



EKONOMI  
HÖGSKOLAN  
Lunds universitet

Företagsekonomiska institutionen

Kandidatuppsats 10 poäng  
2004-01-15

# STYRKRAFT

En fallstudie på Sydkraft Gas

Handledare:  
Per Magnus Andersson  
Carl R. Hellberg

Författare:  
Jenny Carlsson  
Anna Wedelin  
Christina Widing

# Sammanfattning

<b>Titel:</b>	Styrkraft - En fallstudie av Sydkraft Gas AB
<b>Seminariedatum:</b>	2004-01-15
<b>Ämne/Kurs:</b>	FEK 581 Kandidatseminarium, 10 poäng
<b>Författare:</b>	Jenny Carlsson Anna Wedelin Christina Widing
<b>Handledare:</b>	Per Magnus Andersson Carl R. Hellberg
<b>Företag:</b>	Sydkraft Gas AB, Lunds Energi AB
<b>Nyckelord:</b>	Ekonomistyrning, Budget, Icke-finansiella nyckeltal, Balanced Scorecard, Energiföretag
<b>Syfte:</b>	Syftet är att beskriva och analysera ekonomistyrning i ett energiföretag.
<b>Metod:</b>	Vår uppsats är en fallstudie på ett energiföretag. Vi har använt en kvalitativ ansats. Vi har även valt att göra en referensstudie på ett företag som verkar i samma bransch. Vi har genomfört ett antal intervjuer med låg standardiseringsgrad vilket gjort att respondenterna fått möjlighet att svara fritt och gjort att vi kunnat ställa ytterligare frågor vid behov. Val av intervjuobjekt har skett i samråd med företaget. Vår analys baserar sig på den teori vi valt och ansett vara relevant för studien
<b>Slutsatser:</b>	Vi har dragit slutsatserna, utifrån vår genomförda fallstudie, att strategin ligger till grund för budgeten och de icke-finansiella nyckeltalen. Den decentraliserade organisationen har bidragit till att budgeten har kommit att bli det huvudsakliga styrmedlet. Budgeten används främst som ett planerings-, kontroll-, prognos-, uppföljnings- och samordningsverktyg. Budgetprocessen är iterativ. Budgetuppföljningen görs mot en fast budget. De finansiella nyckeltalen spelar en överordnad roll då Sydkraft Gas styrs på resultatansvar och avkastningskrav från koncernen. För att styra och följa upp kund, leveransprocess och medarbetare använder sig Sydkraft Gas av icke-finansiella nyckeltal och mål på både en övergripande nivå och på avdelningsnivå. Målen och nyckeltalen på den övergripande nivån visualiseras på ett styrkort. Styrkortet kan liknas vid ett Balanced Scorecard eftersom det är uppdelat i fyra sektioner. Slutsatserna har mynnat ut i ett antal förslag till förbättringar.

# Abstract

- Title:** Styrkraft – a case study of Sydkraft Gas AB
- Authors:** Jenny Carlsson  
Anna Wedelin  
Christina Widing
- Advisors:** Per Magnus Andersson  
Carl R. Hellberg
- Course:** Bachelor Thesis in business administration, 10 Swedish Credits (15 ECTS)
- Date:** 2004-01-15
- Key Words:** Management control systems, Budget, Non-financial measurements, Balanced Scorecard, Energy industry
- Purpose:** To describe and analyze the management control systems in the energy industry.
- Methodology:** Our thesis is a qualitative case study of a company in the energy industry. We have also chosen to do a study of reference on a company in the same industry.
- Theoretical perspectives:** Our theoretical information has been gathered from literature and articles, which we have found to be of relevance for our case study.
- Empirical foundation:** Our empirical foundation is based upon information gathered from interviews performed at our chosen company.
- Conclusions:** In our study we have found that our company still use traditional management control systems such as budget and financial measurements even though they have started to work in a direction towards more modern control systems. We have come to the conclusion that the decentralized organization is the reason behind the fact that budget has become the main control system. They use the budget mainly as a planning, control, follow up and coordination tool. Since Sydkraft Gas is controlled on profit responsibility and on required return, the financial measurements play a superior role. Sydkraft Gas has started to move towards a more modern approach to management control. This is visible in their use of non-financial measurements which they visualize on a scorecard.

# INNEHÅLLSFÖRTECKNING

<b>1 INLEDNING .....</b>	<b>5</b>
1.1 BAKGRUND.....	5
1.2 PROBLEMDISKUSSION .....	6
1.3 PROBLEMFÖRMULERING.....	7
1.4 SYFTE .....	7
1.5 DISPOSITION .....	8
<b>2 METOD .....</b>	<b>9</b>
2.1 ÖVERGRIPANDE OM METOD .....	9
2.1.1 Val av ämne .....	9
2.1.2 Fallstudie .....	9
2.1.3 Val av fallföretag .....	9
2.1.4 Personliga referensramar.....	10
2.2 TEORETISK REFERENS RAM.....	11
2.2.1 Litteraturstudie .....	11
2.2.2 Referensstudier .....	11
2.3 DEN EMPIRISKA UNDERSÖKNINGEN .....	12
2.3.1 Metod för insamling av primärdata.....	12
2.3.2 Metod för insamling av sekundärdata.....	12
2.3.3 Personliga intervjuer .....	13
2.3.4 Val av intervjupersoner.....	14
2.4 METOD FÖR ANALYS.....	14
2.4.1 Analys av kvalitativ data.....	14
2.4.2 Fördelar och nackdelar med kvalitativa undersökningar.....	15
2.5 KÄLLKRITIK – RELIABILITET OCH VALIDITET .....	16
<b>3 TEORI .....</b>	<b>17</b>
3.1 INLEDNING TILL TEORIKAPITLET.....	17
3.2 STRATEGI .....	17
3.2.1 Organisationsstruktur .....	19
3.3 EKONOMISTYRNING.....	20
3.4 FORMELLA STYRSYSTEM .....	21
3.5 TRADITIONELL BUDGET .....	22
3.5.1 Budgeten som arbetsprocess.....	23
3.5.2 Budgetuppföljning.....	24
3.5.3 Budgetprognos eller reviderad budget.....	25
3.5.4 Budgetering i decentraliserade organisationer .....	25
3.5.5 För- och nackdelar med budget.....	25
3.5.6 Nya tankar om budget.....	27
3.6 BAKGRUND TILL FRAMVÄXTEN AV BALANCED SCORECARD .....	28
3.7 BALANCED SCORECARD .....	29
3.7.1 Balanced Scorecard - Ett strategiskt management system.....	29
3.7.2 Det finansiella perspektivet.....	31
3.7.3 Kundperspektivet.....	31
3.7.4 Processperspektivet.....	31
3.7.5 Lärande perspektivet.....	32
3.7.6 Balanced Scorecard idag.....	33
3.7.7 Att kombinera styrkort och andra styrverktyg.....	34
3.8 REFERENSSTUDIE LUNDS ENERGI AB.....	34
3.9 INTERVJUMALL OCH TEMAN .....	35
3.10 REDOVISNING AV DET EMPIRISKA MATERIALET.....	36
<b>4 EN FALLSTUDIE PÅ SYDKRAFT GAS .....</b>	<b>37</b>
4.1 STRATEGI INOM SYDKRAFTKONCERNEN.....	37
4.1.1 Sydkraft Gas vision och affärsidé .....	39
4.2 SYDKRAFTS ORGANISATION.....	39
4.2.1 Affärsområdet Distribution och Sydkraft Gas.....	40

4.3 EKONOMISTYRNING OCH DET FORMELLA STYRSYSTEMET I SYDKRAFT GAS.....	40
4.4 TRADITIONELL BUDGET .....	41
4.4.1 För och nackdelar med budget .....	41
4.4.2 Budgeten som arbetsprocess.....	42
4.4.3 Budgetuppföljning.....	42
4.4.4 Budgetprognos eller reviderad budget i Sydkraft Gas.....	43
4.4.5 Budgetering i en decentraliserad organisation.....	43
4.5 SYDKRAFT GAS ORGANISATION SETT UR BALANCED SCORECARDS FYRA PERSPEKTIV .....	44
4.5.1 Det finansiella perspektivet.....	44
4.5.2 Kundperspektivet.....	44
4.5.3 Processperspektivet.....	45
4.5.4 Lärandeperspektivet.....	47
4. 6 STYRKORTET I SYDKRAFT GAS.....	48
4.7 FORTSATT TILLVÄGAGÅNGSSÄTT OCH ANALYSMETOD.....	49
<b>5 ANALYS.....</b>	<b>50</b>
5.1 SYDKRAFTKONCERNENS STRATEGI OCH ORGANISATION .....	50
5.2 EKONOMISTYRNING OCH DET FORMELLA STYRSYSTEMET I SYDKRAFT GAS.....	51
5.3 TRADITIONELL BUDGET .....	51
5.3.1 Fördelar och nackdelar med budget.....	51
5.3.2 Budgeten som arbetsprocess.....	52
5.3.3 Budgetuppföljning.....	53
5.3.4 Budgetprognos eller reviderad budget i Sydkraft Gas.....	53
5.3.5 Budgetering i en decentraliserad organisation.....	53
5.4 SYDKRAFT GAS ORGANISATION SETT UR BALANCED SCORECARDS FYRA PERSPEKTIV .....	54
5.4.1 Det finansiella perspektivet.....	54
5.4.2 Kundperspektivet.....	54
5.4.3 Processperspektivet.....	55
5.4.4 Lärandeperspektivet.....	55
5.5 STYRKORTET I SYDKRAFT GAS.....	56
5.6 SAMMANFATTNING AV ANALYSEN .....	57
<b>6 RESULTAT .....</b>	<b>58</b>
6.1 INLEDANDE TANKAR OM VÅRT RESULTAT .....	58
6.2 SLUTSATSER OM BUDGETERING I SYDKRAFT GAS .....	58
6.3 SLUTSATSER OM FINANSIELLA OCH ICKE-FINANSIELLA NYCKELTAL .....	59
6.4 FÖRSLAG TILL FÖRBÄTTRINGAR I SYDKRAFT GAS.....	60
6.4.1 Budget.....	60
6.4.2 Finansiella och icke-finansiella nyckeltal.....	61
6.5 REFLEKTIONER KRING RESULTATET OCH DESS GENERALISERBARHET .....	62
6.6 VAD HADE VI KUNNAT GÖRA ANNORLUNDA? .....	63
6.6 FÖRSLAG TILL VIDARE STUDIER.....	63
<b>7 KÄLLFÖRTECKNING .....</b>	<b>64</b>
<b>BILAGOR .....</b>	<b>67</b>

# 1 Inledning

## 1.1 Bakgrund

Om det i ett ord vore möjligt att sammanfatta det senaste decenniets aktiviteter och känslor i många svenska företag skulle förändring vara lämpligt. Det rör sig om frågor som är följder av tilltagande globalisering, avregleringar, ny informationsteknik, ökad konkurrens, stärkt ägarorientering och kunskapssamhällets framväxt. Utifrån dessa förändringsfaktorer förklaras behovet att skapa ett bättre sätt att styra ett företag. Ett system som har ambitionen att ge en bättre syn på verksamheten, som bättre stödjer det arbete som utförs och engagerar och motiverar fler än vad företagets traditionella ekonomistyrning, såsom budget och finansiella nyckeltal, har lyckats med.<sup>1</sup>

I stort sätt har alla styrverktyg inom ekonomistyrningen sitt ursprung från 1920-talet. Trots den höga förändringstakten i företagets omvärld har styrverktygen inte förändrats nämnvärt sedan dess.<sup>2</sup> Företagen använder sig fortfarande av äldre styrmetoder och tankesätt i sin strävan att leda och samordna verksamheten. Tankar och metoder utvecklade under en annan tid, då företagets frågor var andra än de är idag. Dessa styrmetoder uppfattas vara av central betydelse för företagets interna styrning, men visar sig i praktiken ofta vara mindre verkningsfulla.<sup>3</sup>

Budgeten används fortfarande flitigt i många företag och fyller många syften enligt den traditionella ekonomistyrningen. Budgetering är ett sätt att bättre nå företagets mål. Den används för att ge medarbetarna möjlighet till medbestämmande beträffande de beslut där de har sakkunskap. Detta kan leda till att medarbetarna sporras till bättre prestationer genom att de själva har medverkat och ansvarat för vissa delar i budgeten. Budgeten kan ses som ett medel för att åstadkomma ansvarsfördelning med handlingsfrihet inom vissa uppdragna resursramar. På samma sätt kan budgeteringen utnyttjas som ett instrument för företagsledningen att påverka sin organisation och att prioritera genom att fördela resurser mellan olika verksamheter.<sup>4</sup>

Mycket av den kritik som riktas mot budgeten kan egentligen sägas vara riktad mot företagets hela ekonomistyrning, eftersom budgeten har spelat och

---

<sup>1</sup> Lindvall, Jan, *Verksamhetsstyrning - Från traditionell ekonomistyrning till modern verksamhetsstyrning* (2001), s. 11-15

<sup>2</sup> Johnson, Thomas & Kaplan, Robert, *Relevance Lost* (1987), s. 12-13

<sup>3</sup> Lindvall, Jan, *Verksamhetsstyrning - Från traditionell ekonomistyrning till modern verksamhetsstyrning* (2001), s. 11-15

<sup>4</sup> Bergstrand, Jan & Olve, Nils-Gösta, *Styr bättre med bättre budget* (2002), s. 19-20

fortfarande spelar en central roll i traditionell ekonomistyrning. Förenklat kan kritiken sägas handla om att mycket arbete och engagemang ägnas åt att ställa upp en budget som sedan, trots allt arbete, visar sig ha ett begränsat värde för att uppfylla de syften som det från början var tänkt. Emellertid är det nödvändigt att förstå vad budgetkritiken handlar om. Det finns nämligen skäl att tro att även budgetstyrning kan ha fördelar som är värda att bevara. Insikt i frågan stärker möjligheterna att bevara det värdefulla och reducera eller helt avskaffa det som inte bidrar till något positivt.<sup>5</sup>

Nära kopplat till ekonomistyrningens bristande relevans och de kraftiga förändringarna i företaget är diskussionen om behovet av förändringar i ekonomistyrningens utformning. Från början av 1980-talet har en mängd nya nyckeltal och metoder utvecklats. Ett exempel på detta är framväxten av icke-finansiella nyckeltal för att mäta företagets prestationer.<sup>6</sup> I mitten på 1990-talet har Balanced Scorecard börjat tillämpas som ett kompletterande styrmedel i flera svenska företag. I ursprungsartikeln från 1992 av Kaplan och Norton talar författarna om fyra perspektiv. Det finansiella som även kompletterades med kund-, process- och lärandeperspektivet.

## 1.2 Problemdiskussion

Energibranschen omfattar många aktörer som kan konkurrera om naturgasens kunder. Substitut till gas kan vara andra fossila bränslen som kol och olja. I Sverige har det på senare år skett omfattande av- och omregleringar av tidigare starkt reglerade monopolmarknader. Avregleringarnas syfte är att avskaffa oskäliga pris- och kostnadsskillnader, som tidigare varit möjliga att upprätthålla i skydd av institutionella förordningar.<sup>7</sup> Avregleringen av naturgasmarknaden i Sverige beslutades av riksdagen redan år 2000. Avregleringen kommer att genomföras i flera etapper, där etapp 1 och 2 redan är genomförda. Idag är det några riktigt stora kunder som är avreglerade. Nästa steg infaller den 1 juli 2004 då samtliga näringsidkare blir avreglerade. Det sista steget kommer att äga rum år 2007, då samtliga kunder, det vill säga även marknaden för privatkunder avregleras.<sup>8</sup> Avregleringen som sådan bygger på ett EU direktiv vilket nu genomförs i hela unionen.

På en reglerad marknad har varje aktör hållit sig inom sin geografiska marknad, men i takt med avregleringen blir det allt viktigare med en effektiv styrning av verksamheten på grund av en ökad konkurrens. Avregleringen och den ökande konkurrensen kommer således att öka kraven på effektivitet liksom kraven på snabb återkoppling för att kunna påverka den löpande styrningen.

---

<sup>5</sup> Lindvall, Jan, *Verksamhetsstyrning - Från traditionell ekonomistyrning till modern verksamhetsstyrning* (2001), s. 175

<sup>6</sup> Lind, Johnny *Ekonomistyrning och verksamhet i utveckling* (1996), s. 4

<sup>7</sup> Lindvall, Jan, *Verksamhetsstyrning - Från traditionell ekonomistyrning till modern verksamhetsstyrning* (2001), s. 16

<sup>8</sup> Naturgaslagen

Sydkraft Gas är medvetna om att de slutgiltiga stegen i avregleringen kommer att öka konkurrensen på marknaden. För att kunna bibehålla sin konkurrensfördel är det således viktigt för Sydkraft Gas att ha en god inre effektivitet såväl som en god yttre effektivitet. Idag vet vi att Sydkraft Gas styr företaget på ett traditionellt sätt och att dess huvudsakliga styrinstrument är budget och finansiella nyckeltal. Enligt teorin kan ett traditionellt styrverktyg som budget försämra effektiviteten i företaget då den kräver mycket arbete och engagemang. Likaså säger teorin att budgeten tar lång tid att färdigställa vilket gör att den hinner bli inaktuell när den ska användas. Dessutom baseras budgeten på historiska data vilket gör den inadekvat. Dock ligger problematiken i att det skulle vara svårt att implementera ett budgetlöst system, som Jan Wallander förespråkar, då Sydkraftkoncernen valt en decentraliserad struktur. I en sådan struktur är budgeten ett viktigt verktyg för att samordna enheterna och nå ett så bra gemensamt resultat som möjligt. Det finns således ett incitament för att budgetsystemet bibehålls i koncernen och i dess dotterbolag. Icke desto mindre kan det finnas anledning att förbättra Sydkraft Gas budgetsystem. Detta för att minimera de negativa effekter som teorin tar upp, då de hämmar den inre effektiviteten och som i slutändan kan leda till att företaget förlorar sin konkurrenskraft. För att kunna fastställa vad som är bra respektive dåligt med budgeten samt ge förslag på hur budgetsystemet kan förbättras är det således väsentligt att vi förstår hur budgeten fungerar.

På senare år har Sydkraft Gas anammat ett mer modernt sätt att styra sin verksamhet. Detta tar sig uttryck i att den traditionella ekonomistyrningen även kompletterats med icke-finansiella nyckeltal och mål. Vissa av avdelningsmålen har valts och visualiseras på en mer övergripande nivå i form av ett styrkort. Trots inslag av mer modern verksamhetsstyrning finns det skäl att tro att även de icke-finansiella nyckeltalen och dess målsättningar är värda att undersökas för att diskutera huruvida de på ett effektivt sätt fungerar som ett komplement till Sydkraft Gas budget.

### 1.3 Problemformulering

Hur kan ett energiföretags ekonomistyrning förbättras för att bibehålla sin konkurrensfördel på en avreglerad marknad?

### 1.4 Syfte

Syftet är att beskriva och analysera ekonomistyrning i ett energiföretag.



## 1.5 Disposition

I *Kapitel 1* har vi skapat en överblick om bakgrunden till vårt ämnesval. Vi har också fört en problemdiskussion som mynnar ut i vår problemformulering. Problemformuleringen har vi sedan kopplat till vårt syfte.

I *Kapitel 2* redogör vi för de metodval som vi anser bäst kunna besvara våra frågeställningar. Vi för en diskussion kring vårt val av fallmetod och fallföretag, hur datainsamlingen skall genomföras, vår analysmetod samt källkritik.

I *Kapitel 3* behandlar vi den teori som ligger till grund för analysen. Kapitlet är uppbyggt på så vis att vi först ger en övergripande bild av ekonomistyrning och formella styrsystem. En stor del av kapitlet ägnas sedan åt budget för att mynna ut i Balanced Scorecard. Slutligen har vi valt att presentera en referensstudie på Lunds Energi, vilken vi ämnar använda i vår slutsats.

*Kapitel 4* är vår fallstudie på Sydkraft Gas. Upplägget i kapitlet baseras på samma upplägg som i vårt teorikapitel. Vi börjar därför med att ta upp Sydkraftkoncernens och Sydkraft Gas strategi och organisationsstruktur. Det följs av Sydkraft Gas ekonomistyrning, dess budget, verksamheten sett ur Kaplan & Nortons fyra perspektiv samt en beskrivning av företagets styrkort.

I *Kapitel 5* analyserar vi fallstudien mot den valda teorin. Detta kapitelns struktur följer huvudsakligen fallstudiens uppbyggnad i kapitel 4.

*Kapitel 6* är vårt resultatkapitel. I detta kapitel presenterar våra slutsatser av vår analys i samstämmighet med vårt syfte. Det mynnar ut i avsnittet förslag till förbättringar som besvarar vår problemställning. Vi gör reflektioner kring resultatet och dess generaliserbarhet samt avslutar kapitlet med förslag till vidare studier inom ämnet.

# 2 Metod

## 2.1 Övergripande om metod

### 2.1.1 Val av ämne

Vi i uppsatsgruppen har olika erfarenheter av budgetering och kandidatkursen i strategi och styrsystem väckte intresset för att söka en fördjupad kunskap inom ämnet. Kursen gav oss insikt i att det krävs andra nyckeltal än enbart de finansiella för att effektivt styra ett företag. Detta resonemang understöds också av författarna Kaplan & Norton vilka har utvecklat ett Balanced Scorecard som kompletterar det finansiella perspektivet med kund-, process- och lärandeperspektivet.

### 2.1.2 Fallstudie

Vi har valt att genomföra vår undersökning i form av en fallstudie. Vi vill gå ut i en organisation och ta reda på hur de arbetar med sin ekonomistyrning. Vi vill utifrån en enda undersökningsvariabel försöka att komma fram till något generellt om ekonomistyrning i energibranschen. Genom att vi gör en fallstudie på ett företag reducerar vi antalet undersökningsenheter. Detta gör vi för att vi resursmässigt och kunskapsmässigt ska kunna hantera all information, men som ändå kan ge en fullständig bild över det vi valt att studera<sup>9</sup>.

### 2.1.3 Val av fallföretag

Vi har valt att göra en fallstudie på ett företag i energibranschen. Orsaken till att vi valde ett företag inom energibranschen är att denna bransch på senare tid genomgått stora förändringar och står inför nya utmaningar. Gasmarknaden kommer att avregleras i ett tredje steg i juli 2004 och i ett sista steg år 2007, vilket kommer att ställa nya krav på företagets inre och yttre effektivitet eftersom konkurrensen ökar. Vi ser därför att företagets ekonomistyrningen är en viktig del. Vi vill därför undersöka vilka förbättringar som kan genomföras i företagets ekonomistyrning för att bibehålla sin konkurrens fördel på marknaden.

