Den offentlige sektor – cases fra maskinrummet*, Hans Reitzels Forlag, pp. 101-124.
- Foged, S.K. og Sørensen, E.M. (2014), »Organiseringen af kommunernes økonomistyring i en krisetid«, 46. årsmøde i *Dansk Selskab for Statskundskab – konference d. 23.-24. oktober, panel »Forvaltningspolitik og offentlig styring under krisen«*, Hotel Vejlebjerg, Vejle, Denmark.
- Hansen, H.F. (1989), »Moderniseringens effektivitet«, *Nordisk Administrativ Tidsskrift*, (2): 189-210.
- Hansen, H.F. (2011), »Evalueringsteori«, i A. Berg-Sørensen, C.H. Grøn and H.F. Hansen, red., *Organiseringen af den offentlige sektor*, Hans Reitzels Forlag, pp. 397-420.
- Hariri, J.G. (2012), »Kausal inferens i statskundskaben«, *Politica*, 44(2): 184-201.
- Houlberg, K. (1999), »Budgetoverskridelsernes anatomi – en analyse af forskelle i danske kommuners overholdelse af budgetterne«, *Nordisk Administrativ Tidsskrift*, 80(3): 200-32.
- Houlberg, K. og Jensen, K.B. (2010), *Kommunernes økonomiske situation og udgiftspolitiske prioriteringer*, København: AKF, Anvendt Kommunal Forskning.
- Houlberg, K. og Jeppesen, T. (2006), »De drilske kommunale budgetter«, www.kora.dk/media/275432/Analyse_drilske_kommunale_budgetter_311006_0.pdf [hentet 4. november 2014].
- Juul, T. (2006), *Håndbog i kommunernes og regionernes nye økonomi*, København: Jurist- og Økonomiforbundets Forlag.
- Kjær, U. (2012), »Geografiske skillelinjer på flere niveauer«, *Økonomi & Politik*, 85(1): 3-13.
- KL (2012), »KL-høringssvar vedrørende forslag til budgetlov«, København.
- KL (2014), »Ingen overraskelser i de kommunale regnskabstal«, www.kl.dk/Okonomi-og-dokumentation/Ingen-overraskelser-i-de-kommunale-regnskabstal-id155838/?utm_source=kl.dk&utm_medium=email&utm_content=advisering&utm_campaign=email-advisering-15-05-2014&utm_id=f3770999-4049-4288-9aaf-17ca886fafd8 [hentet 30. december 2014].
- Krevi (2008), »Udfordringer for kommunal økonomistyring«, Århus.
- Krevi (2012), »God kommunal økonomistyring – en undersøgelse af seks kommuners praksis«, www.kora.dk/media/276536/God_Kommunal_Okonomistyring.pdf.
- Økonomi- og Indenrigsministeriet (2014), »Besvarelse af samrådsspørgsmål J om Produktivitetskom-

- missionens forslag om ændring af budgetloven«, <http://www.ft.dk/samling/20131/almde/kou/spm/87/svar/1133869/1365715.pdf>.
- Olsen, J. (2013), »Fremtiden for aftalesystemet«, *Administrativ Debat*, 1: 39-42.
- Panduro, B. og Lauriden, J.M. (2014), »Kommunernes regnskaber 2013. Overskud for første gang i 13 år«, KORA.
- Produktivitetskommissionen (2013), »Styring, ledelse og motivation i den offentlige sektor. Analyserapport 3«, København, Produktivitetskommissionen.
- Retsinformation (2011), »Forslag til Lov om nedsættelse af statstilskuddet til kommunerne i 2012 ved overskridelse af det aftalte udgiftsniveau for 2011«, www.retsinformation.dk/Forms/R0710.aspx?id=135459 [hentet 21. december 2014].
- Schwandt, T.A. (2005), »The Centrality of Practice to Evaluation«, *American Journal of Evaluation*, 26(1): 95-105.
- Serritzlew, S. (2005), »Breaking Budgets: An Empirical Examination of Danish Municipalities«, *Financial Accountability & Management*, 21(4): 413-35.
- Sørensen, E.M. og Foged, S.K. (2014), »Mål- og resultatstyring i danske kommuner efter krisen«, 46. årsmøde i Dansk Selskab for Statskundskab – konference d. 23.-24. oktober, panel »Forvaltningspolitik og offentlig styring under krisen«, Hotel Vejlefjord, Vejle, Denmark.