---

<sup>9</sup> Andersen, Ib, *Den uppenbara verkligheten*, (1998), s.128-129

Vi har valt att undersöka Sydkraft Gas som ingår i Sydkraftkoncernen som i sin tur ingår i den tyska E.ON-gruppen, vilken är noterad på börserna i Frankfurt och New York. E.ON äger ungefär 55 procent av aktierna och ungefär 45 procent ägs av Statkraft som ägs av den norska staten. Sydkraft förgrenar sig i sex olika affärsområden, Marknad & Försäljning, Elproduktion, Värme & Avfall, Distribution, Energy trading samt Services.

Sydkraft Gas är ett dotterbolag till Sydkraft och tillhör affärsområdet Distribution. Företaget påbörjade utbyggnaden av distributionsnätet 1985. Idag utgör naturgasen 2 procent av Sveriges totala energibehov. I syd-, väst- och Mellansverige där naturgasen finns täcker den 20 procent av energimarknaden.

Företagets vision är att vara den ledande, mest effektiva och mest kundorienterade energigasaktören i Norden. Affärsidén bygger på att Sydkraft Gas skall öka sina kunders komfort, konkurrenskraft och miljö- och kvalitetsprofil genom att erbjuda effektiva energilösningar utformade i samarbete med kunden.

Sydkraft Gas svarar för inköp av naturgas till koncernen samt förvaltar det naturgasnät som transporterar ut naturgas till koncernens drygt 25.000 naturgaskunder. Energidistributionen och försäljningen är 8,2 TWh, 2002. Företaget har c:a 100 anställda och en omsättning på 1700 Mkr, 2002. Företaget har hittills haft en mycket stark ställning på marknaden med en ungefärlig marknadsandel på 75%. Sydkraft Gas bedriver dessutom teknisk service- och besiktningsverksamhet. Företaget äger och driver även en gasolterminal i Karlshamn samt gasolanläggningar i anslutning till kundernas anläggningar. Sydkraft Gas är också aktiva i utvecklingen av fordonsgasen i Sverige.<sup>10</sup>

#### 2.1.4 Personliga referensramar

Vi kommer att sträva efter objektivitet när vi samlar in litteratur, när vi intervjuar våra respondenter på Sydkraft Gas samt vid analys och slutsats. Vi är medvetna om att vårt resultat kan påverkas av våra egna föreställningar och värderingar.

Läsaren bör ha i åtanke att vi som skriver denna uppsats befinner oss på samma utbildningsnivå. Detta kan leda till att vi missar relevant information pga. av vårt likriktade synsätt. Vi kommer också att ha i åtanke att vi själva kan komma att påverkas av Sydkraft Gas. Dessutom har en utav oss i gruppen en familjemedlem som arbetar på Sydkraft Gas, hon har dessutom periodvis arbetat på Sydkraft Gas.

---

<sup>10</sup> [www.sydkraft.se](http://www.sydkraft.se), Sydkrafts årsredovisning 2002 samt information från ekonomichef Mikael Bladh

## 2.2 Teoretisk referensram

### 2.2.1 Litteraturstudie

Eftersom att vår uppsats handlar om att beskriva och analysera ekonomistyrning har vi haft huvudord som ”ekonomistyrning”, ”ekonomistyrning och förändring”, ”budget”, ”verksamhetsstyrning utan kommun”, ”management control systems” och ”finansiella nyckeltal” vid vår inledande litteratursökning. Vidare har vi sökt på ord som ”non-financial measures”, ”nyckeltal” och ”icke-finansiella nyckeltal” för att få information om modern verksamhetsstyrning. I samband med dessa sökningar kom vi även i kontakt med Balanced Scorecard som kan ses som den modell vilken tydligast har kompletterat de finansiella nyckeltalen med icke-finansiella nyckeltal. Aktuella databaser för att söka litteratur har varit Lovisa, Libris, Yahoo, DoD, Malin och Elin.

Vi har även undersökt vår kurslitteratur för att finna eventuella referenser. Vi har dessutom sökt i företagsekonomiska institutionens databas över uppsatser för att finna uppsatser som relaterar till vårt valda ämne.

För att finna mer om vårt fallföretag har vi varit inne på deras hemsida och även tagit del av årsredovisningarna för 2002 från både Sydkraftkoncernen och Sydkraft Gas samt ett informationsmaterial från Sydkraft Gas.

### 2.2.2 Referensstudier

Vi kontaktade organisationer knutna till energibranschen såsom Energimyndigheten, Svenska Gasföreningen och Svensk Energi för att försöka få information om vart vi kunde vända oss beträffande budgetering och icke-finansiella nyckeltal inom energiföretag. Energimyndigheten är en statlig tillsynsmyndighet, Svenska Gasföreningen är en branschorganisation som samordnar gasbranschens informationsinsatser och Svensk energi är en bransch- och intresseorganisation för landets elförsörjningsföretag (nät-, elhandel- och elproduktion). Ingen av dessa kunde ge ett bra svar på ekonomistyrning. Istället beslöt vi oss att försöka kontakta andra energiföretag. Vi valde att titta på Vattenfall eftersom vi hade hört att de hade implementerat Balanced Scorecard. Vi fann uppsatser skrivna om Vattenfall, men inga som beskrev det vi sökte efter. När vi tillslut kom i kontakt med kontrollern på ekonomiavdelningen på Vattenfall, visade det sig att de helt hade slutat att använda sig av Balanced Scorecard i verksamheten 2001. Istället valde vi en kandidatuppsats skriven vid Ekonomihögskolan på Lunds universitet. I uppsatsen *Ekonomistyrning i förändring - Lunds Energi AB* har vi utdelar som är relevanta för vår uppsats. Vi har lagt referensstudien om Lunds Energi efter vår valda litteratur i teorikapitlet. Vi kommer använda referensstudien när vi drar våra slutsatser i vårt resultatkapitel.

## 2.3 Den empiriska undersökningen

### 2.3.1 Metod för insamling av primärdata

Det finns olika ansatser för att angripa verkligheten och hur det utförs. Induktiv ansats används då en företeelse ska studeras, dvs. då man går från empirin till teorin. Den deduktiva ansatsen är raka motsatsen dvs. man utgår från teorier som sedan testas på verkligheten. Sedan finns det en kombination av de nyss nämnda ansatserna, den abduktiva, som utgår från empiriska fakta men inte avvisar teoretiska föreställningar.<sup>11</sup> Denna ansats innebär i praktiken att både teoretiska och empiriska problem och frågeställningar analyseras. Det är denna ansats som vi har valt.

Vi kommer alltså att utgå från empiri men samtidigt använda oss av teori för att analysera och förstå empirin. Vi anser att detta angreppssätt är det bästa för oss eftersom vi vill undersöka hur empirin ser ut för att skapa en förståelse för hur verkligheten fungerar. Vi vill inte använda de teoretiska modellerna för att sätta etikett på det vi är ute och undersöker. Modellerna ska istället till en början användas som inspirationskälla och skapa en kunskapsbas för det vi vill undersöka. I ett senare skede ska teorin hjälpa oss i analysen av empirin.

### 2.3.2 Metod för insamling av sekundärdata

Vi kommer att använda oss av intervjuer som datainsamlingsmetod. Det går att särskilja olika intervjuer på sättet som man ställer frågor och antecknar svar samt om intervjuerna är av direkt eller indirekt karaktär och på antalet personer som intervjuas samtidigt. I det förstnämnda fallet sträcker sig intervjumetoderna längs en skala från informella till strukturerade intervjuer. I det andra fallet utgörs skillnaden om intervjuerna görs personligen eller i enkätform. Det sista fallet innebär om intervjuerna görs med en person eller om det rör sig om en gruppintervju.<sup>12</sup>

Standardisering betyder i vilken grad frågorna och intervjusituationen är densamma för alla intervjuade. Standard innebär således avsaknad av variation, allt är likadant för alla. Låg grad av standardisering innebär i stort sett motsatsen. Personen som ställer frågorna anpassar sig till respondentens språkbruk, frågorna ställs i den ordning som faller sig naturligt vid intervjutillfället, respondenten får gärna styra ordningsföljden och följdfrågor formuleras beroende av tidigare svar.

---

<sup>11</sup> Alvesson, Mats, Sköldberg, Kaj, *Tolkning och reflektion: vetenskapsfilosofi och kvalitativ metod* (1994), s.42

<sup>12</sup> Svenning, Conny, *Metodboken- Samhällsvetenskaplig metod och metodutveckling* (1997), s.105

När frågor och svar är systematiskt ordnade så talar man om strukturerade intervjuer, det vill säga att frågorna i en intervju har fasta svarsalternativ. Den strukturerade frågan ger den tillfrågade inga möjligheter att svara på annat sätt än frågekonstruktören bestämt sig för. Är svarsmöjligheterna öppna är frågan ostrukturerad.<sup>13</sup>

Vi anser att det är viktigt att ha gjort ett bra förarbete innan vi går ut och intervjuar våra respondenter och att det är nödvändigt att ha en intervjuguide, som visar vad vi tänkt fråga våra intervjuobjekt om. Intervjuguiden behöver dock inte följas till punkt och pricka, utan bör istället ses som ett stöd för att kunna genomföra en bra intervju. Det här sättet att arbeta innebär att vi kommer att använda oss av en relativt låg standardiseringsgrad när vi intervjuar våra respondenter, likaså kommer svarsmöjligheterna vara öppna eftersom vi inte vill leda respondenten till att svara på ett visst sätt. Genom att använda inslag av informell intervju hoppas vi att vi skapar en situation som får respondenten att utveckla sina svar och ge oss god heltäckande förståelse för det vi undersöker. Det kan även hända att vi kommer på frågor under tiden och frågorna kommer att ställas beroende på hur intervjusituationen utvecklar sig. Vi vill också ges möjlighet att återkomma med frågor i efterhand om det skulle behövas.

### 2.3.3 Personliga intervjuer

Den personliga intervjun har många kvaliteter eftersom man i en enkätundersökning missar kroppsspråk och annat som kan uppfattas av våra sinnen. Genom den personliga kontakten med intervjupersonen får undersökaren en god referens till svaren.<sup>14</sup>

Eftersom vi enbart kommer att intervju tre personer är det ointressant, i statistisk mening, med representativa urval. Eftersom vi enbart gör ett fåtal intervjuer är det viktigt att vi väljer personer som kan tillföra undersökningen något. Personer i nyckelpositioner är ett bra kriterium eftersom det samlas mycket information hos dessa personer. På samma gång måste vi vara på vår vakt när vi intervjuar personer i nyckelpositioner eftersom de har personligt ansvar och inflytande i organisationen. På grund av detta kan de vilja ge en förskönad bild av verkligheten för att se till sitt eget bästa.<sup>15</sup> Innan vi åker ut till Sydkraft Gas kommer vi att ha förberett respondenterna på att vi kommer, vilka vi är och varför vi vill göra intervjun. På samma sätt kommer vi att ha skickat intervjuguiden med övergripande frågor så att personerna som vi tänkt intervju hunnit förbereda sig.

Vi är väl medvetna om riskerna med personliga intervjuer. Det vill säga att vi genom vår närvaro påverkar svaren, så kallad intervjuareffekt. Framförallt är

---

<sup>13</sup> Trost, Jan, *Kvalitativa intervjuer* (1997), s.19-21

<sup>14</sup> Svenning, Conny, *Metodboken- Samhällsvetenskaplig metod och metodutveckling* (1997), s.113

<sup>15</sup> Ibid. s. 120-121

riskan stor att respondenten svarar i de riktningar som vi upplevs premiera. Likaså att vi tolkar svaren fel.<sup>16</sup>

Vi anser emellertid att fördelarna med personliga intervjuer överväger nackdelarna. Möjligheterna till uppföljning av lämnade svar är betydligt större och riskerna till bortfall, det vill säga, icke-svarande respondenter liten. Dessutom är möjligheterna att motivera respondenterna mindre vid enkätundersökningar än vid intervjuundersökningar. Detta tillsammans med eventuellt bortfall är också de förhållanden som inverkar mest på reliabiliteten.<sup>17</sup>

### 2.3.4 Val av intervjupersoner

Eftersom vårt syfte med uppsatsen är att beskriva och analysera ekonomistyrning har vi valt att intervjua Mikael Bladh, Pia Wollberg och Nils Widing. Mikael Bladh är utbildad civilekonom från Lunds universitet och har arbetat som ekonomichef sedan 1999. Pia Wollberg är en utav Sydkraft Gas två controllers. Hon har arbetat inom koncernen sedan 1981 och har god kunskap om ekonomistyrning. Nils Widing är anställd på anläggningsavdelningen. Nils Widing har arbetat inom Sydkraftkoncernen sedan 1972 och inom Sydkraft Gas sedan 1983. Då Sydkraft Gas arbetar med distribution anser vi att det är viktigt att undersöka hur verksamheten och leveransprocessen ser ut, vilket är något som Nils Widing har god kunskap om. Vi tror att dessa respondenter har rätt kunskap och position i företaget för att kunna hjälpa oss att uppnå vårt syfte och besvara vår problemställning.

Mikael Bladh har intervjuats i tre omgångar, Pia Wollberg medverkade vid det andra mötet med Mikael Bladh och Nils Widing intervjuades en gång. Vid samtliga möten medverkade alla gruppmedlemmar vilket minskat risken för enskilda värderingar som kan påverka urvalet av information. För att inte missa viktig information spelade vi in intervjuerna på band. Vi har även via e-post ställt frågor för att klargöra och utveckla respondenternas intervjusvar.

Vårt empiriavsnitt har även kompletterats med information från Sydkraftkoncernens årsredovisning för 2002 och Sydkraft Gas årsredovisning för 2002 samt informationsmaterial från Sydkraft Gas.

## 2.4 Metod för analys

### 2.4.1 Analys av kvalitativ data

---

<sup>16</sup> Svenning, Conny, *Metodboken- Samhällsvetenskaplig metod och metodutveckling* (1997) s. 114

<sup>17</sup> Johansson-Lindfors, Maj-Britt, *Att utveckla kunskap: om metodologiska och andra vägval vid samhällsvetenskaplig kunskapsbildning* (1993), s. 113

Vi kommer att använda oss av en kvalitativ undersökningsmetod. Syftet med kvalitativa undersökningar är att skaffa en djupare kunskap och försöka förstå och analysera helheter.<sup>18</sup> Det kännetecknade för den kvalitativa analysen är att man utifrån ett litet material försöker tränga in i en problematik. Forskningsprocessen kan schematiskt betraktas som en kedja av tolkningar av verkligheten. Vid varje genomläsning av det kvalitativa materialet kommer nya tolkningar att göras och all analys kommer att gå ut på att hitta mönster och sortera ut viktig information.

Vi förstår svårigheten med att göra kvalitativa arbeten och vet att det fordras ett stort mått av kreativitet, att vi måste ha ett "öga för detaljer" och ha en djupgående förståelse för hur detaljer och helheter hänger ihop.<sup>19</sup> Vårt resultat kommer inte att kunna kvantifieras eftersom studien är baserad på kvalitativa intervjuer och inte på siffror eller annan kvantitativ data.

#### 2.4.2 Fördelar och nackdelar med kvalitativa undersökningar

Fördelar med den kvalitativa metoden måste vägas mot nackdelar. Den kvalitativa metoden kännetecknas av flexibilitet medan den kvantitativa kännetecknas av strukturering. Detta innebär att vi i kvalitativa undersökningar kan ändra på uppläggningsen under själva genomförandet av undersökningen. Denna flexibilitet sker på bekostnad av strukturering vilket leder till att det är svårt att dra generella slutsatser. Å andra sidan ger den en helhetsbild och genererar en förståelse.<sup>20</sup> Kvalitativa metoder har sin styrka i att de visar på totalsituationen vilket ger en möjlighet till ökad förståelse för det fenomen vi studerar. Det som är negativt är att man inte kan säga hur pass väl frågeställningen täcker alla enheter. En av de stora farorna med kvalitativa analyser är kronvittnessyndromet. Detta innebär att respondenterna blir kronvittnen av verkligheten, den egna analysen bortfaller helt och det fåtal människor som intervjuats får stå för den enda skildringen av verkligheten<sup>21</sup>.

---

<sup>18</sup> Patel, Runa, Davidson, Bo, *Forskningsmetodikens grunder: att planera, genomföra och rapportera en undersökning*, (1991), s. 99

<sup>19</sup> Svenning, Conny, *Metodboken- Samhällsvetenskaplig metod och metodutveckling* (1997), s. 150-152

<sup>20</sup> Jacobsen, D-I, *Kvalitativt – Vad, hur och varför? Om metodval i företagsekonomi och andra samhällsvetenskapliga ämnen* (2002), 142-143

<sup>21</sup> Svenning, Conny, *Metodboken- Samhällsvetenskaplig metod och metodutveckling* (1997), s. 150-152



## 2.5 Källkritik – reliabilitet och validitet

Reliabiliteten handlar om frånvaron av slumpmässiga mätfel vilket innebär att mätningen inte påverkas av vem som utför den eller under vilka omständigheter.<sup>22</sup> Vi hoppas att genom noggranna förberedelser kunna säkerställa att intervjuerna genomförs under så likartade förhållanden som möjligt. Vi kommer att i god tid boka in våra intervjuer så att tid och plats avsätts.

Validitet handlar om källorna verkligen mäter det fenomen som avses att mätas.<sup>23</sup> Det finns en risk vid intervjuer med välutbildade människor i nyckelbefattningar att det kan finnas en skillnad mellan verklighet och de berättelser som framkommer under intervjuerna. Effekterna av intervjuerna kan komma att bli att de svarar på ett visst sätt för att företaget inte ska framstå i dålig dager. Eller att de ger de svar de tror att vi förväntar oss av dem. Det kommer här att bli viktigt att ta ställning till hur pass tillförlitlig informationen är och om intervjun mäter det vi vill mäta, dvs. om de hjälper oss att besvara vad det är som behövs fokuseras på i företaget. Risken för verklighetsvinkling kan finnas i de intervjuades intresse för att de inte vill bli utvärderade och därför håller tillbaka eller vinklar information.<sup>24</sup> Vid analys av denna information kommer vi att försöka vara så kritiska och objektiva som möjligt.

Valet av litteratur är viktigt och vi kommer att använda oss av ett kritiskt förhållningssätt. Detta för att inte färgas av författarnas eventuella egna åsikter och tankar. Vid osäkerhet kommer vi att kontrastera fakta mot varandra samt att hålla fakta och åsikter isär.

---

<sup>22</sup> Lundahl, Ulf & Skärvad, Per-Hugo, *Utredningsmetodik för samhällsvetare och ekonomer* (1999), s. 89

<sup>23</sup> Patel, Runa & Tebelius, *Grundbok i forskningsmetodik* (1987), s. 72

<sup>24</sup> Andersen, Ib, *Den uppenbara verkligheten*, (1998), s.175

# 3 Teori

## 3.1 Inledning till teorikapitlet

För att kunna besvara uppsatsen syfte har vi valt litteratur som vi anser relevant för detta ändamål. Eftersom strategi och organisationsstruktur ligger till grund för företagets styrning inleder vi vårt teoriavsnitt med att förklara dessa begrepp. Vi fortsätter med att utveckla begreppet ekonomistyrning och ekonomistyrningens funktion för att skapa målkongruens i företaget. Genom att vi förklarar hur den formella kontrollprocessen ser ut i ett företag skapar vi en förståelse hos läsaren för vilken roll budgeten spelar med hänsyn till ekonomistyrningens två faser; planering och uppföljning. Avsnittet formella styrsystem beskriver hur den ekonomiska styrningen kan delas in i tre dimensioner; strategisk, taktisk och operativ nivå och att budgetering är en del av företagets taktiska styrning. Vår ambition med uppsatsen är att beskriva och analysera budgeten, därför har vi valt att ta upp olika aspekter av budget. Därefter har vi valt att ta upp Kaplan & Nortons Balanced Scorecard och dess framväxt, då vi även vill beskriva hur den traditionella ekonomistyrningen kompletteras med icke-finansiella nyckeltal i ett energiföretag. Slutligen har vi lagt vår referensstudie efter beskrivningen av vår valda litteratur. Referensstudien kommer vi att använda för att dra slutsatser i vårt resultatkapitel.

## 3.2 Strategi

Strategier är genomtänkta sätt för hur företaget ska handla i syfte att förverkliga företagets affärsidé och nå sina uppsatta mål. En strategi är således en handlingsplan för att utnyttja företagets kompetenser och organisatoriska resurser på bästa sätt.<sup>25</sup> Företagets interna och externa miljö kännetecknas av både möjligheter och begränsningar. Möjligheterna ger utrymme för handling, samtidigt som begränsningarna minskar möjligheten till utveckling. Strategifrågan är till sin karaktär idébaserad och kan symboliseras som en färdriktning på vart företaget är på väg.<sup>26</sup>

När ett företag arbetar med olika resursbehov och verkar på olika marknader kan det vara naturligt att dela upp företaget i affärsområden, vilka samordnas för att företaget som helhet ska fungera effektivt. En strategi kan utvecklas för

---

<sup>25</sup> Bruzelius, Lars H & Skärvad, Per-Hugo, *Integrerad organisationslära* (2000), s. 122

<sup>26</sup> Lindvall, Jan, *Verksamhetsstyrning- Från traditionell ekonomistyrning till modern verksamhetsstyrning* (2001), s. 38-39

varje organisatorisk nivå och i stora företag kan därför flera strategier komma att utvecklas.<sup>27</sup>

I strategilitteraturen pratas det om två strateginivåer; koncernstrategier och affärsstrategier. Koncernstrategier svarar på frågan i vilken bransch eller branscher som företaget bör verka i. Företag kan klassificeras i en utav tre kategorier: "Single industry firms" är företag som väljer att agera i en bransch och operera i en produktlinje. "Related diversified firms" innebär att företaget verkar i ett antal branscher och där varje affärsområde drar nytta av företagets kärnkompetens. "Unrelated diversified firms" innebär att företaget arbetar i olika branscher som inte är relaterade till varandra. Affärsstrategi uttrycker hur affärsområdet ska verka i den enskilda branschen för att skaffa sig konkurrensfördel. Affärsstrategin beror på två relaterade aspekter, dels hur de övergripande målen ser ut och dels hur affärsområdet ska agera för att nå dessa mål och skapa en konkurrensfördel gentemot konkurrenterna.<sup>28</sup>

I svenska storföretag kan man idag urskilja tre strategiska perspektiv som finns kvar när företaget utvecklar sina strategier. Dels är det 1960- och 70-talens linjära, planerade strategisyn, Michael E Porters positioneringsstrategi och slutligen 1990-talets strategiuppfattningar som påbörjades av Gary Hamel & C.K Prahalad.<sup>29</sup>

Den linjära, planerade strategisynen innebär att man med hjälp av matematiska modeller kan skapa rationella beslutsunderlag.<sup>30</sup> Detta synsätt delar in strategiprocessen i tre faser; analysfasen, strategiformuleringsfasen och genomförandefasen.<sup>31</sup> Detta sätt att arbeta med strategi fick under 70-talet hård kritik. Skepsisen mot att planera långt in i framtiden startade även den första vågen av budgetkritik i Sverige, initierad av Jan Wallander.<sup>32</sup>

Michael E Porters positioneringsstrategi säger att ett företag bör verka i branscher som är attraktiva och där de kan uppnå konkurrensfördelar. Enligt Porter är det fem krafter som påverkar hur lönsam en industri är; konkurrensintensiteten bland befintliga aktörer, konkurrenstrycket från nya aktörer, hot om nya substitut, kundernas och leverantörernas förhandlingskraft. Givet de fem strukturella krafterna menar Porter att ett företag kan skapa konkurrensfördel i en bransch genom att antingen vara kostnadsledande eller erbjuda kunden en differentierad produkt/tjänst.<sup>33</sup>

---

<sup>27</sup> Bruzelius, Lars H & Skärvad, Per-Hugo, *Integrerad organisationslära* (2000), s. 125

<sup>28</sup> Anthony, Robert & Govindarajan, Vijay, *Management Control Systems* (1998), s. 54-60

<sup>29</sup> Lindvall, Jan Verksamhetsstyrning- *Från traditionell ekonomistyrning till modern verksamhetsstyrning* (2001), s. 65

<sup>30</sup> Ibid. s. 66

<sup>31</sup> Bruzelius, Lars H & Skärvad, Per-Hugo, *Integrerad organisationslära* (2000), s. 129

<sup>32</sup> Lindvall, Jan Verksamhetsstyrning- *Från traditionell ekonomistyrning till modern verksamhetsstyrning* (2001), s. 69

<sup>33</sup> Bruzelius, Lars H & Skärvad, Per-Hugo, *Integrerad organisationslära* (2000), s. 126-128

Den viktigaste strategiska utgångspunkten enligt Hamel & Prahalads teori är företagets behov att utveckla en kompetens, en så kallad kärnkompetens, som utmärker sig gentemot konkurrenterna. Författarna ifrågasätter Porters val mellan att vara unik eller att vara kostnadsledare i branschen. Detta, eftersom konkurrensen gör det svårt att på ett stabilt sätt kunna positionera sig. Företaget kan inte göra ett klart val utan måste enligt Hamel & Prahalad vara både unika och kostnadsledare.<sup>34</sup>

Strategilitteraturen idag fokuserar på enstaka strategibegrepp istället för heltäckande modeller. Idag står kunden i centrum och det blir alltmer väsentligt att veta vad kunden efterfrågar innan produktionen sker. I en kundorienterad verksamhet är kvalitetsfrågan av stor betydelse, likaså tidsfaktorn. Den ökade betoningen på kund och tid har även skapat ett ökat behov av att komma med marknadserbjudandet vid exakt rätt tidpunkt. Flexibilitet är ett annat ledord i dagens strategilitteratur. Det innebär att snabbt kunna omfördela begränsade resurser till nya och förändrade verksamhetsområden.<sup>35</sup>

### 3.2.1 Organisationsstruktur

När ett företag lyckats att anpassa sin strategi till sin struktur, ”structural fit”, ökar möjligheterna till synergieffekter inom organisationen. Anpassningen mellan strategi och struktur har mött en hel del kritik. En del kritiserar synsättet eftersom det endast fokuserar på den formella strukturen och utesluter den informella strukturen. Det finns även annan kritik från förespråkare för kärnkompetensbegreppet, vilka helt ifrågasätter behovet av ”structural fit”. Snarare ska målen sättas så högt att den existerande strukturen inte kan leva upp till de förväntningar som strategin ställer på den. Istället ska en helt ny struktur skapas genom relationer med andra företag, en så kallad nätverklösning<sup>36</sup>

I en funktionsorganisation har arbetsuppgifter och ansvar delats upp i olika funktioner. När ett företag växer och vänder sig till mer än en marknad är det däremot svårare att organisera företaget i olika funktioner. Då passar den divisionaliserade strukturen bättre.<sup>37</sup> Den divisionaliserade organisationen består av ett antal mindre självständiga divisioner som samordnas genom en koncernledning. Koncernledningen styr divisionerna genom övergripande riktlinjer. Divisionerna har sedan, i sin tur, resultatansvar gentemot koncernledningen.<sup>38</sup> Fördelarna med resultatansvar är att det går snabbare att fatta ett beslut i de enskilda divisionerna då besluten inte behöver gå igenom koncernledningen. Koncernledningen kan istället fokusera sig på strategiska beslut. Genom resultatansvar ökar även lönsamhetsmedvetandet hos divisionen.

---

<sup>34</sup> Lindvall, Jan Verksamhetsstyrning- *Från traditionell ekonomistyrning till modern verksamhetsstyrning* (2001), s. 73-74

<sup>35</sup> Ibid. s. 77-81

<sup>36</sup> Ibid. s.88-91

<sup>37</sup> Bruzelius, Lars H & Skärvad, Per-Hugo, *Integrerad organisationslära* (2000), s. 149-150

<sup>38</sup> Bruzelius, Lars H & Skärvad, Per-Hugo, *Integrerad organisationslära* (2000), s. 150

Samtidigt höjs motivationen och kreativiteten bland cheferna eftersom de får agera självständigt.

En nackdel med resultatansvar är att koncernledningen får en minskad kontroll över divisionerna. En annan nackdel är att det kan uppstå suboptimering inom koncernen, då divisionerna kan komma att tävla mot varandra, istället för att samarbeta. Resultatansvaret kan också leda till ett kortsiktigt lönsamhetstänkande istället för ett långsiktigt.<sup>39</sup>

### 3.3 Ekonomistyrning

Med den takt som företagets omgivning förändras måste företaget ha en ökad framförhållning. Denna framförhållning tar sig uttryck i att företagets styrning på lång sikt blir avgörande för att uppnå överlevnad och lönsamhet. Under senare år har ordet styrning fått ett bredare innehåll. Det innebär att styrning används i många sammanhang och syftar på olika åtgärder för att nå bestämda mål med en verksamhet. Olika mål kräver olika styrning med avseende på om målen är av finansiell karaktär, verksamhetsstyrning eller redovisningskaraktär.<sup>40</sup> De viktigaste delarna i ekonomistyrningen är budgetering, kalkylering och redovisning.<sup>41</sup>

Ekonomisk styrning är ett sätt att identifiera, mäta och kommunicera viktig ekonomisk information. Det sker i två faser planering och uppföljning.<sup>42</sup> Informationen gör det möjligt att göra välgrundade bedömningar och beslut.<sup>43</sup>

Företagets ekonomistyrning är en ungefärlig översättning av det engelska begreppet ”management control”<sup>44</sup> och har som mål att påverka medarbetarnas beteende för att skapa målkongruens i företaget. Anthony & Govindarajan förklarar målkongruens som en process, vilken har till syfte att påverka medarbetarnas beteende så att de handlar i sitt eget, men också i organisationens intresse.<sup>45</sup>

Figur 1, beskriver den formella kontrollprocessen i ett företag. Den formella kontrollprocessen tar sin utgångspunkt i organisationens mål och strategi. För att företaget ska handla efter den uppsatta strategin och nå de uppsatta målen utarbetas en strategisk plan. Den översätts och sammanställs i en budget för respektive ansvarscenter. Budgeten fokuserar sig på enhetens prognostiserade intäkter och kostnader för ett år. Ansvarscentrets resultat mäts och rapporteras till ansvariga för jämförelse med den uppsatta budgeten. Om resultatet är

---

<sup>39</sup> Anthony, Robert & Govindarajan, Vijay, *Management control systems* (1998), s. 173-175

<sup>40</sup> Samuelsson, Lars, *Controller handboken* (1996), s.20

<sup>41</sup> Lind, Johnny, *Ekonomistyrning och verksamhet i utveckling* (1996), s. 9

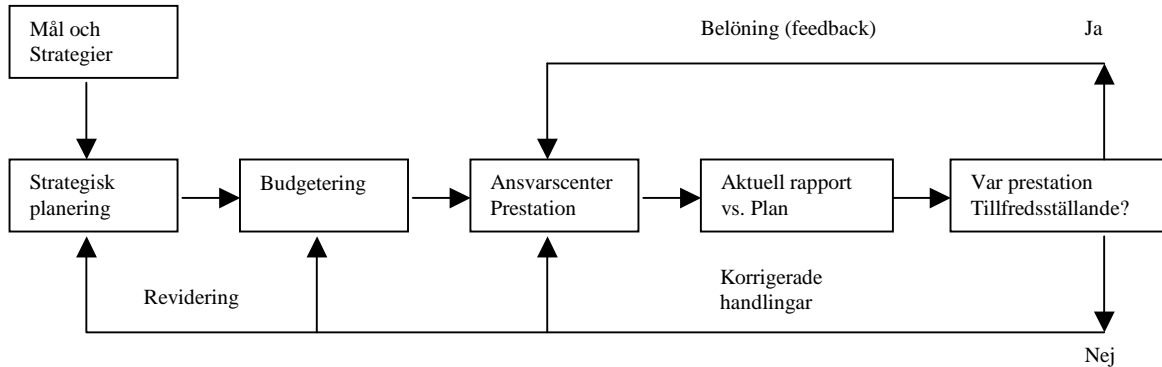
<sup>42</sup> Ibid. s. 9

<sup>43</sup> Kullvén, Håkan, *Ekonomisk styrning – grunder och perspektiv* (2001), s. 8

<sup>44</sup> Samuelsson, Lars, *Controllerhandboken* (1996), s. 20

<sup>45</sup> Anthony, Robert & Govindarajan, Vijay, *Management control systems* (1998), s. 93

tillfredsställande sker återkopplingen i form av belöning. Om resultatet inte svarade mot budgeten leder feedbacken till korrigerade handlingar i ansvarscentret och möjligen en revidering av den ursprungliga budgeten.<sup>46</sup>



Figur 1. Den formella kontrollprocessen

Källa: Anthony, Robert & Govindarajan, Vijay, *Management Control Systems*, s 100, Anm. Egen bearbetning

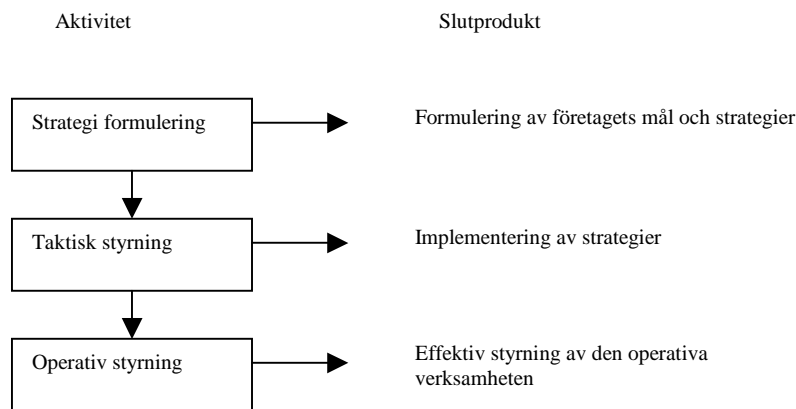
### 3.4 Formella styrsystem

Traditionellt brukar ekonomisk styrning delas in i nivåerna strategisk planering, taktisk styrning och operativ styrning.<sup>47</sup> Detta kallar man för det formella styrsystemet. Budgeteringen är oftast en del av den taktiska styrningen men det finns företag som ser budgeteringen som en detaljstyrning och då tillhör den, den operativa styrningen. Samspelet mellan organisationen och styrsystemet är komplext och olika enheter har skilda roller i styrsystemets delar. Normalt är det den högsta ledningen som har ansvar för affärsidé och strategi. Budgeteringsansvaret är mer decentraliserat och den operativa styrningen genomförs helt på lokal nivå. Den högsta ledningen fastställer ramarna, för vilka den operativa ledningen har att röra sig inom. Den högsta ledningen har med andra ord ansvar för effektiviteten eller måluppfyllelsen medan den operativa ledningen ansvarar för produktiviteten.<sup>48</sup>

<sup>46</sup> Anthony, Robert & Govindarajan, Vijay, *Management control systems* (1998), s. 100

<sup>47</sup> Nilsson, Fredrik, *Strategi och ekonomisk styrning- En studie av hur ekonomiska styrsystem utformas och används efter företagsförvärv* (1997), s. 12

<sup>48</sup> Samuelsson, Lars, *Controllerhandboken* (1996), s. 33-35



Figur 2 Det generella förhållandet mellan planering och företagets kontrollfunktioner

Källa: Anthony, Robert & Govindarajan, Vijay, *Management Control Systems*, s 7, Anm. Egen bearbetning

Figur 2 visar på förhållandet mellan strategisk, taktisk och operativ nivå. Företaget formulerar en strategi för att nå företagets mål. Den taktiska styrningen har som syfte att implementera företagets strategier och styra den löpande verksamheten under året. Den operativa styrningen används för att kontrollera så att medarbetarna i organisationen utför sina arbetsuppgifter effektivt.<sup>49</sup>

### 3.5 Traditionell budget

Budgeten ser mycket olika ut beroende på företaget och dess kontext. Stora företag är oftast uppdelat på till exempel avdelningar och dotterbolag men även på olika typer av budget såsom likviditets- och balansbudget. Budgeten kan ses som ett viktigt redskap för planering och styrning. Den kan även uppfattas som ett handlingsprogram med mål och handlingsplaner samt som ett stöd vid delegering av ansvar. Budgeten uttrycks i ekonomiska termer det vill säga, hur företaget skall hushålla och fördela sina resurser. Om företaget skall kunna använda budgeten för planering och styrning samt uppföljning måste antaganden och förutsättningar tydliggöras.<sup>50</sup>

<sup>49</sup> Anthony, Robert & Govindarajan, Vijay, *Management Control Systems* (1998), s. 7

<sup>50</sup> Bergstrand, Jan & Olve, Nils-Gösta, *Styr bättre med bättre budget* (2002), s. 10-11

### 3.5.1 Budgeten som arbetsprocess

För att upprätta en budget kan ett företag använda sig av två huvudsakliga metoder. De kallas för nedbrytningsmetoden och uppbyggnadsmetoden. Dessa metoder kan också förekomma i blandningar som till exempel den iterativa metoden och kombinationsmetoden.

Uppbyggnadsmetoden innebär att budgeten börjar utarbetas på lägsta nivå i företaget. Det leder till att höga krav ställs på medarbetarna kompetens. Företagsledningen spelar en ganska underordnad roll i inledningsskedet av budgetutformandet vilket gör att budgetförslaget inte kan fylla företagsledningens krav i alla avseenden. Fördelarna är att den skapar motiverade medarbetare eftersom de själva har fått vara med och utforma hur budgeten ska se ut.<sup>51</sup>

Enligt nedbrytningsmetoden börjar budgetarbetet istället hos företagsledningen som preciserar de ekonomiska ramarna för nästkommande år. Därefter bryter ledningsgruppen ner målen för sina närmaste medarbetare och så fortsätter det längre och längre ner i organisationen.<sup>52</sup> Den nedbrytningsorienterade budgeten ställer höga krav på företagsledningen som måste vara väl införstådd i hur företaget ser ut och fungerar för att kunna göra en realistisk budget. Om budgeten inte överensstämmer med hur verkligheten ser ut kan det leda till omotiverade medarbetare eftersom de uppsatta målen är omöjliga att nå.<sup>53</sup>

Är lönsamheten god kan det vara lämpligt att företaget använder sig av uppbyggnadsmetoden för att ge utrymme åt nya initiativ och idéer. Till skillnad från när företagets lönsamhet är pressad och det är viktigt att hushålla med resurser. Då passar det bättre att tillämpa den nedbrytningsorienterade metoden.<sup>54</sup>

Den iterativa metoden används i mycket stora företag, där det kan vara svårt för företagsledningen att överblicka företagets hela komplexitet. Metoden innebär i allmänhet att man startar budgetarbetet på lägre nivåer i företaget och att företagsledningen sedan yttrar sig om det första budgetförslaget. Detta yttrande ligger sedan till grund för fortsatt omarbetning. Vanligast är att omarbetning sker i två varv men fler kan förekomma. Detta sker oftast i företag med många olika arbetsuppgifter i de olika divisionerna. De många omarbetningarna leder i förlängningen till att man försäkras om en högre precision än vad som uppnås i direktmetoderna. Dock innebär den iterativa metoden betydligt mer arbete.<sup>55</sup>

---

<sup>51</sup> Bergstrand, Jan & Olve, Nils-Gösta, *Styr bättre med bättre budget* (2002), s. 63-67

<sup>52</sup> Samuelsson, Lars, *Controllerhandboken*, (1996), s.197

<sup>53</sup> Bergstrand, Jan & Olve, Nils-Gösta, *Styr bättre med bättre budget* (2002), s. 63-67

<sup>54</sup> Samuelsson, Lars, *Controllerhandboken*, (1996), s.198

<sup>55</sup> Bergstrand, Jan & Olve, Nils-Gösta, *Styr bättre med bättre budget* (2002), s. 67



Kombinationsmetoden kräver att företagsledningen tar en aktiv del under det inledande skedet i budgetprocessen. Först arbetar ledningen med en nedbrytningsprocess där man diskuterar och utformar målsättningar och budgetramar med budgeterare på olika nivåer i företaget. Efter detta övergår processen i en uppbyggnadsprocess. På detta sätt kan företagsledningen ha kontroll över budgetarbetet samtidigt som en hög precision nås i budgetarbetet. Fördelen med kombinationsmetoden är att företaget besparar medarbetarna de arbetsamma omarbetningar som den iterativa metoden medför. Den kräver dock att företagsledningen verkligen engagerar sig i budgetarbetet, vilket kräver dyrbar tid. Om inte denna tid ges riskerar man att nyttan med budgeteringen blir väldigt begränsad.

På senare år har det funnits en strävan efter att börja genomförandet så sent som möjligt för att budgeten ska vara så aktuell som möjligt när budgetåret börjar. Tack vare datorstöd och tendensen att budgeten blir mindre och mindre detaljrik har detta blivit möjligt.<sup>56</sup>

### 3.5.2 Budgetuppföljning

Budgetuppföljningen kan ha många syften. Ett syfte är att visa på avvikelser. Ett annat är att vara ett underlag för belöningar. Vid avvikelser vidtas ett antal åtgärder för att komma till rätta med problemen och nya prognoser av förväntat utfall görs. Varje ansvarig har behov av löpande information om det sker ändringar i planerna. Detta innebär konsekvenser för styrsystemets utformning. Det måste till exempel finnas ett informationssystem som direkt kan meddela ansvariga när det har skett förändringar som är av stor betydelse. Det är också befogat att planer och budgetar automatiskt uppdateras efter ändrade förutsättningar samt att utfall rapporteras varje månad och att den ansvariges kommentarer till utfallet lämnas eller hålls tillgänglig för ledningen.

Budgetuppföljningen visar även om den ansvarige, på ett tillfredsställande sätt, genomfört sitt åtagande att uppnå ett visst ekonomiskt resultat. Feedbacken bidrar också till att utfallet blir allsidigt belyst. Den enskildes vetskap om att han kommer att bli utvärderad kan motivera honom att på eget initiativ följa upp budgeten. Detta får till följd att problem som uppstår lättare kan observeras och åtgärdas. Budgetuppföljningen i ett företag kan göras månatligen eller kvartalsvis. Rapporterna som görs kvartalsvis är väl genomarbetade rapporter medan månadsrapporterna är en enklare rapport där endast vissa nyckeltal redovisas.<sup>57</sup>

---

<sup>56</sup> Ibid. s. 68-69

<sup>57</sup> Samuelsson, Lars, *Controllerhandboken* (1996), s.222-226

### 3.5.3 Budgetprognos eller reviderad budget

Även om det inte sker betydande förändringar särskilt ofta i omvärlden är det viktigt för företagen att vara förberedda på att budgeten successivt blir inaktuell. För att motverka det kan företaget välja att revidera budgeten istället. Detta kan få till följd att de fasta riktlinjer som budgeten ger försvinner. Det ställer istället till förvirring i organisationen när budgeten ändras under ett budgetår. För att minimera denna problematik kan ett företag som föredrar att behålla en fast budget istället införa budgetprognoser. Budgetprognoserna innebär att man fyra gånger om året gör en budgetuppföljning som baseras på aktuellt utfall och en prognos av de resterande månaderna. Dessa budgetprognoser ger alltså mer en aktuell bedömning av budgetårets utfall.

Fördelen med att behålla den fasta budgeten och använda prognosen som ett komplement, är att företaget, vid den slutliga utfallsanalysen kan finna delförklaringar till den totala variansen i utfallet. Det betyder att budgeten ska vara det huvudsakliga styrinstrumentet i företaget, genom att det är den som anger vilket ansvar budgeterna har åtagit sig. Budgeten har även genomgått en djupare analys än vad en prognos har, vilket gör den mer genomarbetad.<sup>58</sup>

### 3.5.4 Budgetering i decentraliserade organisationer

De flesta företag har på senare år arbetat för att organisationsstrukturen ska vara mer decentraliserad. En decentraliserad struktur skapar självständiga enheter och enhetschefer. Om företaget valt en decentraliserad struktur är ekonomistyrningen ett viktigt verktyg för att samordna enheterna för att nå ett så bra gemensamt resultat som möjligt. Budgetsystemet måste utformas för att stödja den decentraliserade organisationsstrukturen, det måste finnas en balans mellan central och självständig styrning hos enheterna.

I de operativa frågorna, såsom kundkontakter vill företag eftersträva ett decentraliserat agerande, för att detta ska kunna vara möjligt krävs det att de strategiska riktlinjerna görs på central nivå. I det långa loppet kan det leda till att centralstyrningen ökar för att den decentraliserade strukturen ska kunna fungera. Denna centralstyrning synliggörs i centrala anvisningar och i en detaljerad budgetuppställning och budgetuppföljning från moderbolaget.<sup>59</sup>

### 3.5.5 För- och nackdelar med budget

Budgetens traditionella syften är planering, kontroll, prognos, uppföljning och samordning. De mer moderna syftena är åtagande, motivation och kommuni-

---

<sup>58</sup> Bergstrand Jan, Olve Nils-Gösta, *Styr bättre med bättre budget* s. 102-103

<sup>59</sup> Bergstrand Jan, Olve Nils-Gösta, *Styr bättre med bättre budget* (2002), s. 104-105

kation.<sup>60</sup> Fördelarna med budgetering kan vara att de bidrar till att alla beslut som fattas prioriteras och fördelas utifrån de resurser företaget innehar. Företaget får även en plan att följa samt möjlighet att koordinera resurser och önskemål vilket i sin tur kan medverka till ökad motivation.<sup>61</sup> Budgeten skapar målkongruens, eftersom styrningen i företaget stramas upp. Budgeten kan användas för delegering av ansvar och befogenheter. I många företag fungerar budgeten också som underlag för olika sorters vinstutdelningar. Nackdelar med budgetarbetet är att det kräver mycket tid och engagemang av människorna i företaget. Tid som skulle kunna användas till annat. Risken finns också att när företaget har nått budgetmålen kämpar man inte vidare.<sup>62</sup>

Jan Wallander var under många år chef för Handelsbanken i Sverige. Han är en av dem som har varit mest kritisk mot budgeten. Jan Wallander säger att en budget är uppbyggd på prognoser om företagets förväntade resultat. Om prognoserna slår fel har det i bästa fall inte varit mer än en lek med siffror. I sämsta fall har företaget anpassat sin verksamhet efter prognoserna och riskerar då att råka illa ut.<sup>63</sup> Jan Wallander genomförde under 50-, 60-, och 70-talet ett antal studier inom olika branscher. Studierna gjordes bland annat i textil-, trä-, massa- och pappersindustrin samt järn-, stål- och metallindustrin. De gick ut på att jämföra långtidsutredningarnas prognoser med den faktiska utvecklingen i branscherna. Undersökningarna resulterade i ett antal slutsatser när det gäller prognostisering som beskrivs nedan.

Institutioner som konjunkturinstitutet och finansdepartementet gör prognoser avseende hela Sveriges ekonomi. Prognoserna ligger till grund för Riksdagens budgetproposition och uppskattningar i finansplanen. Företagen baserar till stor del sina egna prognoser på dessa prognoser. Ett problem med de nationella prognoserna är att de snabbt blir inaktuella och innehåller information som inte längre är relevant. Ett ännu större problem är att en prognos för ett visst år hela tiden justeras. I många fall är revideringarna större än den ursprungliga ökningen eller minskningen. Ändringarna leder i många fall inte heller till att prognosen blir mer exakt.

Ett problem med prognoser är att de görs efter ”samma väder som igår”. Det betyder att prognoserna baseras på vad som tidigare hänt. Har tillväxten hittills varit jämn kommer prognoserna fortsätta att slå in, förutsatt att utvecklingen gör det. Vi har även svårt att förutse avbrott i den ”normala utvecklingen”. Likaså tenderar prognoserna att vilja återvända till det normala, ”nu måste det väl ändå plana ut”, när utvecklingen kan karaktäriseras som abnorm och dramatisk.<sup>64</sup> I all framtidsbedömning finns ett starkt konservativt drag. Vi undviker bedömningar som avviker från tidigare händelser och trender.<sup>65</sup>

---

<sup>60</sup> Arwidi, Olof & Samuelsson, Lars A, *Budgetering i industriföretagets styrsystem* (1991), s. 23

<sup>61</sup> Bergstrand, Jan & Olve, Nils-Gösta, *Styr bättre med bättre budget* (2002), s. 18-21

<sup>62</sup> Dahlin, Lotta & Lundén, Björn, *Budget handbok för småföretag* (2001), s. 11

<sup>63</sup> Wallander, Jan, *Budgeten ett onödigt ont* (1994), s. 11-12

<sup>64</sup> Wallander, Jan, *Budgeten ett onödigt ont* (1994), s. 19-27

<sup>65</sup> Ibid. s. 30-40

Avsikten med att upprätta en budget är att den ska leda till att de anställda agerar på ett annat sätt än vad de annars skulle ha gjort. Arbetet med att upprätta prognoser efter devisen ”samma väder som igår” resulterar i, som tidigare redan nämnts, att företagen drar ut på trender och arbetar i samma anda som innan. Vad är då egentligen meningen med att upprätta en budget när tillvägagångssättet i företaget inte förändras? Det blir istället en fråga om slöseri med resurser. I sådana situationer utgör budgeten ett direkt hot för företaget eftersom den försenar och försvårar anpassningen till nya förhållanden. Detta härstammar från att budgeten skapat en falsk säkerhet och låsningar i företaget.<sup>66</sup>

### 3.5.6 Nya tankar om budget

Många företag i Sverige hävdar att de har avskaffat budgeten, bland de är Handelsbanken ett exempel, andra är Volvo och Trelleborg.<sup>67</sup> I en undersökning 1996 av 104 svenska börsföretag visade det sig att 89 % använde budget men i 40 % av företagen pågick diskussioner om att förändra budgetprocessen. Den vanligaste förändringen man funderade på var att ersätta budgeten med prognoser. Alltså inte att ta bort budgeten helt utan snarare förändra dess karaktär. Tanken är att lägga ner mindre tid på den årliga budgeten och istället fokusera på att flera gånger om året göra prognoser för en eller flera tolv månadersperioder.<sup>68</sup> Gör företaget en prognos för tolv månader framöver som revideras kvartalsvis kallas det för rullande budget.<sup>69</sup>

Samma kritik som riktas mot budget kan även riktas mot prognoser. Det borde vara lika svårt att förutsäga prognoser som en budget. En skillnad gentemot budgeten är det faktum att prognoserna genomförs vid flera tillfällen och inte vid ett enda som är det vanliga vid budgetarbetet. Dessutom genomförs de inte lika detaljerat och inte i syfte att överordnade ska få insyn och kontroll utan snarare för att ge en övergripande beskrivning. Det är inte kontroll som företaget strävar efter genom att använda prognoser, utan istället vill man få en ökad handlingsberedskap, och med det en ökad flexibilitet, inför framtiden.<sup>70</sup>

Att budgeten inte i större utsträckning har avskaffats i svenska företag har till stor del att göra med att styrelsen många gånger är konservativ och följer ett inlärt beteende i att efterfråga en budget som kan följas upp. Många gånger är också företagens belöningsystem kopplade just till budgeten på grund av att det saknas alternativ för en effektiv utvärdering. Budgeten är också många

---

<sup>66</sup> Ibid. s. 61-63

<sup>67</sup> Lindvall, Jan, *Verksamhetsstyrning - Från traditionell ekonomistyrning till modern verksamhetsstyrning* (2001), s. 185

<sup>68</sup> Ewing, Per & Samuelsson, Lars, *Styrning med balans och fokus* (1998), s. 52

<sup>69</sup> Bergstrand Jan, Olve Nils-Gösta, *Styr bättre med bättre budget* (2002), s. 101

<sup>70</sup> Lindvall, Jan, *Verksamhetsstyrning - Från traditionell ekonomistyrning till modern verksamhetsstyrning* (2001), s. 186-188

gångar viktig för företagets produktkalkylering, eftersom den ligger som underlag för kalkylen.<sup>71</sup>

### 3.6 Bakgrund till framväxten av Balanced Scorecard

Den traditionella ekonomistyrningen kritiseras ofta för att vara för aggregerad. Alltför aggregerad ekonomistyrning kan innebära att informationen inte är tillräcklig för det som den är avsedd att följa upp. Informationen som kommer från de traditionella ekonomistyrningssystemen är i många fall också för gammal för att ha någon inverkan på den löpande verksamheten. Likaså kan informationen vara för svår att förstå för användarna och den är svårtillgänglig för dem som inte är vana att arbeta med denna typ av information.<sup>72</sup>

Ekonomistyrningen har tidigare fokuserat på finansiella nyckeltal. De finansiella nyckeltalen kritiseras för att vara kortsiktiga i sin natur eftersom de kortsiktigt följer upp mätbara resultat vilket kan leda till suboptimering inom företaget. Kritiken mot de finansiella nyckeltalen har lett till att det utvecklats icke-finansiella nyckeltal för att kunna styra vad som händer i verksamheten. De icke-finansiella nyckeltalen kan fokuseras mot områden som kvalitet, lagerkostnad, produktivitet, flexibilitet och innovationsförmåga. De är lättare att förstå och agera utifrån genom att de är knutna till den specifika verksamhet som de mäter. När ansvar och befogenheter delegeras längre ner i organisationen kommer även behovet av denna typ av information att öka. Därtill, är det viktigt att den verksamhetsspecifika informationen sprids till alla i företaget, för att alla aktivt kan arbeta med att förbättra verksamheten.<sup>73</sup>

Flera undersökningar visar trots detta att finansiella nyckeltal används och uppfattas som bra av cheferna. Detta eftersom de icke-finansiella nyckeltalen inte, i samma utsträckning, kan sammanfattas till ett övergripande nyckeltal för att mäta organisationens resultat. På så sätt utesluter inte finansiella och icke-finansiella nyckeltalen varandra. Högre chefer föredrar finansiella nyckeltal, medan lägre chefer föredrar icke-finansiella. Generellt används de finansiella nyckeltalen för att mäta företagets prestation under ett längre tidsperspektiv, medan de icke-finansiella nyckeltalen i första hand används för att mäta den löpande verksamheten, där snabb återkoppling är ett viktigt inslag för att kunna påverka den löpande styrningen.<sup>74</sup>

---

<sup>71</sup> Lindvall, Jan, *Verksamhetsstyrning - Från traditionell ekonomistyrning till modern verksamhetsstyrning* (2001), s. 189

<sup>72</sup> Lind, Johnny, *Ekonomistyrning och verksamhet i utveckling* (1996), s. 15-18

<sup>73</sup> *Ibid.* s. 25-26

<sup>74</sup> *Ibid.* s. 28-29

## 3.7 Balanced Scorecard

Balanced Scorecard, (BSC) är ett komplement till de traditionella finansiella nyckeltalen. Den inkluderar icke-finansiella nyckeltal i tre nya perspektiv, kund, interna processer och lärande/tillväxt, vilka tillsammans bildar ett ramverk för att styra verksamheten. Ordet balanserade står för en balans mellan det förflutna (finansiella perspektivet), nuet (kund och processperspektivet) samt framtiden (lärande perspektivet).<sup>75</sup> Vi kommer vidare i uppsatsen att använda oss av förkortningen BSC när vi pratar om Balanced Scorecard.

### 3.7.1 Balanced Scorecard - Ett strategiskt management system

Ett BSC kan användas som mer än bara ett mätsystem. Det bör även ses som ett strategiskt management system i syfte att koordinera företagets kortsiktiga handlande för att på så sätt uppnå sin långsiktiga strategi. Målsättningarna och nyckeltalen härleds ur företagets vision och strategi. På så sätt är BSC ett sätt att översätta företagets vision till alla nivåer i företaget och underlättar kommunikationen i företaget. Ett BSC signalerar till alla vad företaget försöker uppnå, både mot aktieägare och mot kunder. Ramverket kan även användas som underlag för att fastställa vilka projekt och affärsenheter som företaget bör satsa på för att uppnå de långsiktiga strategiska målen.<sup>76</sup> Modellen underlättar för företaget att följa upp och skapa lärande kring hur de kan skapa mervärde för sina kunder och hur medarbetarnas initiativ kan vara värdeskapande.<sup>77</sup>

Vid upprättandet av ett BSC är det viktigt att ta i beaktande det orsak-verkan samband som finns i företaget mellan medarbetarna, de interna processerna, kunderna, det finansiella och strategin. Företaget bör identifiera och välja de nyckeltal som ingår i företagets orsakskedja och som stödjer företagets strategi. Nyckeltalen baseras på de kritiska framgångsfaktorer som inbegrips i varje mål.

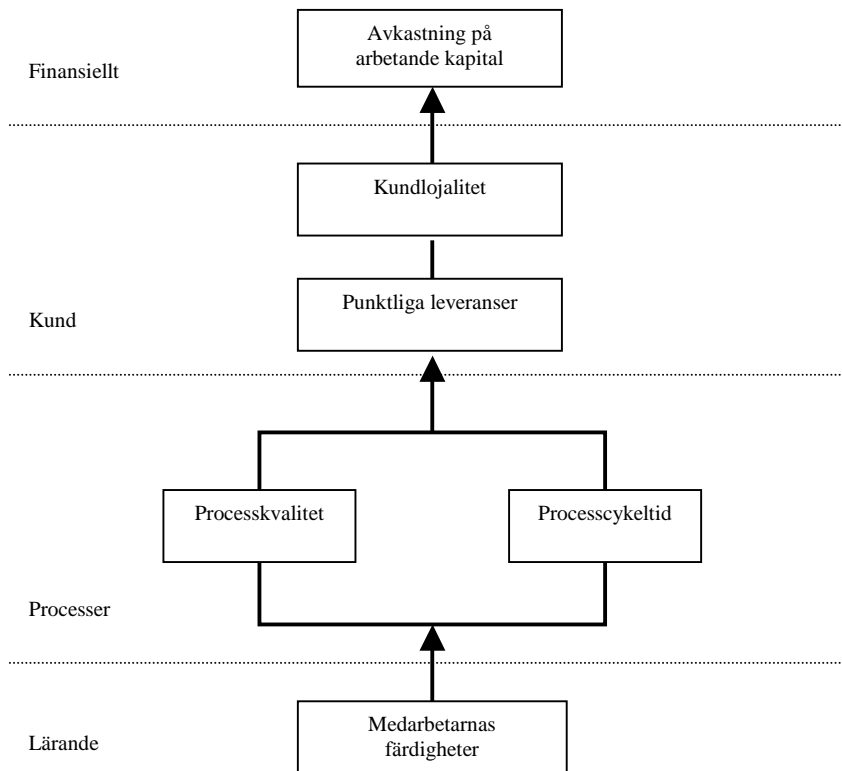
---

<sup>75</sup> Johansson, Ulf & Skoog Matti, *Att mäta och styra verksamheten – modeller med fokus på icke-materiella resurser* (2000), s. 31-34

<sup>76</sup> Kaplan, Robert & Norton, David, *Using the Balanced Scorecard as a Strategic Management System* (1996), s. 75-85

<sup>77</sup> Kaplan, Robert & Norton, David, *Från strategi till handling the Balanced Scorecard* (1999), s. 17-19

Figur 3 visar hur ett orsak-verkan samband kan sättas upp mellan de olika nyckeltalen som en vertikal orsakskedja genom Balanced Scorecards fyra perspektiv: Medarbetarnas färdigheter och kunskaper är en förutsättning för att åstadkomma en hög kvalitet och kortare cykeltider på leveranserna. Punktliga leveranser skapar hög kundlojalitet som i sin tur påverkar företagets avkastning på arbetande kapital.<sup>78</sup>



Figur 3. Den vertikala orsakskedjan

Källa: Kaplan, Robert & Norton, David *Från strategi till handling - The Balanced Scorecard*, s. 37 Anm. Egen bearbetning

<sup>78</sup> Kaplan, Robert & Norton, David, *Från strategi till handling the Balanced Scorecard* (1999), s. 37-38

### 3.7.2 Det finansiella perspektivet

Historiskt har företagens mätsystem varit ekonomiskt inriktade. I ett BSC spelar det finansiella perspektivet fortfarande en stor roll, samtidigt som det kompletteras med andra perspektiv. Generellt sätt uttrycks de flesta finansiella nyckeltal i lönsamhet. De finansiella målsättningarna och nyckeltalen måste uppfylla två syften; de definierar det ekonomiska resultat som strategin väntas leda till och de fungerar som högsta referens för målsättningarna och nyckeltalen i alla de andra perspektiven.<sup>79</sup>

### 3.7.3 Kundperspektivet

För att kunna arbeta med kundperspektivet måste företaget identifiera sina kunder och vilka marknadssegment man är intresserad av. Kaplan & Norton säger att företag under kundperspektivet vanligen mäter kundlojalitet, kundnöjdhet, antal nya kunder och företagets marknadsandelar.<sup>80</sup> Detta görs i syfte att mäta hur väl företaget når ut till kunderna i de valda segmenten. Författarna menar att kundperspektivet möjliggör för företagsledningen att identifiera den kundstrategi som bäst kan möjliggöra en hög framtida avkastning.<sup>81</sup>

### 3.7.4 Processperspektivet

Processperspektivet eller som det ibland definieras, företagets interna processer är det perspektiv som involverar hela organisationen. Processperspektivet stödjer kundperspektivet och det finansiella perspektivet genom att nyckeltalen reflekterar de interna processer som är kritiska för att få hög kundtillfredsställelse och nå de finansiella målen.<sup>82</sup>

---

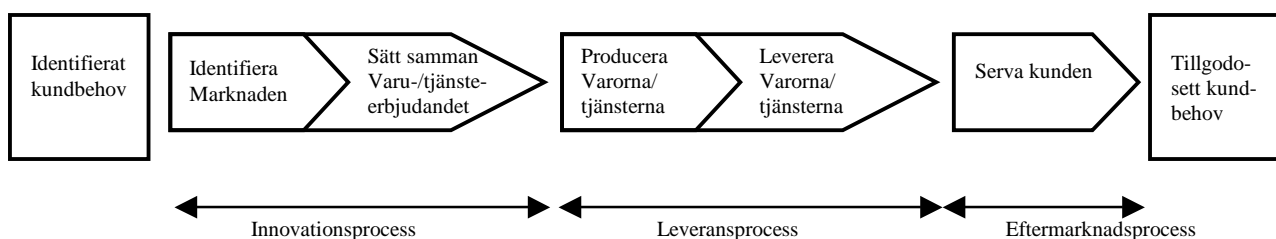
<sup>79</sup> Kaplan, Robert & Norton, David, *Från strategi till handling the Balanced Scorecard* (1999), s. 33 och 51

<sup>80</sup> Ibid. s. 69

<sup>81</sup> Ibid. s. 33

<sup>82</sup> Ibid. s. 94





Figur 4. Processperspektivet - Den generella värdekedjan  
 Källa: Kaplan, Robert & Norton, David *Från strategi till handling - The Balanced Scorecard*, s. 94 Anm. Egen bearbetning

Figur 4 ovan visar tre viktiga processer i företagets värdekedja; innovationer, leverans och eftermarknadsprocessen. Genom innovation kan företaget identifiera kundernas framtida behov och utveckla produkter och tjänster för att tillgodose dessa behov. Leveransprocessen innebär processen att tillverka företagets produkter/tjänster och leveransen av dessa.<sup>83</sup> Leveransprocessen brukar mätas i kvalitet, tider och kostnad, som är kritiska nyckeltal i dagens kundorienterade miljöer. Exempel på detta kan vara punktliga leveranser, felfria produkter och låga kostnader. Det tredje steget i företagets värdekedja är eftermarknadsprocessen, som beskriver vad som ingår i den utvidgade produkten. Sådana aktiviteter kan vara reparation och fakturering. Ett nyckeltal är att mäta tiden från kundens felanmälan till dess att felet är åtgärdat.<sup>84</sup> Tidigare har mätsystemen endast mätt processer för existerande varor och tjänster åt redan befintliga kunder. Med hjälp av ett BSC kan således företaget även identifiera de processer som saknas i dagens verksamhet. Det är viktigt för dagens företag att ständigt söka nya processer för att kunna lyckas nå sina uppsatta mål och implementera sin långsiktiga strategi samt att identifiera vad kunderna kan tänkas vilja ha i framtiden. Det är viktigt för att ett företag ska kunna vara lönsamt även i framtiden.<sup>85</sup>

### 3.7.5 Lärande perspektivet

Lärandeperspektivet innehåller mål och nyckeltal för hur företagets organisationsstruktur bör utformas för att uppnå långsiktig tillväxt. För att kunna vara konkurrenskraftigt på lång sikt måste företaget vara förutseende i att identifiera de teknologier och faktorer som kommer att vara viktiga i framtiden. Lärande och tillväxt genereras genom människor, system och rutiner.

I de tre andra perspektiven kan företaget identifiera vilka kompetenser som saknas för att på lång sikt lyckas uppnå ett överlägset resultat. För att fylla i dessa kunskapsluckor kan det krävas att företaget investerar i kompetens-

<sup>83</sup> Kaplan, Robert & Norton, David, *Från strategi till handling the Balanced Scorecard* (1999), s. 94

<sup>84</sup> *Ibid.* s. 101-103

<sup>85</sup> *Ibid.* s. 33

höjande åtgärder för sin personal. Det är dock inte bara ren kunskap som behövs utan företaget har även behov av att mäta hur väl personalen trivs på sin arbetsplats. Att mäta personaltillfredsställelse och personallojalitet för att se om personalen trivs har blivit viktigare och viktigare för företagen i takt med ökade sjuklönekostnader och att det är dyrt att rekrytera personal.

För att medarbetarna ska kunna arbeta effektivt är det viktigt att de har information beträffande kunder, processer och de finansiella följderna av olika beslut. För att kunna tillgodose kundens behov är det viktigt att personalen, som arbetar i frontlinjen, har god information om kunden och vilket segment som kunden tillhör. Det ställer således krav på informationssystemets kapacitet.<sup>86</sup>

### 3.7.6 Balanced Scorecard idag

BSC har nu funnits i lite mer än 10 år och har på denna tid rönt stort intresse hos många företag. Det har dock funnits ett stort antal företag som ej har lyckats med användningen av BSC och en del företag har helt valt att ge upp tanken på implementering. Det finns i Sverige endast ett litet antal företag som under en längre tid och framgångsrikt använt sig av BSC.<sup>87</sup> Tillämpning av BSC har skett på olika sätt i företagen. Några företag använder modellen som ett sätt att resonera om företagets strategier. Andra företag gör en sammanställning av sina nyckeltal i de olika perspektiven men endast för att få en överblick. Det finns även företag som har ersatt budgeten med ett BSC och andra som kombinerar budget och BSC. Vanligast idag är däremot en konstellation där BSC ger prestationsmått och budgeten tas över av rullande prognoser. Antalet BSC och på vilken nivå i företaget det är implementerat varierar stort mellan företagen.<sup>88</sup>

BSC arbetet och dess syfte har skiftat mycket mellan företagen. Från början användes BSC främst till verksamhetsstyrning för att på senare tid istället användas som ett verktyg för strategisk styrning, där syftet är att använda BSC på alla nivåer i företaget. Koncerner med diversifierad verksamhet kan ha svårt att formulera en gemensam strategi vilket gör det problematiskt att implementera ett BSC i hela företaget. Därför har implementering startats på divisionsnivå eller till och med ännu längre ner. Resultaten har varit varierande, för några blev det stora diskussioner om strategier hos cheferna men med lite koppling till verksamheten. För andra var mätning och rapportering viktigast, så att strategin glömdes bort. Företagen har därför valt att gå ifrån den ursprungliga tanken med BSC och istället skapat egna unika BSC anpassade för deras specifika situation.<sup>89</sup>

---

<sup>86</sup> Kaplan, Robert & Norton, David, *Från strategi till handling the Balanced Scorecard* (1999), s. 119-129

<sup>87</sup> Olve et al., *Framgångsrikt styrkortsarbete – Metoder och erfarenheter* (2003), s.11-12

<sup>88</sup> Ibid. s.19-21

<sup>89</sup> Ibid. s.24-27

### 3.7.7 Att kombinera styrkort och andra styrverktyg

De senaste åren har konceptet BSC haft en hög genomslagskraft bland företagen. Genomslagskraften har varit så stor att det numera är svårt att definiera och visa på hur modellen egentligen ska användas.<sup>90</sup> En finsk studie fastslog att BSC i vissa fall enbart användes som ett informationssystem medan det för andra företag fungerade som prestationsindikerande BSC eller som ett strategiskt management system.<sup>91</sup> Eftersom det inte finns klara riktlinjer för hur modellen ska användas, kommer kanske BSC som koncept att försvinna. Istället kan det komma att ersättas med en uppsättning balanserade nyckeltal som är anpassade till företagets unika förutsättningar och situationer.

Vad som förhoppningsvis kommer att visa sig i framtiden är att företag kommer att finna kombinationer av de traditionella styrsystemen, så som budgetering, med ett för företaget unikt skapat BSC. Detta för att på så sätt uppnå ett ööverträffat framgångskoncept.<sup>92</sup>

## 3.8 Referensstudie Lunds Energi AB

Lunds Energis två främsta styrverktyg är rullande prognoser och resultatmål. Företagets rullande prognoser justeras var fjärde månad och prognostiseras för tolv månader framåt med början i december/januari, prognos noll (P0).<sup>93</sup> Lunds Energis resultatmål använder P0 som utgångsläge och den är målet för hela kalenderåret. Företaget följer upp och analyserar avdelningarnas resultat mot prognosen månadsvis och får på så sätt en rullande resultatuppföljning. Arbetet fram till fastställandet av P0 sker på ett iterativt sätt och kan liknas vid en budgetprocess. Syftet med rullande prognoser hos Lunds Energi är att de vill få en större flexibilitet och få en bättre framförhållning. Dock kan arbetet med rullande prognoser leda till att de anställda får uppfattningen om att målet ständigt flyttas, dvs. att de saknar ett fast resultatmål att arbeta mot. Företagets styrelse vill dock fortfarande att kalenderåret ska prognostiseras för att de önskar ett konkret slutmål att jämföra mot företagets resultat.

Både enhetschefen och avdelningscheferna på Lunds Energi är av åsikten att arbetet med rullande prognoser och uppföljningen varje månad är tidskrävande och tar tid från andra arbetsuppgifter. Däremot anser enhetschefen att systemet trots allt ger en god kontroll samt ger möjlighet att upptäcka varianser på ett effektivt sätt.

Lunds Energis enhet Energiprodukter har ett styrkort. Enheten Energiprodukter har delat in styrkortet i fem perspektiv: Forskning och utveckling, Personal,

---

<sup>90</sup> Olve et al., *Framgångsrikt styrkortsarbete – Metoder och erfarenheter* (2003), s 354-355

<sup>91</sup> Teemu, Malmi, *Balanced scorecard in Finnish companies-A research note* (2001)

<sup>92</sup> Olve et al., *Framgångsrikt styrkortsarbete – Metoder och erfarenheter* (2003), s.355

<sup>93</sup> Kandidatuppsats, *Ekonomistyrning i förändring – Lunds Energi AB*, juni 2003, s. 38-41

Interna processer, Kund och Finans. Nedåt i enheten Energiprodukter har varje avdelning specificerade styrkort med samtliga eller ett axplock av perspektiven. Dessa styrkort fungerar endast som ett målstyrningsverktyg för de olika avdelningarna och fokuserar på kostnadsreduktion samt miljömål. Nyckeltalen är specifika för varje avdelning vilket gör att de blir högst relevanta men att helhetsbilden går förlorad.

Det finansiella perspektivet är det som prioriteras i Lunds Energi, men också i de olika enheterna. Enheten Energiprodukter har även branschspecifika nyckeltal som mäter avbrott och läckage. Ekonomichefen anser att företagets visuella framställning av informationen är svårbegriplig och för omfattande. Dock anser han att det balanserade styrkortet fungerar väl som ett målstyrningsverktyg då de anställda är involverade i processen att ta fram de olika målen.<sup>94</sup>

### 3.9 Intervjumall och teman

Vi har i uppsatsens metodkapitel nämnt att vi kommer intervjuva tre personer på Sydkraft Gas. Eftersom syftet med uppsatsen är att beskriva och analysera ekonomistyrning i ett energiföretag ansåg vi att det var väsentligt att intervjuva Sydkraft Gas ekonomichef och controller, då de är två nyckelpersoner i företagets ekonomistyrning. Icke desto mindre fann vi att det var av stor vikt att intervjuva en anställd vid anläggningsavdelningen som arbetar nära företagets operativa distributionsverksamhet. Att distribuera gas och gasol är huvudsyftet med Sydkraft Gas verksamhet och vi anser därför att det är viktigt att få en förståelse för leveransprocessen då vi diskuterar och beskriver icke-finansiella nyckeltal.

Vi ville undersöka så många aspekter som möjligt, angående Sydkraft Gas traditionella ekonomistyrning såsom budget och finansiella nyckeltal för att kunna ge förslag till förbättringar. På så sätt har vi ställt frågor om dessa begrepp. På samma sätt har vi ställt frågor utifrån Kaplan & Nortons fyra perspektiv eftersom vi vill se hur effektivt de icke-finansiella nyckeltalen kompletterar den traditionella ekonomistyrningen. Med hjälp av Kaplan & Nortons modell hoppas vi att vi kan ge förslag på förbättringar angående icke-finansiella nyckeltal som styrverktyg. Slutligen ställde vi frågor om Sydkraftkoncernens och Sydkraft Gas vision strategi, mål, affärsidé och organisationsstruktur eftersom dessa begrepp är hårt knutna till budget, finansiella och icke-finansiella nyckeltal. Frågorna har formulerats utifrån de teoretiska begrepp som vi valt att ta upp i vårt teoriavsnitt. Intervjuguiderna vilka användes som underlag vid intervjuerna återfinns som bilagorna 1 och 2, i slutet av uppsatsen.

---

<sup>94</sup> Kandidatuppsats, *Ekonomistyrning i förändring – Lunds Energi AB*, juni 2003, s. 38-41

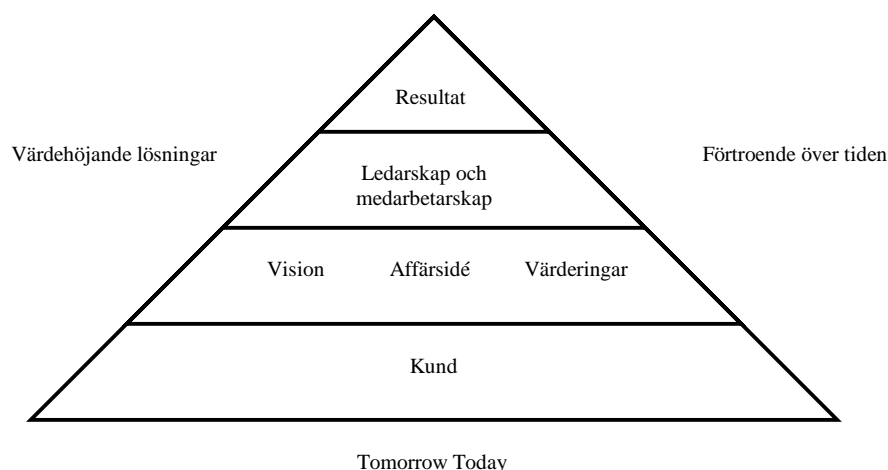
### 3.10 Redovisning av det empiriska materialet

Vi kommer att redovisa intervju svaren i vårt nästa kapitel som är vår fallstudie på Sydkraft Gas. Redovisningen är gjord på ett så objektivt sätt som möjligt, det vill säga att vi försökt att inte lägga in egna värderingar. Det kommer inte att finnas svar på alla frågor på grund av att respondenterna inte kunde eller ville svara på dem. Vi kommer att i så stor utsträckning som det är möjligt att följa teorikapitlets uppbyggnad gällande flöde och rubriker för att underlätta för läsaren och för att sedan lättare kunna analysera det empiriska materialet. Svar som rör organisationsstruktur, allmän företagsinformation, vision, strategi och affärsidé har även kompletterats med information från Sydkrafts hemsida, Sydkrafts årsredovisning för 2002, Sydkraft Gas årsredovisning samt informationsmaterial från Sydkraft Gas.

# 4 En fallstudie på Sydkraft Gas

## 4.1 Strategi inom Sydkraftkoncernen

I vissa övergripande frågor är det viktigt för koncernen att ha ett gemensamt angreppssätt. Dessa frågor hanteras av funktioner som är gemensamma för koncernen. De utarbetar allmänna strategier och ramverk för dotterbolagen. För Sydkraftkoncernen är kunden grunden för all verksamhet. Det innebär att Sydkraft alltid ska utgå från kundens behov och att kunden alltid ska uppleva Sydkrafts produkter och tjänster som prisvärda. Detta kräver ett ständigt arbete för att utveckla tekniska och affärsmässiga nyheter.



Figur 5. Sydkrafts Värdemodell  
Källa: 365 dagar av möjligheter, Årsredovisning 2002, s 8 Anm. Egen bearbetning

Figur 5 visar Sydkrafts värdemodell. Modellen innehåller vision, värderingar affärsidé, deras ledar- och medarbetarskap för att främja skapandet av goda kundrelationer och därigenom ett bättre resultat.

Sydkrafts vision är att de ska vara kundens självklara val, de ska ha branschens starkaste varumärke, de ska vara en attraktiv arbetsgivare samt att de ska vara branschens mest lönsamma företag. Sydkrafts affärsidé är att deras produkter inom energi, miljö och kommunikation ska ge deras kunder på den nordeuropeiska marknaden en ökad konkurrenskraft, komfort och trygghet.

Sydkraftkoncernen arbetar med ett antal grundläggande värderingar som ska genomsyra hela organisationen. De handlar om människors lika rättigheter, att de aktivt ska arbeta för en bättre miljö och ökad välfärd i samhället. De har

också som ambition att ständigt utvecklas med kunden i fokus. Detta vill de uppnå genom att alla medarbetare är engagerade, delaktiga och samarbetar. Sydkraftkoncernens förhållningssätt ska bygga på öppenhet och ärlighet.

De ovan nämnda värderingarna ligger till grund för hur Sydkrafts medarbetar-kompetens ska utvecklas. Sydkraft anser att om man ska agera i enlighet med de värderingar som är grundläggande för företaget krävs affärsmässighet, helhetsperspektiv, inlevelseförmåga och drivkraft. Medarbetarnas kompetensutveckling möjliggör för Sydkraft att stärka sitt varumärke. Det är ledarnas och medarbetarnas beteende som avgör hur väl Sydkraft kan leva upp till sina åtagande.

Sydkrafts varumärke talar om vad företaget står för och hur företaget vill uppfattas. Arbetet med att stärka varumärket är grundat på tre kärnvärden: Det första kärnvärdet uttrycks i att Sydkraft ska arbeta med värdehöjande lösningar, vilka innebär ett ständigt strävande efter att öka kundtillfredsställelsen. Det andra kärnvärdet innebär förtroende över tid, vilket innebär att skapa ett förtroende mellan Sydkraft och dess intressenter. Detta kan endast möjliggöras genom medarbetarnas kompetens och beteende. Det sista kärnvärdet kallas för TomorrowToday. Begreppet representerar det arbete som utförs idag för att skapa morgondagens lösningar.

Sydkraft har satt upp finansiella och icke-finansiella mål för sin verksamhet. Det överordnade ekonomiska målet för Sydkraftkoncernen är att skapa en attraktiv avkastning och värdetillväxt för aktieägarna i Sydkraft. För att uppnå detta krävs stabila intäkter och långsiktig lönsamhet. Målsättningen för räntabilitet för sysselsatt kapital ligger på 10 %. Eftersom Sydkrafts verksamhet är kapitalintensiv är koncernens långsiktiga mål att ha en soliditet på 35 %.

De icke-finansiella målen i koncernen handlar om att mäta medarbetarnas attityder till Sydkrafts vision, affärsidé och värderingar. Det handlar också om att mäta hur varumärket uppfattas bland olika målgrupper. Företaget mäter sin image beträffande om Sydkraft uppfattas som ett företag i tiden. Om dess affärsidé är tydlig, om miljöpolitiken uppfattas som om den ligger i framkanten gentemot andra energiföretag samt personalens trivsel. De mäter även kundtillfredsställelsen och tillgängligheten. Tillgängligheten mäts i väntetider till kundservice.

Sydkraftkoncernen avser att i huvudsak tillämpa två strategier; tillväxt och breddat utbud. Tillväxten ska ske genom företagsförvärv och fokus ligger på att förstärka närvaron i områden där de redan är etablerade. Sydkraft har även ambitionen att arbeta som ett sammanhållet företag på samma gång som de ska ha ett brett utbud inom energiförsörjning. Strategin för att uppnå detta är att försöka skapa synergieffekter, dotterbolagen emellan, genom att sträva efter att skapa likformighet i värdekedjornas utseende.<sup>95</sup>

---

<sup>95</sup> Sydkrafts Årsredovisning (2002), s. 8-10

### 4.1.1 Sydkraft Gas vision och affärsidé

Sydkraft Gas bryter ner koncernens strategi till en egen vision och affärsidé. Visionen lyder:

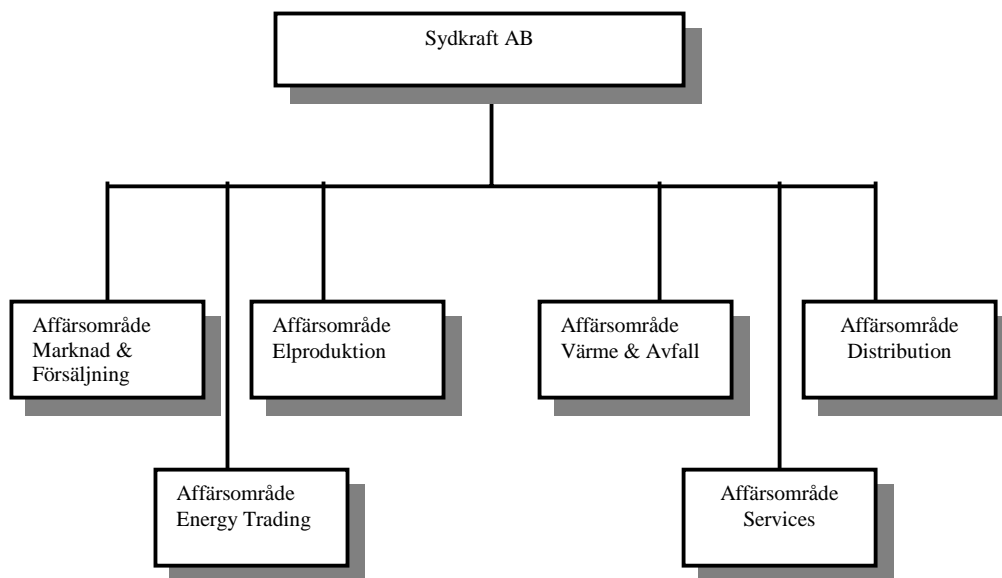
”Vi ska vara den ledande, mest effektiva och mest kundorienterade energigasaktören i Norden.”<sup>96</sup>

och Sydkraft Gas affärsidé är:

”Vi skall öka våra kunders komfort, konkurrenskraft och miljö- och kvalitetsprofil genom att erbjuda effektiva energigaslösningar utformade i samarbete med kund.”<sup>97</sup>

## 4.2 Sydkrafts organisation

Sydkraft är en decentraliserad organisation som är organiserad i sex affärsområden och ett antal koncernledningsfunktioner vilka ska stödja verksamheten såsom marknad och försäljning. Sydkraft spänner över hela energimarknaden, vilket inkluderar el, naturgas, gasol, värme, kyla, vatten och avlopp, energi- och materialåtervinning ur avfall. Affärsområdena visualiseras på nedanstående organisationsschema, figur 6.<sup>98</sup>



Figur 6. Sydkrafts organisationsschema

Källa: Sydkrafts hemsida; [www.sydkraft.se](http://www.sydkraft.se) Anm. Egen bearbetning

<sup>96</sup> Sydkraft Gas informationsmaterial

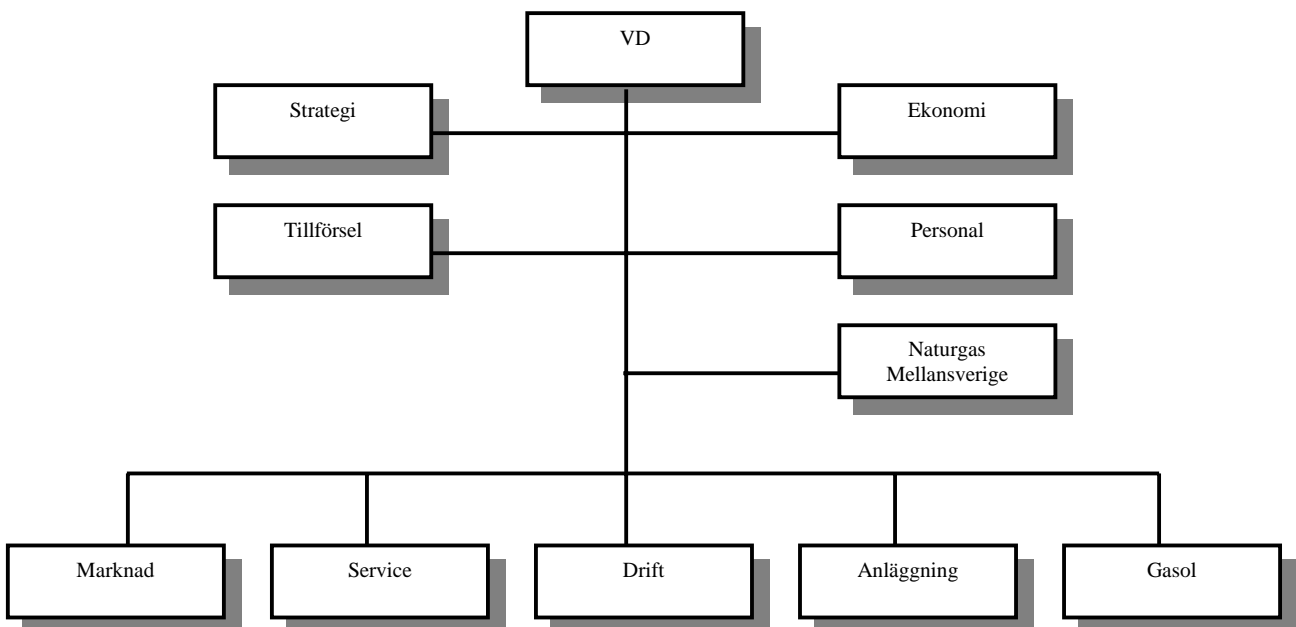
<sup>97</sup> Ibid.

<sup>98</sup> Sydkrafts Årsredovisning (2002), s. 17



#### 4.2.1 Affärsområdet Distribution och Sydkraft Gas

Sydkraft Gas är ett företag inom affärsområdet Distribution. Sydkraft Gas distribuerar naturgas och gasol till företag och hushåll i sydvästra Sverige. Genom avregleringen den första augusti, 2003, tilläts kunder, med förbrukning större än 15 miljoner m<sup>3</sup> gas, själv välja leverantör. Den första juli nästa år, 2004, kommer turen till samtliga näringsidkare. Innan avregleringen var förbrukarna (kunderna) tvungna att köpa gas från den leverantör, vars nät de var anslutna till. I och med avregleringen är de fria att välja leverantör, oavsett vem som äger distributionsnätet. Under 2003 skedde det en fusion mellan Sydgas och Sydkraft Gas. Sydgas bedrev tidigare verksamhet inom naturgas och Sydkraft Gas inom gasol. Sydkraft Gas är organiserad som en funktionsorganisation. Figur 7, nedan, visar företagets formella organisationsstruktur.<sup>99</sup>



Figur 7 Sydkraft Gas organisationschema  
Källa: Sydkraft Gas egna informationsmaterial

#### 4.3 Ekonomistyrning och det formella styrsystemet i Sydkraft Gas

Energimyndigheten i Sverige fungerar som en tillsynsmyndighet för att kontrollera så att det sker en skälig prissättning i branschen.<sup>100</sup> I Sydkraft Gas kontrolleras den icke-konkurrensutsatta delen i verksamheten, det vill säga

<sup>99</sup> Sydkraft Gas egna informationsmaterial

<sup>100</sup> Energimyndigheten, [www.stem.se](http://www.stem.se)

tjänsten att leverera gas. Därför skickar Sydkraft Gas, liksom andra företag med samma typ av tjänst, in en fullständig årsrapport som ligger till grund Energimyndighetens granskning.

Mikael Bladh säger att det huvudsakliga styrmedlet som finns i Sydkraft Gas är budget, budgetuppföljningen och finansiella nyckeltal. Varje år gör Sydkraftkoncernen ett planerings- och styrdokument som arbetas fram under våren. Det är en rullande treårsplan som kallas för Medium Term Plan. Han berättar vidare att planen fastställs av styrelsen under hösten och att den sedan ligger till grund för den ekonomiska styrningen i koncernen. Budgeten revideras årsvis. Första året i treårsplanen är månadsuppdelad. Utfallet följs upp och rapporteras månadsvis och jämförs med budgetens uppsatta mål.

## 4.4 Traditionell budget

Mikael Bladh och Pia Wollberg berättar att Sydkrafts ägare, E.ON, ställer krav på koncernens resultat. Det leder i sin tur till att koncernen utformar vissa mål som fördelas ut på respektive affärsområde och sedan ner på bolagsnivå, i form av ett budgetkrav. Budgetkravet är i huvudsak avkastningsstyrt.

### 4.4.1 För och nackdelar med budget

Enligt Mikael Bladh är syftet med att upprätta budget, att den ska fungera som ett styrinstrument för verksamheten och ett verktyg när vi måste prioritera mellan olika behov. Budgeten bidrar också till att skapa delaktighet i verksamhetens mål, eftersom många medarbetare får vara med i arbetet att utforma budgeten. Han tycker att fördelarna med budget är att den är ett instrument för att styra kostnaderna i företaget och ser budgeten som ett sätt att optimera företagets planering. Budgeten ger möjlighet att anpassa materiella, personella och andra resurser.

Mikael Bladh och Pia Wollberg anser att en av nackdelarna med budgetarbetet är att det är en lång och resurskrävande process att upprätta en budget. Budgetdirektiven från koncernen kommer i maj månad och budgetarbetet pågår till november. Det innebär ett intensivt arbete på bolagsnivå innan sommarens början, för att budgeten ska förankras i olika led i koncernen. Nästa år kommer dock budgetprocessen att kortas ner eftersom att antalet led i koncernen kommer att minska. Budgetarbetet kommer därför inte sätta igång förrän augusti/september.

Mikael Bladh menar också att en annan nackdel med budgeten är att budgetarbetet tar mycket kraft och engagemang från den övriga verksamheten, eftersom arbetsprocessen och arbetsinsatsen är intensiv. När arbetet är färdigt släpper man det delvis och lägger budgeten åt sidan. Han säger att det kanske

vore bättre att ha en process där man arbetar lite mer löpande med budgeten. Det vill säga att budgetarbetet görs vid sidan om de andra arbetsuppgifterna för att sprida arbetsbördan lite mer jämnt under året.

#### 4.4.2 Budgeten som arbetsprocess

Mikael Bladh berättar att budgeten utgår från företagets affärsplan. Den översätter företagets strategi till konkreta målsättningar som till exempel kundmål, leveransmål, räntabilitetsmål och kvalitetsmål. Affärsplanen ligger sedan till grund för budgeten och fungerar som ett underlag för de prioriteringar som företaget gör. Står det uttryckt att Sydkraft Gas har som mål att satsa på fordonsgas så är det naturligt att i budgeten också avsätta mer medel för det. Affärsplanen är således budgetens input.

Enligt Pia Wollberg är det en lång process att upprätta en budget. Inom Sydkraft Gas byggs budgeten underifrån, med avkastningskrav från Sydkraftkoncernen, och summeras upp på toppen. Där diskuteras förslaget och revideras. Olika behov ställs mot varandra, diskuteras och rangordnas. Därefter går budgetförslaget tillbaka till avdelningscheferna, vilka kommenterar och reviderar förslaget. Förslaget går sedan återigen tillbaka till ledningen och så fortsätter det tills budgeten är fastställd. Enligt Mikael Bladh arbetar Sydkraft Gas således med en iterativ budgetprocess.

För att den iterativa budgetprocessen ska kunna vara möjlig att genomföra inom rimlig tid sammanställer Sydkraft Gas ekonomiavdelning budgetdirektiv för de olika avdelningarna. I direktiven specificeras det för avdelningarna vad de ska tänka på, vilka mål de ska ha och vilka projekt som ingår nu och under kommande treårsperiod. Avdelningscheferna inom Sydkraft Gas har alltså ansvar för sin egen avdelningsbudget. Avdelningscheferna kan även ansvara för andra typer av verksamheter som till exempel fordonsgas eller forskning och utveckling.

#### 4.4.3 Budgetuppföljning

Pia Wollberg berättar att Sydkraft Gas gör månadsbokslut, där de löpande följer upp utfall gentemot budget. Mikael Bladh poängterar att när det finns en avvikelse mellan utfall och uppsatt mål analyseras den och kommenteras. Är avvikelsen något som Sydkraft Gas ser som en bestående förändring vidtar de åtgärder och företaget kan behöva göra omprioriteringar för att kunna hålla sig inom budgetramarna. Pia Wollberg säger att månadsboksluten inte kommuniceras ut till avdelningarna utan att de endast används för att rapportera till en högre nivå.

Pia Wollberg berättar att det tar upp till en månad innan informationen kommer avdelningarna tillhanda för att kunna agera på den, då de fysiska budgetrapporterna tar tid att sammanställa och få ut till de ansvariga. Å andra sidan, menar hon, att företagets affärssystem SAP ett realtidssystem som alla anställda kan gå in i för att få aktuellt utfall. Trots det säger Mikael Bladh att gränssnittet i SAP inte är tillräckligt användarvänligt för att det ska vara lätt att kunna gå in och läsa av den tillgängliga informationen. Företaget har två controllers som ansvarar för att analysera verksamheten. De kommunicerar löpande utfallen till respektive avdelningar i syfte att resterande prognoser ska bli så exakta och hålla så hög kvalitet som möjligt.

#### 4.4.4 Budgetprognos eller reviderad budget i Sydkraft Gas

Mikael Bladh säger att budgeten ligger fast för verksamhetsåret. Den ändras inte om det skulle uppstå eventuella förändringar i företagets externa miljö. Skulle det däremot ske organisatoriska förändringar kan det leda till att budgeten ändras.

Då budgeten ligger fast för året, upprättar Sydkraft Gas årsprognoser som revideras kvartalsvis, enligt Pia Wollberg. Det vill säga att när Sydkraft Gas gör en prognos i mars, använder de sig av utfallen från januari och februari månad. Under året minskar prognosinslaget successivt och när sista årsprognosen görs i slutet av november har de utfall för 10 månader, vilket ger en mer exakt bild över hur året kommer att avslutas. Sydkraft Gas baserar sina prognoser på tidigare utfall och gasleveranserna till olika kunder. Enligt Mikael Bladh har Sydkraft Gas en kontinuerlig dialog med sina kunder. På så sätt kan Sydkraft Gas identifiera förändringar som till exempel att någon industri minskar sin kapacitet eller att de bygger ut. Prognoserna justeras sedan efter denna information.

#### 4.4.5 Budgetering i en decentraliserad organisation

Sydkraftkoncernen arbetar med en decentraliserad ledarfilosofi med ansvarstagande så långt ute i verksamheten som möjligt. De olika dotterbolagen har en självständig roll och styrs via egna styrelser.<sup>101</sup> Dotterbolagen har resultatansvar och avkastningskrav gentemot Sydkraftkoncernen som i sin tur har avkastningskrav ifrån E.ON energi och E.ON AG.

---

<sup>101</sup> Sydkrafts Årsredovisning (2002), s. 32

## 4.5 Sydkraft Gas organisation sett ur Balanced Scorecards fyra perspektiv

### 4.5.1 Det finansiella perspektivet

Sydkrafts energidistribution och försäljning uppgick till 8,2 TWh år 2002. Omsättningen under år 2002 var 1700 Mkr och Sydkraft Gas balansomslutning låg på 2300 Mkr.<sup>102</sup>

Mikael Bladh berättar att Sydkraft Gas använder sig av tre finansiella nyckeltal; räntabilitet på sysselsatt kapital, rörelseresultat och avkastning på nuanskaffningsvärde. Företaget har en omfattande balansräkning och räntabiliteten skapar ett incitament att lägga fokus på balansräkningen. Månadsboksluten följer endast upp företagets kostnader och intäkter. Det enda finansiella nyckeltalet som sammanställs månadsvis är därför företagets rörelseresultat. Kvartalsboksluten är däremot mer omfattande och då upprättas även en balansräkning, vilket gör att de då även kan ta fram räntabilitet för sysselsatt kapital. Det finansiella nyckeltalet, avkastning på nuanskaffningsvärdet, används för Sydkraft Gas ska kunna jämföra sig med andra företag som har en annan åldersstruktur på sina anläggningstillgångar.

### 4.5.2 Kundperspektivet

Det är cirka 25 000 kunder i södra Sverige som är anslutna till företagets distributionsnät.<sup>103</sup> Enligt Mikael Bladh riktar sig Sydkraft Gas till tre segment. Industrisegmentet, där gasen används för industriella processer. Uppvärmningssegmentet, där uppvärmning kan ske mer lokalt i till exempel villor, i fjärrvärmecentraler eller i kraft- värmeanläggningar, där det produceras både fjärrvärme och el. Det tredje segmentet är fordonssegmentet.

Företaget har som mål att vara den ledande energigasaktören i Norden. Mikael Bladh berättar att marknadsandelen är viktig för Sydkraft Gas. Trots det säger han att det inte anses vara av högsta prioritet att mäta om företaget har 60, 70 eller 80 procent av marknaden. På en mer reglerad marknad har varje aktör hållit sig inom sin geografiska marknad, men i takt med avregleringen blir det viktigare att analysera och följa sina konkurrenter och deras marknadsandel gentemot Sydkraft Gas.

Mikael Bladh säger att det för Sydkraft Gas är mycket viktigt att förstå kundens behov inom de olika segmenten. Dialogen med kunderna ser mycket olika ut beroende på om de är privata hushållskunder eller stora energiintensiva

---

<sup>102</sup> Informationsmaterial Sydkraft Gas

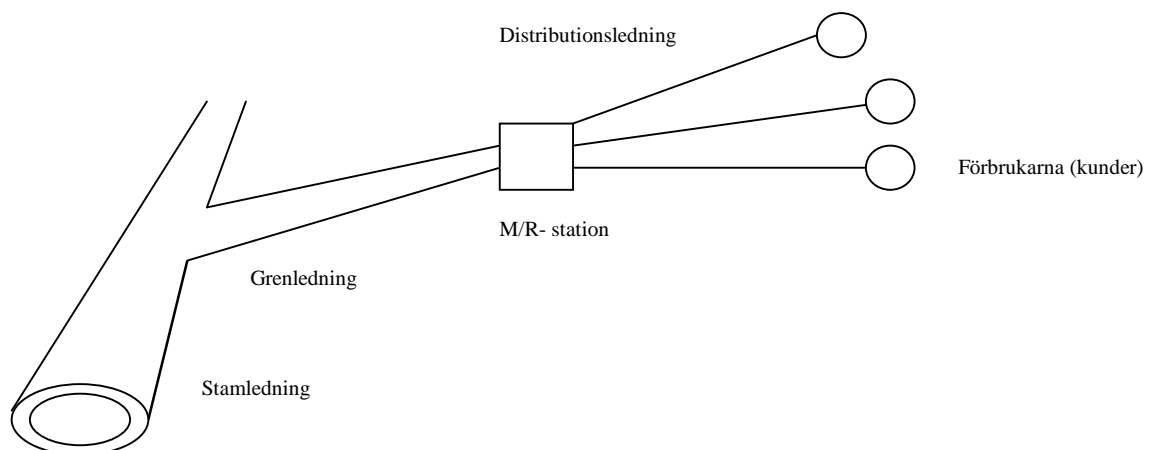
<sup>103</sup> Årsredovisning för Sydkraft Gas (2002), s.2

företagskunder. Just nu arbetar Sydkraft Gas med en Temo-undersökning för att få information från kunderna inom de olika segmenten. Då företaget säljer mycket på sin miljöprofil har undersökningen till syfte att fråga kunderna om hur det uppfattar naturgasen i förhållande till andra bränslen.

Mikael Bladh berättar att det är viktigt för Sydkraft Gas att kontinuerligt hitta nya kunder för att utvidga sin marknad. Därför är säljprocessen eller marknadsprocessen en kritisk framgångsfaktor för företaget. Företaget kartlägger potentiella kunder utifrån var företaget har gasledning. Därefter görs en analys var det förbrukas mycket energi och efter det gör företaget en bedömning över var de kan få lönsamhet genom att bygga ut gasledningen. Företaget mäter andelen försäljning som kommer från nya kunder.

#### 4.5.3 Processperspektivet

Nils Widing berättar att den naturgas som vi har i Sverige kommer från Danmark, via en ledning under Öresund. Från denna stamledning går det sedan ut grenledningar till de olika tätorterna längs sträckan, som t.ex. Lund, Landskrona, Helsingborg, Bjuv, Höganäs etc. Detta ledningssystem drivs med ett tryck på 80 bar. Utanför tätorten placeras en Mät och Reglerstation (M/R-station), där trycket regleras till 4 bar. Gasen distribueras sedan inom tätorten i detta 4 bar system. Från 4 bar systemet ansluter man sedan de olika förbrukarna (kunderna). Hos kunden sätter man upp en mätare och regulator som tar ner trycket till 0,02 bar för försörjning av kundens anläggning. Figur 8, nedan, visar detta rörledningssystem för leverans av naturgas.



Figur 8. Sydkraft Gas rörledningssystem för naturgas

Mikael Bladh och Pia Wollberg berättar att den mest kritiska processen i Sydkraft Gas är leveranssäkerheten till kunden. Detta eftersom naturgasen bland annat används i den tillverkande industrin och där skulle ett avbrott få stora konsekvenser. Företaget följer upp antal avbrottsminuter av totala minuter. Enligt Nils Widing beror avbrott i leveransprocessen främst på åverkan på gasledningarna vid olika grävningsarbeten eller genom läckage. Nils Widing fortsätter att berätta att i beredskapsarbetet för eventuella avbrott har Sydkraft Gas reservdelar i förråd samt avtal med företag som utför svetsarbeten och markarbeten. För att beräkna den resurs som behövs för beredskapen, tittar man på sannolikheten att något inträffar och vilken konsekvens det får för företaget. Idag finns det ett nyckeltal för hur många avgrävningar av ledning som sker per år. Om antalet avgrävningar överstiger det uppsatta målet, vidtas åtgärder i form av ytterligare information till bland annat markägare.

Sydkraft Gas underhållsaktiviteter i deras anläggningsnät ses idag som den mest kostsamma processen i företagets verksamhet. Nils Widing berättar att man kontinuerligt kontrollerar eventuella läckage av gas och om ventilerna till ledningarna går att manövrera. På M/R-stationerna testkörs utrustningen för att kontrollera så att allt fungerar på avsett vis. Varje år genomförs sex helikopterbesiktningar av stamledningen för att kontrollera att det inte förekommer några aktiviteter i anslutning till ledningen som kan skada den. Underhållsuppgifterna följs upp så att de har utförts och därefter analyseras resultatet. Emellertid är det svårt att mäta den insats som företaget lägger ner på underhållet i förhållande till den erhållna vinst som företaget får genom underhållsarbetet.

Det är även viktigt att fråga kunderna om hur övriga tjänster och produkter uppfattas, det vill säga hur eftermarknadsprocessen ser ut. Sydkraft Gas har ett serviceavtal till sina kunder vilket innebär att kunderna kan ringa en teknisk kundtjänst och få hjälp med sina problem. Denna tjänst gör det möjligt att föra statistik över uppkomna fel och andra problem. Vid en allvarigare driftstörning som till exempel gaslukt hos en kund är Sydkraft Gas på plats inom 30 minuter. Är felet av mindre allvarlig karaktär sker åtgärder inom samma dag enligt Mikael Bladh.

Mikael Bladh säger vidare att Sydkraft Gas kan liknas vid en projektorganisation. Företaget har under ett par års tid arbetat med ett projekt som heter Naturgas Småland. Projektet innebär att det skett en utbyggnad av naturgasledningarna i Småland. I det här projektet har företaget hållit ihop hela leveransprocessen, det vill säga från säljprocessen, som egentligen ligger hos Sydkraft Försäljning, till dess att kunden fått sin första leverans och faktura. Sydkraft Gas har goda erfarenheter av Smålandsprojektet, då effektiviteten i processen ökat genom att företaget har utnyttjat varandras kompetenser. Detta har bidragit till att företaget nu satt igång ett liknande projekt i Mellansverige.

#### 4.5.4 Lärandeperspektivet

Mikael Bladh säger att koncernen arbetar för att skapa engagerade ledare på alla nivåer. Sydkraftkoncernen har arbetat med ett ledarutvecklingsprogram för att utveckla och stärka ledarskapet. En viktig utgångspunkt för ledarutvecklingen är Sydkrafts värdemodell. Målsättningen är att skapa ledare som är präglade av TomorrowToday. Under år 2002 gick 32 av Sydkrafts chefer ledarutvecklingsprogrammet. Målet är att minst 160 personer ska ha gått programmet år 2004.<sup>104</sup> Det finns även ett mentorssystem tillsammans med andra stora företag i regionen, för att utbyta erfarenheter och få andra perspektiv.

På Sydkraft Gas görs en Temo-undersökning internt bland de anställda och det är tredje året som företagets medarbetare fyller i en sådan enligt Pia Wollberg. Formuläret innehåller frågor om både koncernen och Sydkraft Gas. Undersökningen tar fram mjuka värden beträffande företagsledningen, chefen/cheferna och arbetsgemenskapen. Hon säger att undersökningen är anonym och sammanställningen sker avdelningsvis i form av ett medarbetarindex. Medarbetarindexen kan sedan jämföras mellan avdelningar och inom koncernen. Medarbetarindexet visualiseras också i ett antal olika diagram som rapporteras tillbaka till avdelningscheferna. Vid avdelningsmöten diskuteras resultatet av diagrammen och det som anses vara viktigt att arbeta med väljs ut. Därefter upprättas handlingsplaner, som följs upp vid nästa mätning, för att se om resultatet har förbättrats.

Mikael Bladh berättar att det i samband med de årliga medarbetarsamtalen utarbetas individuella kompetensplaner för respektive medarbetare. Under mötena diskuteras tillsammans med medarbetaren viktiga mål, såsom karriär- och utvecklingsmöjligheter. Målen följs upp minst en gång innan nästa medarbetarsamtal. Företaget arbetar idag också med att gå igenom och identifiera sina kärn- och nyckelkompetenser. Detta för att ta reda på vilka kompetenser som företaget behöver på lång sikt för att skapa konkurrensfördel på marknaden.

Pia Wollberg beskriver att det är viktigt att skapa en effektiv informationsspridning på företaget. Det finns ett intranät som kallas för Infonet. Där finns information i form av veckorapporter som skickas in från varje avdelning, protokoll från ledningsgruppsmöten och referat från styrelsemöten. Detta visar på att Sydkraft Gas och hela Sydkraftkoncernen är en relativt öppen organisation.

---

<sup>104</sup> Sydkrafts Årsredovisning (2002) s. 37



## 4. 6 Styrkortet i Sydkraft Gas

Sydkraft Gas använder sig av ett styrkort. Det fungerar som ett gemensamt uppföljningssystem på en övergripande nivå. Styrkortet finns tillgängligt på företagets Infonet och det uppdateras minst en gång i kvartalet, vid varje prognostillfälle. Enligt Mikael Bladh är styrkortet uppdelat i fyra sektioner; lönsamhet, marknad, inre effektivitet och kompetens/personal.

Styrkortets mål baseras på Sydkraft Gas mål i affärsplanen, målen i miljöledningssystemet och målen i kvalitetssystemet. Målen i affärsplanen har fastställts av Sydkraft Gas styrelse utifrån Sydkraftkoncernens strategiska inriktning. Mikael Bladh berättar hur varje avdelning upprättar en egen verksamhetsplan som är kopplat till respektive avdelningsverksamhet. Avdelningarna presenterar sina verksamhetsplaner för VD på ett avdelningsmöte.

Uppföljning av målen i verksamhetsplanen sker sedan på avdelningsnivå medan målen i affärsplanen, miljöledningssystemet och kvalitetssystemet följs upp på en central nivå. Tillsammans i de olika systemen blir det många olika mål. Sydkraft Gas har valt att inte presentera alla mål som finns på styrkortet. De har endast valt ut de som uppfattas vara de viktigaste och mest kritiska. Varje år görs en genomgång av alla målen; om de uppsatta målen har uppnåtts eller inte samt om något mål ska tas bort eller läggas till. Till såväl affärsplanen som avdelningarnas verksamhetsplaner finns det handlingsplaner på hur de olika målen skall uppnås.

Vid kvartalsutfall uppdateras de finansiella målen på styrkortet och jämförs mot budget. Företaget har icke-finansiella mål, såsom att bli ISO 9001 certifierade, nyförsäljningsmål, leveransmål, avveckling av gamla IT-system, sjukfrånvaro, övertid och full systemintegration med SAP. Leveransmålen och nyförsäljningsmålen är uppdelade på produkterna gasol, fordonsgas samt naturgas. Under det gångna året har Sydkraft Gas även haft som mål på styrkortet att genomföra de årliga medarbetarsamtalen för att nästa år utveckla målet till att istället mäta kvaliteten på dessa. Även fast företaget idag arbetar med en mängd icke-finansiella mål är det inte sedan 1999 som företaget genomfört en Temo-undersökning för att mäta kundnöjdheten berättar Mikael Bladh. Idag står inte nöjd-kundindex med på styrkortet, utan det finns endast som mål på avdelningsnivå. Detta kommer dock att förändras och nöjd-kundindex kommer under 2004 vara ett av styrkortets mål.

Om alla nyckeltal på avdelningsnivå skulle samlas på styrkortet skulle medarbetarna i Sydkraft Gas bli mer medvetna om vad som händer i verksamheten, menar Mikael Bladh. Det är dock viktigt att det inte är för många nyckeltal på styrkortet, eftersom det då blir svårt att fokusera på vad som är viktigt i företaget. Svårigheten med för många nyckeltal är också urvalet för vilka som egentligen är centrala att ha med på styrkortet. Vissa av nyckeltalen

på avdelningarna har funnits på företaget under en längre tid och tagits fram av olika anledningar. Enligt Mikael Bladh finns det ett behov inom Sydkraft Gas att få en bättre struktur och överblick både styrkort och nyckeltal på avdelningsnivå. Styrkortet återges schematiskt i bilaga 3.

## 4.7 Fortsatt tillvägagångssätt och analysmetod

De data som vi samlat in och sammanställt i vår fallstudie kring koncernens och Sydkraft Gas strategi och organisationsstruktur, budgetering och nyckeltal i Sydkraft Gas uppfattar vi som tillräcklig för att kunna göra en analys. Analysprocessen kan ses som en kedja av tolkningar av verkligheten. Vid varje genomläsning av det kvalitativa materialet kommer nya tolkningar att göras och all analys kommer att gå ut på att hitta mönster och sortera ut viktig information. Vår uppbyggnad på analyskapitlet är baserad på fallstudiens uppbyggnad. Vi kommer genomgående i kapitlet att referera till de författare och teorier so vi tagit upp i vårt teorikapitel. Vi har alltså valt att använda oss av ett Harvard system i detta kapitel för att underlätta för läsaren.

# 5 Analys

## 5.1 Sydkraftkoncernens strategi och organisation

Anthony & Govindarajan (1998) talar om två strateginivåer; koncernstrategier och affärsstrategier. Sydkraftkoncernens strategi är att spänna över hela energimarknaden. Genom att Sydkraft erbjuder många produkter inom energiområdet tyder det på att företaget kan klassificeras som en ”Related diversified firm”. Enligt Anthony & Govindarajan (1998) innebär detta att varje affärsområde drar nytta av företagets kärnkompetens. Detta stämmer också väl överens med Sydkraft då de har organiserat ett antal koncernledningsfunktioner som ska stödja hela verksamheten. Affärsstrategin är den andra strateginivån. Den uttrycker hur det enskilda affärsområdet ska verka i branschen för att uppnå konkurrensfördel. Sydkraft Gas befinner sig under affärsområdet Distribution och dess affärsidé är att:

”Vi skall öka våra kunders komfort, konkurrenskraft och miljö- och kvalitetsprofil genom att erbjuda effektiva energigaslösningar utformade i samarbete med kund.”

Sydkraftkoncernen och Sydkraft Gas strategiarbete är ett modernt sätt att se på verksamheten. Strategiuppfattningarna har sin utgångspunkt i Hamel & Prahalads synsätt, som nämns i Lindvalls bok *Verksamhetsstyrning- Från traditionell ekonomistyrning till modern verksamhetsstyrning* (2001). Sydkraftkoncernen har som mål att erbjuda kunden en hög kvalitet på sina produkter samtidigt som deras ambition är att produkterna och tjänsterna ska upplevas som prisvärda. Detta överensstämmer med Hamel & Prahalads teori att företaget inte kan göra ett klart val mellan att vara unik eller kostnadsledare utan att det måste finnas en mix mellan de båda. Likaså arbetar både koncernen och de olika affärsområdena med strategibegrepp istället för klara modeller. Kunden är grunden för all verksamhet, vilket visualiseras både i Sydkrafts värdemodell och i Sydkraft Gas affärsidé och vision. Koncernen och de olika affärsområdena arbetar även med begrepp såsom kvalitet, tid, kostnad och medarbetare.

När ett företag vänder sig till mer än en marknad är det viktigt att företaget organiserar sig i divisioner enligt Bruzelius & Skärvad (2000). Sydkraftkoncernens decentraliserade struktur, uppdelning i sex affärsområden, enheternas resultatansvar och det stora utbudet av olika produkter inom energiområdet, tyder på att Sydkraftkoncernen är organiserad som en divisionsorganisation.

Enligt Anthony & Govindarajan (1998) finns det många fördelar med resultatansvar hos de olika divisionerna. En av fördelarna är att det ökar motivationen och kreativiteten hos cheferna, eftersom de får agera mer självständigt. Sydkraftkoncernen arbetar för att skapa engagerade ledare på alla nivåer inom företaget, vilket den divisionaliserade organisationsstrukturen också främjar. Anthony & Govindarajan (1998) säger också att cheferna blir mer lönsamhetsmedvetna med resultatansvar, vilket vi även kan utläsa hos Sydkraft Gas, då hela tiden måste avlägga rapporter om det finansiella resultatet. Budgetmålen och dess riktlinjer i form av resultatansvar från koncernen är det som styr Sydkraft Gas prioriteringar och som genomsyrar hela deras verksamhet.

## 5.2 Ekonomistyrning och det formella styrsystemet i Sydkraft Gas

Lind (1996) säger att de viktigaste delarna i ekonomistyrning är budgetering, kalkylering och redovisning dessa delas upp i två faser, planering och uppföljning. I Sydkraft Gas är budgeten och uppföljningen de viktigaste verktygen i deras ekonomistyrning. Eftersom budgeten och budgetuppföljningen anses som de huvudsakliga styrmedlen i Sydkraft Gas är det således de som skapar målkongruens i företaget och avgör om företaget når sina uppsatta mål eller inte i överensstämmelse med Anthony & Govindarajan (1998).

Anthony & Govindarajan (1999), Nilsson (1997) och Samuelsson (1996) säger alla att ekonomisk styrning kan delas in i tre nivåer; operativ, taktisk och strategisk nivå. På den strategiska nivån formuleras företagets mål och strategier. Precis som teorin säger kan vi se att Sydkraft Gas budget är en del av den taktiska styrningen genom att budgeten baseras på affärsplanen som är en översättning av koncernens strategi. Sydkraft Gas budget bryts sedan ner i avdelningsbudgetar för att få en effektiv styrning av den operativa verksamheten.

## 5.3 Traditionell budget

### 5.3.1 Fördelar och nackdelar med budget

Budgeten i Sydkraft Gas används på ett traditionellt sätt såsom Arwidi & Samuelsson (1991) beskriver det. Det vill säga att det huvudsakligen används som ett planerings-, kontroll-, prognos-, uppföljnings- och samordningsverktyg. Syftet med att upprätta en budget, är att den ska fungera som ett prioriteringsverktyg. Det ser även Mikael Bladh som en fördel. Att budgeten fungerar som ett verktyg för att prioritera och styra resurser stämmer överens

med Bergstrand & Olves (2002) resonemang att upprätta en budget. Budgeten gör även att kostnadsmedvetenheten ökar i företaget anser han.

Sydkraft koncernens Medium Term Plan är uppbyggd på prognoser om koncernens framtida resultat. Koncernen prognostiserar alltså för tre år framåt. Wallander säger i sin kritik av budgeten att ett problem med prognoser är att de görs efter ”samma väder som igår”. Koncernens syfte med treårsplanerna är att ha framförhållning i sin planering av verksamheten. Risken är enligt Wallander (1994) att Sydkraftkoncernen istället drar ut på trender och arbetar i samma anda som tidigare och det är svårt att förutse avbrott från den ”normala utvecklingen”. På så sätt kan koncernen planeringshorisont ifrågasättas om tillvägagångssättet i koncernen inte ändras. Med stöd av Wallander (1994) kan således koncernens långa planeringshorisont komma att utgöra ett hot för affärsområdena och deras enheter, då de utgår i sin planering från Medium Term Plan. Det försvårar och försenar Sydkraft Gas anpassning till nya förhållanden. Det är en följd av att budgeten skapat en falsk säkerhet och låsningar i företaget.

I Sydkraft Gas anser man att det är en nackdel att det årliga budgetarbetet tar mycket tid. Budgetdirektiven från koncernen kommer i maj månad och då påbörjas budgetarbetet. En annan nackdel som Sydkraft Gas själva tar upp är att arbetet med budgeten kräver mycket kraft och engagemang. Processen är intensiv och det är en hög arbetsbörda. Dessa nackdelar vidimeras av Dahlin & Lundén (2001). De menar att denna tid bättre skulle kunna användas till annat.

### 5.3.2 Budgeten som arbetsprocess

Sydkraft Gas bygger sin budget underifrån, på avdelningsnivå, utifrån avkastningskrav. Budgetförslaget går tillbaka till ledningen som reviderar och diskuterar förslaget. Det reviderade förslaget går sedan tillbaka ner på avdelningsnivå. Där revideras budgeten återigen och nytt förslag lämnas till ledningen. Processen upprepas tills budgeten är fastställd. Detta sätt att arbeta är en tydlig iterativ process enligt Bergstrand & Olve (2002). Genom att Sydkraft Gas använder sig av den iterativa metoden, kan vi med stöd av Bergstrand & Olve (2002) säga att budgetarbetet i sin förlängning leder till att de uppnår en högre precision i budgeten. Nackdelen med denna metod är, som Bergstrand & Olve (2002) säger, att den kräver betydligt mer arbete. I Sydkraft Gas går tendensen mot, precis som Bergstrand & Olve (2002) skriver, att man vill senarelägga budgetarbetet för att budgeten ska vara så aktuell som möjligt vid budgetårets början. Genom effektiviseringar inom Sydkraft Gas och implementeringen av ett heltäckande affärssystem har detta blivit möjligt.

### 5.3.3 Budgetuppföljning

Budgetuppföljningen i Sydkraft Gas går i enlighet med ett av de syften som Samuelsson (1996) beskriver, att visa på avvikelser. Precis som Samuelsson (1996) säger analyseras och kommenteras det när en avvikelse uppstår. När något inträffar som Sydkraft Gas ser som en bestående förändring vidtas åtgärder för att komma tillrätta med problemet, vilket ur Samuelssons (1996) synpunkt är av stor vikt.

Det tar upp till en månad för att få ut den sammanställda budgetuppföljningen till de ansvariga i Sydkraft Gas. Tidsförskjutningen är ett problem i den traditionella ekonomistyrningen enligt Lind (1996), genom att relevansen i informationen minskar med tiden och kommer för sent för att ha någon inverkan på den löpande verksamheten. Sydkraft Gas har dock ett affärssystem, SAP, vilket medger att de ansvariga kan gå in och få aktuellt utfall direkt. Trots det är SAP-systemet ett komplext system, vilket betyder att informationen kan vara för svår att förstå för användarna och svårtillgänglig för dem som inte är vana att arbeta med denna typ av information.

Eftersom budgeten revideras årsvis innebär detta att den inte uppdateras vid externa förändringar, vilket Samuelsson anser att företaget bör göra för att budgetuppföljningen ska fungera som ett effektivt styrmedel i en organisation.

### 5.3.4 Budgetprognos eller reviderad budget i Sydkraft Gas

Bergstrand & Olve (2002) beskriver att företag lägger ner mycket tid och pengar på att planera och uppskatta det kommande årets händelser. Detta har vi även observerat på Sydkraft Gas. Sydkraft Gas arbetar med en budget som ligger fast för verksamhetsåret. Vid varje månad jämförs utfallet med budgeten. Budgeten revideras inte vid externa förändringar utan endast vid en stor organisatorisk förändring. För att komplettera den fasta budgeten använder Sydkraft Gas sig av kvartalsprognoser som följer upp utfall och prognostiserar resterande års resultat. Genom att Sydkraft Gas (2002) arbetar med en fast budget arbetar de i enlighet med det Bergstrand & Olve (2002) hävdar, att en fast budget ger klara direktiv för vad företaget vill uppnå. Att ständigt revidera en budget vid varje liten förändring skulle endast skapa förvirring och demoralisering i företaget.

### 5.3.5 Budgetering i en decentraliserad organisation

Sydkraftkoncernen arbetar med en decentraliserad organisationsstruktur där ekonomistyrning enligt Bergstrand & Olve (2002) är ett viktigt verktyg för att samordna och styra dotterbolagen. Vår uppfattning är att Sydkraftkoncernen har ambitionen att skapa en balans mellan centralstyrning och självständig styrning

i dotterbolagen. Detta anser också Bergstrand & Olve (2002) vara en central komponent i styrningen av en decentraliserad organisation. Dotterbolagen utformar sin budget utifrån det resultatansvar och avkastningskrav företaget har inför Sydkraftkoncernen. För vissa övergripande frågor är det viktigt för koncernen att ha ett gemensamt angreppssätt och utformar därför allmänna strategier. Detta synliggörs enligt Bergstrand & Olve (2002) i centrala anvisningar och direktiv.

## 5.4 Sydkraft Gas organisation sett ur Balanced Scorecards fyra perspektiv

### 5.4.1 Det finansiella perspektivet

Genom att koncernen målstyr sina dotterbolag med resultat och lönsamhetskrav är det naturligt att de finansiella nyckeltalen spelar en mycket stor roll. Varje månad måste Sydkraft Gas leverera ett rörelseresultat och varje kvartal både ett rörelseresultat och räntabilitetsmått. Detta visar tydligt att Sydkraft Gas utvärderas på ett traditionellt sätt inom ekonomistyrning. På samma sätt är det förståeligt att koncernen inte följer upp på icke-finansiella mått, då dessa är svårare att sammanfatta till ett övergripande nyckeltal i överensstämmelse med Lind (1996).

### 5.4.2 Kundperspektivet

Sydkraftkoncernens vision säger att de ska vara kundens självklara val. På så sätt är kunden grunden för Sydkraft Gas verksamhet. Kaplan & Norton (1999) säger att man i arbetet med kundperspektivet, först och främst måste identifiera sina kunder och marknadssegment. Vi kan se att Sydkraft Gas tydligt har identifierat tre segment; industri, uppvärmning och fordon. Det möjliggör för Sydkraft Gas, precis som Kaplan & Norton (1999) säger, att identifiera lämpliga kundstrategier för respektive segment som bäst kan ge bäst avkastning.

Kaplan & Norton (1999) säger även att företagen i kundperspektivet vanligen mäter kundlojalitet, kundnöjdhet, kundvärvning, marknadsandelar och antal nya kunder för att mäta hur väl företaget når ut till kunderna i de valda segmenten. Sydkraft Gas arbetar just nu med en Temo-undersökning för att få information om kunderna inom de olika segmenten. Resultatet kommer sedan att visualiseras i ett nöjd-kundindex. Att ta reda på om företagens kunder är nöjda med verksamheten är en kritisk faktor för företaget Sydkraft Gas. Sydkraft Gas säger själv att det är viktigt att hela tiden arbeta för att marknaden ska bli större och därför mäter de även andelen nyförsäljning.

### 5.4.3 Processperspektivet

Kaplan & Norton (1999) beskriver tre viktiga processer i företagets värdekedja; innovations-, leverans-, och eftermarknadsprocessen. I Sydkraftkoncernens strategi arbetar man med innovation i form av modellen TomorrowToday, som innebär att dagligen arbeta för att skapa morgondagens lösningar. Innovation är viktigt enligt Kaplan & Norton (1999). Genom innovation kan företaget identifiera kundernas framtida behov och utveckla produkter och tjänster för att möta denna nya efterfrågan.

Kaplan & Norton (1999) menar att man i processperspektivet bör identifiera de processer som är kritiska för att skapa en hög kundtillfredsställelse och i förlängning en förbättrad ekonomisk lönsamhet. För Sydkraft Gas är leveransen av gas en kritisk process. Enligt Kaplan & Norton (1999) brukar leveransprocessen mätas i kvalitet, tider och kostnad. Sydkraft Gas följer upp och mäter leveranssäkerheten i antal avbrottsminuter. Detta eftersom ett avbrott kan få stora konsekvenser för kunderna. För kundernas trygghet och för produktens kvalitetssäkrande har Sydkraft Gas, således en beredskap för att hantera eventuella avbrott såsom reservdelar i förråd, avtal med företag som utför svetsarbeten och helikopterbesiktningar. Idag finns det ett nyckeltal för hur många avgrävningar av ledning som sker per år. Om antalet avgrävningar överstiger det uppsatta målet, vidtas åtgärder i form av ytterligare information till bland annat markägare.

Kaplan & Norton (1999) beskriver eftermarknadsprocessen som tredje steget i företagets värdekedja. En del av eftermarknadsprocessen i Sydkraft Gas är service. Företaget sluter serviceavtal till sina kunder vilket innebär att kunderna kan ringa en teknisk kundtjänst och få hjälp med sina problem. Vid en allvarigare driftstörning som till exempel gaslukt hos en kund är Sydkraft Gas på plats inom 30 minuter. Är felet av mindre allvarlig karaktär sker åtgärd redan samma dag.

### 5.4.4 Lärandeperspektivet

Kaplan & Norton (1999) beskriver att lärande och tillväxt genereras genom människor, system och rutiner. Författarna beskriver hur viktigt det är att identifiera vilka kompetenser som saknas i företaget för att på lång sikt nå ett överlägset resultat, vilket man gör på Sydkraft Gas. För att höja kompetensen hos medarbetarna har Sydkraft Gas årliga medarbetarsamtal där det utarbetas individuella kompetensplaner.

I överensstämmelse med vad Kaplan & Norton (1999) skriver om att företag i lärandeperspektivet bör ta fram nyckeltal för att utveckla medarbetarna inom de informationssystem och organisatoriska rutiner som finns. Vid medarbetarsamtalet utvecklas en individuell kompetensplan. Kompetensplanen



i Sydkraft Gas kan användas som ett verktyg för att identifiera de kritiska faktorerna. Nyckeltalen bör baseras på dessa faktorer.

Företaget måste även arbeta med att identifiera kärnkompetenser som är strategiskt viktiga för framtiden, samtidigt måste den befintliga kompetensen höjas enligt Kaplan & Norton (1999) och även personaltrivseln. För att höja kompetensen och trivseln på Sydkraft Gas arbetar företaget med ledarskap. Målsättningen är att skapa ledare som är präglade av TomorrowToday. Motiverade medarbetare skapas genom engagerade ledare, enligt Sydkraft Gas. Detta görs genom att det finns ledarskapsutvecklingsprogram på olika nivåer i koncernen.

På Sydkraft Gas görs en Temo-undersökning bland de anställda. Undersökningen tar bland annat fram mjuka värden beträffande chefen/cheferna, trivsel och gemenskapen i Sydkraft Gas men även i koncernen. Detta sammanställs till ett medarbetarindex med handlingsplaner som följd. Detta ligger helt i linje med vad Kaplan & Norton (1999) beskriver som en allt viktigare faktor i företag idag, det vill säga personallojalitet och personalens trivsel.

Enligt Kaplan & Norton (1999) är det viktigt att medarbetarna har information beträffande kunder, processer och de finansiella följderna om olika beslut om de ska kunna arbeta på ett effektivt sätt. Personal som arbetar med kundnära kontakter bör enligt Kaplan & Norton (1999) ha tillgång till information. Sydkraft Gas anser att det är viktigt att skapa en effektiv informationsspridning på företaget. Det finns ett intranät som kallas för Infonet. Där finns information i form av veckorapporter som skickas in från varje avdelning, protokoll från ledningsgruppsmöten och referat från styrelsemöten. På samma sätt använder sig företaget av SAP, som uppdateras ständigt. Det gör det möjligt för alla att kunna gå in i systemet och få aktuellt utfall.

## 5.5 Styrkortet i Sydkraft Gas

I Sydkraft Gas finns det ett styrkort som fungerar som ett uppföljningssystem. Det har vissa likheter med ett Balanced Scorecard. Det är uppdelat i fyra sektioner; lönsamhet, marknad, inre effektivitet och kompetens/personal. Det finns likheter mellan sektionsindelningen och Kaplan & Nortons (1999) fyra perspektiv. Sydkraft Gas lönsamhetssektion liknar det finansiella perspektivet. Sektionen marknad arbetar i överensstämmelse med kundperspektivet. Kaplan & Norton (1999) fokuserar i processperspektivet på den inre effektiviteten och i deras lärandeperspektivet ingår kompetens och personal vilka överensstämmer med Sydkraft Gas andra två sektioner. Styrkortet återfinns på Sydkraft Gas Infonet och är tillgängligt för alla vilket stämmer väl överens med vad Kaplan & Norton (1999) beskriver som viktigt för att alla på företaget aktivt skall kunna arbeta med att förbättra verksamheten.

Kaplan & Norton (1999) säger att ett BSC kan ses som ett strategiskt management system, genom att BSC målsättningar och nyckeltal härleds ur företagets vision och strategi. På Sydkraft Gas finns det ett antal finansiella och icke-finansiella mål, som de anser vara kritiska för verksamheten. Dessa mål har sitt ursprung från Sydkraftkoncernens strategiska inriktning och affärsplan och visualiseras på styrkortet helt enligt vad Kaplan & Norton (1999) säger. Dock ser vi att det inte finns det klara orsakssamband på styrkortet som Kaplan & Norton (1999) förespråkar för att företaget ska kunna nå en optimal effektivitet och överlägsenhet på marknaden. Likaså ser vi en problematik i att de olika avdelningarna själva tar fram sina avdelningsmål utifrån affärsplanen och inte utifrån styrkortets målsättningar. Det föreligger på så sätt en risk för suboptimering i och med att de olika avdelningarnas mål inte understödjer varandra i enlighet med Kaplan & Nortons (1999) orsakskedja.

Olve et al. (2003) menar att BSC modellen idag används på många olika sätt. Det finns bland annat företag som har ersatt budgeten med ett BSC och andra som kombinerar budget och BSC. Vanligast idag är däremot en konstellation där BSC ger prestationsmått och budgeten tas över av rullande prognoser. Vi kan se att Sydkraft Gas använder sitt styrkort i kombination med budget. Genom att budgetuppställandet tar så mycket tid i anspråk och det faktum att företaget styrs via avkastnings- och resultatmål kan vi anta att budgeten spelar den överordnade rollen och styrkortet har en mindre framträdande roll för styrning.

## 5.6 Sammanfattning av analysen

Sydkraftkoncernens strategi är att verka på många marknader inom energibranschen, en så kallad "Related diversified firm". Sydkraftkoncernen har en divisionaliserad organisationsstruktur vilket innebär att de olika affärsområdena får agera självständigt under avkastningskrav och resultatansvar från koncernledningen. Hela koncernen arbetar med moderna strategibegrepp såsom kund, kvalitet, tid, kostnad och medarbetare. Dessa begrepp återfinns på alla nivåer i koncernen. Strategin översätts i en affärsplan som sedan kommuniceras nedåt i organisationen. Sydkraft Gas budget baseras på koncernens Medium Term Plan som läggs för tre år framåt. Budget och budgetuppföljning anses vara de huvudsakliga styrmedlen i Sydkraft Gas. Budgeten används på ett traditionellt sätt och fungerar som ett prioriteringsverktyg mellan olika resurser. Arbetsprocessen med budgeten sker iterativt det vill säga att den byggs underifrån utifrån ledningens avkastningskrav. Företaget har kompletterat sin fasta budget med kvartalsprognoser. Månadsutfallet följs upp mot den fasta budgeten. Budgeten spelar en viktig roll i och med att koncernen är decentraliserad och den tjänar som ett viktigt verktyg i att samordna och styra de olika dotterbolagen. Sydkraft Gas har utvecklat icke-finansiella nyckeltal och mål för att följa upp kund, process och medarbetare. Vissa av nyckeltalen återfinns endast på avdelningsnivå medan andra återfinns på ett styrkort.

# 6 Resultat

## 6.1 Inledande tankar om vårt resultat

I föregående kapitel beskrev vi och analyserade ekonomistyrningen i vårt valda fallföretag i enlighet med vårt syfte. I detta kapitel tänker vi presentera våra slutsatser av vår analys. Det mynnar ut i avsnittet förslag till förbättringar som besvarar vår problemställning i kapitel 1. Vi fortsätter kapitlet med reflektioner kring resultatet och dess generaliserbarhet samt avslutar kapitlet med förslag till vidare studier inom ämnet.

## 6.2 Slutsatser om budgetering i Sydkraft Gas

Det är tydligt att strategin ligger som ett grundläggande fundament i Sydkraft Gas ekonomistyrning. Detta då vi sett att både utformningen av budgeten och de icke-finansiella nyckeltalen baseras på deras övergripande affärsplan.

Vi är av åsikten att den decentraliserade organisationsstrukturen i koncernen har bidragit till att budgeten kommit att bli det huvudsakliga styrmedlet i Sydkraft Gas. Detta eftersom budgeten är ett viktigt instrument för koncernledningen för att samordna och fördela ansvar mellan enheterna i syfte att nå ett så bra gemensamt resultat som möjligt. Vi tror också att om den fasta budgeten skulle revideras skulle de negativa effekterna bli större än de positiva. Det skulle kunna skapa förvirring bland dotterbolagen i Sydkraftkoncernen då de fasta riktlinjerna, som budgeten ger, försvinner.

Vi fastslår att budgeten i Sydkraft Gas används på ett traditionellt sätt. Det vill säga att det huvudsakligen används som ett planerings-, kontroll-, prognos-, uppföljnings- och samordningsverktyg.

Vi anser att den viktigaste fördelen med budgeten för Sydkraft Gas är att den hjälper företaget att nå avkastningskraven från koncernen. Detta då budgeten sätter ramar och fungerar som ett prioriteringsverktyg vid resursfördelning för att på bästa sätt uppnå önskat resultat. Kostnadsmedvetenheten är hög och detta anser vi också har sin grund i att de har ett resultatansvar.

Sydkraft Gas arbetar iterativt vid budgetuppställandet vilket är tidskrävande. Detta arbetssätt är dock fördelaktigt för ett företag som verkar i en stor komplex koncern. Dessutom leder denna budgetprocess till en högre precision i budgeten. Vi anser därför att Sydkraft Gas bör fortsätta med denna budgetform.

Vi ser en risk med koncernens Medium Term Plan, då den långa planeringshorisonten i koncernen även kan skapa låsningar i dotterbolaget Sydkraft Gas. På lång sikt kan således den yttre effektiviteten äventyras eftersom man kan komma att reagera för sent på nya krav från marknaden.

Vi anser att den månad som det kan ta för att sammanställda budgetuppföljningen till de ansvariga i Sydkraft Gas är ett problem i företaget, då tidsförskjutningen minskar relevansen i informationen med tiden, budgetuppföljningen kommer för sent för att ha någon inverkan på den löpande verksamheten. På samma sätt tycker vi att budgetuppföljningen kan förbättras då variansen som analyseras, är en jämförelse mellan budget och månadsutfall och inte en jämförelse mot aktuell kvartalsprognos. Med det menar vi att det aktuella utfallet analyseras mot siffror som inte längre är så relevanta eftersom de fastställdes flera månader tidigare. Detta gör att eventuella åtgärder, i form av handlingsplaner och omfördelning av resurser kan bli missriktade.

Lunds Energi använder sig av rullande prognoser som uppdateras varje kvartal för de nästkommande tolv månaderna, vilket vi tycker kan liknas vid Olve & Bergstrands (2002) rullande budget. Lunds Energi följer sedan upp och analyserar avdelningarnas resultat månadsvis mot den rullande budgeten, vilket gör att uppföljningen blir mer relevant och aktuell än Sydkraft Gas system att jämföra mot en budget som ligger fast varje år. Arbetet med att fastställa P0 sker på ett iterativt sätt och kan liknas vid en iterativ budgetprocess. Denna process är lika arbetsam och tidskrävande som Sydkraft Gas arbete med att upprätta sin fasta budget. Lunds Energis styrelse vill fortfarande att kalenderåret ska prognostiseras, för att de önskar ett konkret slutmål att jämföra mot företagets resultat. På så sätt kan P0 fortfarande ses som en fast budget i likhet med Sydkraft Gas budget. Tanken med att använda sig av en rullande budget är inte att öka kontrollen utan istället få en ökad handlingsberedskap, och med det en ökad flexibilitet, inför framtiden. Sättet som Lunds Energi använder sig av sin rullande budget går därför emot det egentliga syftet med att använda sig av en rullande budget.

## 6.3 Slutsatser om finansiella och icke-finansiella nyckeltal

Vi kan se att fokus i Sydkraft Gas strategi ligger på kund, leveransprocess och medarbetare. För att styra och följa upp dessa strategiska begrepp kan vi konstatera att Sydkraft Gas både på en övergripande nivå och på avdelningsnivå använder sig av icke-finansiella mål och nyckeltal. Avdelningarna gör var för sig en verksamhetsplan där mål som är kopplade till varje avdelnings olika verksamheter tas fram utifrån affärsplanen. Nöjd kund kommer att utvärderas från och med 2003 genom en årlig Temo-undersökning. Sydkraft Gas mäter även andel nyförsäljning. I processperspektivet mäter Sydkraft Gas

leveranssäkerheten i antal avbrottsminuter samt antal avgrävningar. Nöjda medarbetare utvärderas via Temo-undersökningar i ett index. Sydkraft Gas genomför även medarbetarsamtal årsvis.

Vi konstaterar dock att de finansiella nyckeltalen fortfarande spelar en överordnad roll eftersom att Sydkraft Gas styrs på sitt rörelseresultat och på avkastningskrav. Varje kvartal måste företaget presentera både ett rörelseresultat och ett räntabilitetsmått inför koncernledningen. De finansiella nyckeltalen är alltså de enda nyckeltal som utvärderas på koncernnivå. Det är dock inte så konstigt eftersom Sydkraft Gas ingår i en koncern där ansvaret är decentraliserat och då är denna typ av utvärdering naturlig. Likaså är finansiella nyckeltalen lätta att sammanfatta till ett övergripande nyckeltal både för Sydkraft Gas och för koncernen för att mäta resultatet.

Sydkraft Gas har idag ett styrkort som används som ett uppföljningssystem på en övergripande nivå. Vi har konstaterat att det har vissa likheter med BSCs fyra perspektiv genom att det är uppdelat i fyra sektioner, lönsamhet, marknad, inre effektivitet och kompetens/personal. På styrkortet har Sydkraft Gas tagit fram en uppsättning mål och nyckeltal för de aktiviteter som anses vara mest kritiska för deras verksamhet. Dock anser vi att styrkortet har vissa begränsningar. Vi kan inte se att målen och nyckeltalen har ett orsakssamband. De mål och nyckeltal som existerar på styrkortet idag ligger inte till grund för avdelningarnas mål utan avdelningsmålen sätts utifrån varje avdelnings individuella behov utifrån affärsplanen. Detta leder enligt oss till att avdelningarnas mål arbetar parallellt med styrkortets mål istället för att understödja dem. Vi ifrågasätter om styrkortet är helt genomtänkt då vi under intervjuerna fått erfara att nöjd kund index inte finns med på styrkortet utan endast är ett mål på avdelningsnivå. Dessutom har företaget inte sedan 1999 genomfört en undersökning för att centralt mäta kundnöjdheten. Detta går stick i stäv med både Sydkraftkoncernens och Sydkraft Gas idé om att kunden är grunden för verksamheten och således dess viktigaste hörnsten.

## 6.4 Förslag till förbättringar i Sydkraft Gas

### 6.4.1 Budget

Budgeten har sin stora fördel i att den är lätt att förstå och på ett effektivt sätt för ner koncernstrategier på enhetsnivå. Den ger klara riktlinjer och ramar för vilka prioriteringar som bör göras och hur resurser ska fördelas. Arbetet med den iterativa budgetprocessen tycker vi är ett helt korrekt sätt med tanke på koncernens storlek och komplexitet. Däremot tycker vi att Sydkraft Gas skall göra sina uppföljningar mot den prognos som sammanställs kvartalsvis. Inte som det är idag att uppföljningarna endast sker mot den fasta budgeten. Detta för att företaget då kommer att jämföra utfall mot den mest aktuella prognosen.

På så vis kan Sydkraft Gas snabbare reagera på eventuella förändringar i omvärlden. Handlingsplanerna för att komma tillrätta med eventuella varianser kommer då också att få en större verkningsgrad.

## 6.4.2 Finansiella och icke-finansiella nyckeltal

Vi föreslår att Sydkraft Gas skall behålla och vidareutveckla sitt styrkort för att på ett mer effektivt sätt styra verksamheten. Vi tycker att styrkortet måste uppfylla kravet på orsakssamband för att effektivt kunna fungera som ett styrverktyg. Likaså bör målen på Styrkortet utformas i en mer övergripande utformning. Den övergripande utformningen ska sedan fungera som en vägvisare när avdelningarna väljer sina individuella nyckeltal utifrån styrkortets mål och kritiska faktorer. Det betyder att avdelningar själva väljer nyckeltal relaterade till avdelnings arbetsuppgifter. Detta bidrar till en ökad förståelse för orsakssambandet mellan Sydkraft Gas vision och respektive sektionens mål i styrkortet. Avdelningarna får sedan välja ut ett av sina nyckeltal inom varje sektion som skall visualiseras på styrkortet. Detta kommer att leda till delaktighet och förståelse för vad varje avdelning anser vara kritiskt.

Nedan återges ett förslag från oss om en förändring i det övergripande styrkortets utformning. Förslaget innebär att Sydkraft Gas ska ha ett mål för varje sektion. Vi har även identifierat kritiska framgångsfaktorer för respektive mål. Utifrån dessa kritiska framgångsfaktorer kan sedan nyckeltal utformas av varje avdelning. Överst på styrkortet återfinns Sydkraft Gas vision, följt av lönsamhetssektionen, då det spelar den överordnade roll, därefter följer marknads-, inre effektivitets-, och personal/kompetenssektionerna.

**Sydkraft Gas Vision:** ”Vi ska vara den ledande, mest effektiva och mest kundorienterade energigasaktören i Norden”

**Lönsamhetssektionen:** ”Vi ska öka lönsamheten genom att minska kostnaderna.”

*Kritiska framgångsfaktorer:* Kostnader och produktivitet

<b>Marknadssektionen:</b>	”Vi ska sträva efter att öka våra kunders komfort, konkurrenskraft och miljö- och kvalitetsprofil genom att erbjuda effektiva energigaslösningar utformade i samarbete med kund.”
<i>Kritiska framgångsfaktorer:</i>	Nöjda kunder, marknadsandel, kundvärvning och lönsamt kundsegment
<b>Inre effektivitets sektionen:</b>	”Vi ska behärska leveransprocessen på ett sådant sätt att kunden erhåller vår produkt säkert och snabbt till ett lågt pris”
<i>Kritiska framgångsfaktorer:</i>	Tid, kvalitet och kostnad
<b>Personal/kompetens sektionen:</b>	”Vi ska vara en attraktiv arbetsgivare samt ständigt förbättras genom kompetensutveckling”
<i>Kritiska framgångsfaktorer:</i>	Kärnkompetens, tillgång till information, motivation och empowerment.

## 6.5 Reflektioner kring resultatet och dess generaliserbarhet

Efter att ha genomfört denna undersökning är vi av uppfattningen att företag i energibranschen använder sig av en traditionell ekonomistyrning. Både vårt fallföretag och företaget i vår referensstudie arbetade med en fast budget även om Lunds Energi kallade det något annat. Vi har också funnit att det finns en ambition att förnya ekonomistyrningen. Vi har tolkat det som ett uttryck för att budgeten inte är tillräcklig för att driva företagen effektivt med tanke på den ökande konkurrensen. Komplettering till budgeten har skett på olika sätt. Sydkraft Gas har valt att komplettera budgeten med icke-finansiella nyckeltal vilket också Lunds Energi har gjort. Lunds Energi har dessutom valt att arbeta med rullande prognoser. Vi anser dock att användningen av de icke-finansiella nyckeltalen kan förbättras. Vi ser det som viktigt att man försöker att uppnå det orsak-verkan samband som genererar en ökad effektivitet och målkongruens.

Resultatet hade förmodligen blivit mer generaliserbart och också sett annorlunda ut om vi valt att komplettera undersökningen med flera företag i branschen.. Detsamma gäller om vi valt att studera energiföretag som inte ingår i en koncern med decentraliserat ansvar.

Vårt resultat kommer inte att kunna kvantifieras eftersom studien är unik för vårt fallföretag och är baserad på kvalitativa intervjuer. Å andra sidan tycker vi att den kvalitativa metoden har gett oss en möjlighet att verkligen kunna gå in på djupet och gett oss en heltäckande förståelse för ekonomistyrning i energibranschen.

## 6.6 Vad hade vi kunnat göra annorlunda?

En studie på fler företag i energibranschen hade gett ett mer fullödigt resultat, något som vi är medvetna om. Om vi istället valt att göra en kvantitativ undersökning med flera företag hade generaliserbarheten blivit högre men förståelsen mindre. Vi hade då gått miste om den djupare insikten i hur och varför ekonomistyrningen ser ut på ett visst sätt hos företag i energibranschen.

För att underlätta för läsaren hade vi kunnat göra vår analys direkt i empirikapitlet vilket hade eliminerat vissa upprepningar.

## 6.6 Förslag till vidare studier

En fråga som skulle kunna vara intressant till vidare studier är belöningssystem och beskriva hur det skulle kopplas till budget eller styrkort. Vad som utöver detta skulle vara intressant är processmodellering av verksamheten samt ABC-kalkylering.



# 7 Källförteckning

## Offentligt tryck

SFS 2000:599 Naturgaslagen

## Publicerade källor

- Alvesson, Mats & Sköldbäck, Kaj (1994) *Tolkning och reflektion: Vetenskapsfilosofi och kvalitativ metod*, Studentlitteratur
- Andersen, Ib (1998) *Den uppenbara verkligheten: Val av samhällsvetenskaplig metod*, Studentlitteratur
- Anthony Robert & Govindarajan Vijay (1998), *Management control systems*, Irwin Mc Graw-Hill, upplaga 9
- Arwidi, Olof & Samuelsson, Lars A (1991) *Budgetering i industriföretagets styrsystem*, Mekanförbundets förlag, upplaga 1
- Bergstrand, Jan & Olve, Nils-Gösta (2002) *Styr bättre med bättre budget*, Liber-Hermods AB, upplaga 4:2
- Bruzelius H Lars & Skärvad Per-Hugo (2000) *Integrerad organisationslära*, Studentlitteratur, upplaga 8
- Dahlin, Lotta & Lundén, Björn (2001) *Budget handbok för småföretag*, Media Print, upplaga 4
- Ewing, Per & Samuelson, Lars S (1998) *Styrning med balans och fokus*, Liber AB, upplaga 1:1
- Jacobsen, Dag-Ingvar, (2002) *Kvalitativt – Vad, hur och varför? Om metodval i företagsekonomi och andra samhällsvetenskapliga ämnen*, Studentlitteratur
- Johansson-Lindfors, Maj-Britt (1993) *Att utveckla kunskap: om metodologiska och andra vägval vid samhällsvetenskaplig kunskapsbildning*, Studentlitteratur
- Johansson, Ulf & Skoog, Matti (2001) *Att mäta och styra verksamheten – modeller med fokus på icke-materiella resurser*, Uppsala Publ. House

Johnson, Thomas & Kaplan, Robert S (1987) *Relevance Lost*, Harvard business school press

Kaplan, Robert S & Norton, David (1996) *Using the Balanced Scorecard as a Strategic Management System*, Harvard Business Review, January-february 75-85

Kaplan, Robert S & Norton, David (1999) *Från strategi till handling - The Balanced Scorecard*, ISL Förlag AB

Kullvén, Håkan (2001) *Ekonomisk styrning – grunderna och perspektiv*, Daleke Grafiska AB, upplaga 1:1

Lind, Johnny (1996) *Ekonomistyrning och verksamhet i utveckling*, Reprocentralen HSC Uppsala

Lindvall, Jan (2001) *Verksamhetsstyrning - Från traditionell ekonomistyrning till modern verksamhetsstyrning*, Studentlitteratur

Lundahl, Ulf & Skärvad, Per-Hugo (1999) *Utredningsmetodik för samhällsvetare och ekonomer*, Studentlitteratur

Nilsson, Fredrik (1997) *Strategi och ekonomisk styrning- En studie av hur ekonomiska styrsystem utformas och används efter företagsförvärv*, Linköpings universitet

Olve, Nils-Göran, Petri, Carl-Johan, Roy, Jan & Roy, Sofie (2003) *Framgångsrikt styrkortsarbete – Metoder och erfarenheter*, Liber Ekonomi, upplaga 1

Patel, Runa & Tebelius, (1987), *Grundbok i forskningsmetodik*, Studentlitteratur

Patel, Runa & Davidsson, Bo (1991) *Forskningsmetodikens grunder: att planera, genomföra och rapportera en undersökning*, Studentlitteratur

Pettersson, Gertrud (1997) *Att skriva rapporter – Om formen och dess betydelse för innehållet*

Samuelsson, Lars A (1996) *Controllerhandboken*, Tabs tryckeri AB, upplaga 5

Svenning, Conny (1997) *Metodboken- Samhällsvetenskaplig metod och metodutveckling*, Lorenz förlag, upplaga 2

Teemu, Malmi (2001) *Balanced scorecard in Finnish companies-A research note*, Management accounting research, 12, 207-220, Academic Press

Trost, Jan (1997) *Kvalitativa intervjuer*, Studentlitteratur, upplaga 2

Wallander, Jan (1994) *Budgeten ett onödigt ont*, SNS-förlag,

## Muntliga källor

Bladh, Mikael, Ekonomichef, personlig intervju 2003-12-04, 2003-12-17

Widing, Nils, personlig intervju 2003-12-10

Wollberg, Pia, Controller, personlig intervju 2003-12-04

## Elektroniska källor

Sydkraft [www.sydkraft.se/index.asp](http://www.sydkraft.se/index.asp) 2003-11-05

## Företagsinterna källor

365 dagar av möjligheter – Sydkraft koncernens årsredovisning 2002

Årsredovisning för Sydkraft Gas AB 2002

Informationsmaterial sänt av ekonomichef Mikael Bladh 2003-11-05

## Icke publicerade källor

Alexanderson, Mattsson, Rasmusson & Vinnefors, *Ekonomistyrning i förändring – Lunds Energi AB*, Kandidatuppsats juni 2003

# Bilagor

## Bilaga 1

Frågor för intervju med Sydkraft Gas AB 2003-12-04, 2003-12-10

### Organisationsstruktur & Strategi i Sydkraft Gas

1. Hur ser organisationsschemat ut för Sydkraft Gas AB?
2. Hur arbetar Sydkraft Gas AB med att överföra koncernens strategi på företagsnivå?
3. Vad har Sydkraft Gas AB valt att fokusera på av koncernens strategi?
4. Hur ser Sydkraft Gas AB:s strategi och affärsidé ut?

### Ekonomistyrning

5. Vilka styrmedel finns inom ekonomi på koncernnivå och för Sydkraft Gas AB?
6. Hur används dessa styrmedel?

### Budget i Sydkraft Gas

7. Varför upprättar Sydkraft Gas AB en budget?
8. Vilka syften finns det för Sydkraft Gas AB att upprätta en budget?
9. Vilka för- och nackdelar ser ni med en budget?
10. Hur ser budgetprocessen ut?
11. På vilka nivåer finns det upprättat en budget?
12. Hur påverkas budgeten om det sker en väsentlig förändring?
13. Hur ser er budgetuppföljning ut?

## Finansiella och icke-finansiella nyckeltal i Sydkraft Gas

14. Vilka mål arbetar Sydkraft Gas AB efter?
15. Vad anser ni vara kritiska faktorer för Sydkraft Gas AB? Vad anser ni vara särskilt viktigt att fokusera på i verksamheten för att svara mot marknadens krav?

## Finansiella nyckeltal

16. På vilket sätt används det finansiella nyckeltalen i Sydkraft Gas AB?
17. Vilka typer av nyckeltal använder ni er av och på vilken nivå i företaget?
18. Hur sker uppföljning av det finansiella nyckeltalen?
19. Vilka fördelar och begränsningar tycker ni att finansiella nyckeltal har?

## Kundperspektivet

20. Vilka kundsegment riktar ni er till?
21. Hur arbetar ni för att värva nya kunder?
22. Vad anser ni är viktigt i er kundrelation?
23. Mäter ni hur nöjda era kunder är?
24. Vilka interna processer är viktiga för att nå kundtillfredställelse och finansiella mål?

## Processperspektivet

25. Hur ser leveransprocessen ut? Det vill säga från det att ni får en beställning till dess att gasen är levererad till kunden?
26. Finns det några aktiviteter som är särskilt kritiska i leveransprocessen?
27. Har ni någon form av hantering när det gäller garantiåtaganden, reparationer, defekter, reklamationer och betalningsrutiner?
28. Hur ser leveransflödet av naturgas till Sverige ut?
29. Hur ser ledningsnätet ut? Vad äger Sydkraft Gas?
30. Hur arbetar Sydkraft Gas med att det inte sker något avbrott i leveransen till sina kunder?

31. Vilka sorts avbrott kan ske och hur följs dessa upp?
32. Hur ser kundernas kostnadsbild ut?
33. Varför skall en kund välja naturgas och inte andra bränslen?
34. Vilket underhåll kräver ledningsnätet?
35. Vem ansvarar för underhållet och hur ser kostnadsbilden ut?

### Lärandeperspektivet

36. Hur fungerar kompetensutbildning och utveckling hos Sydkraft Gas AB?
37. Hur motiveras de anställda till att bidra till förbättringar i verksamheten?
38. Finns det förmåner för personalen?
39. Hur följs de anställdas arbete upp?
40. Hur ser ert informationssystem till de anställda ut?

## Bilaga 2

### Kompletterande frågor för intervju med Sydkraft Gas AB 2003-12-17

1. Ser ni några fördelar med användandet av budget? I så fall vilka?
2. Finns det lagar som påverkar ert redovisningssystem? I så fall vilka?
3. Påverkar det ert beslut att använda de nyckeltal ni använder?
4. Hur ser er styrkort ut?
5. Vilka nyckeltal innehåller det?
6. Hur ser arbetsprocessen med styrkortet ut under året?
7. Vem ansvarar för att de finansiella målen uppfylls och vem utarbetar handlingsplaner? och för de icke-finansiella? Hur sker uppföljning?
8. Vilka är Sydkraft Gas AB:s finansiella mål?
9. Vilka för och nackdelar kan ni se med att använda icke-finansiella nyckeltal?
10. Hur ser säljprocessen ut? Från kund till faktura. Vem är ansvarig?
11. Vad är kritiskt i säljprocessen?
12. Hur lång tid är det normalt att ett kontrakt skrivs på?
13. Vilka arbetsuppgifter i säljprocessen ligger hos Försäljning/Marknad respektive Distribution?
14. Finns det andra bolag som är inblandade i försäljning/leverans/fakturering och kundservice?
15. Vem ansvarar för felanmälan fram till dess att felet åtgärdats? Hur lång är denna process?

## Bilaga 3 Schematiskbild över Sydkraft Gas Styrkort 2003

### Marknads sektionen

- 1 Leveransmål för**  
Fordonsgas  
Gasol  
Naturgas
- 2 Nyförsäljningsmål**

### Lönsamhets sektionen

- 1 Avkastningsmål**

### Inre effektivitets sektionen

- 1 ISO 9001 certifiering**
- 2 Avveckling av gamla  
IT-system**
- 3 Full systemintegration med  
SAP**

### Personal/Kompetens sektionen

- 1 Genomförande av  
medarbetarsamtalen**
- 2 Sjukfrånvaro**
- 3 Övertid**