



Företagsekonomiska institutionen  
EKONOMIHÖGSKOLAN  
LUNDS UNIVERSITET

Magisteruppsats  
HT 2003

Verksamhetsstyrning  
hos små och medelstora  
business-to-business  
tjänsteföretag

**Handledare:**  
Per Magnus Andersson

**Författare:**  
Marina Neving  
Julia Persson

**SAMMANFATTNING**

- Titel:** Verksamhetsstyrning hos små och medelstora business-to-business tjänsteföretag
- Seminariedatum:** 2004-02-05
- Ämne/kurs:** Redovisning, Magisterseminarium, 10p.
- Författare:** Marina Neving, Julia Persson
- Handledare:** Per Magnus Andersson
- Företag:** EuroFinans AB, Lindahl-Rothoff IT-partner i Lund AB, Datainnovation i Lund AB, TransFargo AB, Byggidé i Skåne AB, Commentor AB
- Fem nyckelord:** Verksamhetsstyrning, ekonomistyrning, SMF, business-to-business, tjänsteföretag
- Syfte:** Syfte med denna uppsats är att beskriva och analysera befintlig traditionell ekonomistyrning hos små och medelstora svenska business-to-business tjänsteföretag och diskutera förutsättningar för utformning och implementering av en modern verksamhetsstyrning
- Metod:** Undersökningen genomförts som en fallstudie av sex företag, med utgångspunkt i induktiv ansats. Genom att använda existerande forskning för att analysera företagens befintliga ekonomistyrningssystem resulterade det i att vi haft en abduktiv ansats i till forskningsfrågan.
- Teoretiska perspektiv:** Den teoretiska studien har utförts genom granskning av litteratur- och Internetkällor samt tidskrifter. Vi har valt olika infallsvinklar angående ekonomistyrning: i SMF, i B2B företag och i tjänsteföretag. Utgångspunkterna har varit teorier angående budget, kalkyler, finansiella och icke-finansiella mått samt dess användning i ekonomistyrningen.
- Empiri:** Vid presentation av den empiriska studien använder vi oss av en enklare modell, som återger företagets syn på strategier och ledningsfilosofi, organisationsstruktur samt ekonomistyrning.
- Slutsatser:** Vid analys av den befintliga ekonomistyrningen har vi kommit till slutsats att storleken och tjänsteinriktningen är avgörande faktorer inom gruppen vid val av ekonomistyrningsmodell. Emellertid har vi inte hittat någon bekräftelse att B2B riktning är en påverkande faktor vid fattande av ekonomistyrningsbeslut. Det förefaller så att företagen använder sig av den traditionella ekonomistyrningen, vilket ger ett stort utrymme för moderniseringar och implementering av nya utvecklingslinjer, som skulle kunna leda till modern verksamhetsstyrning.

**SUMMARY**

- Title:** Business control in small and medium sized business-to-business service enterprises
- Authors:** Marina Neving, Julia Persson
- Advisor:** Per Magnus Andersson
- Course:** Master thesis in business administration, 10 Swedish Credits (15 ECTS)
- Date:** 2004-02-05
- Key words:** Business control, business-to-business, service, small and medium sized enterprises (SME)
- Purpose:** The aim of our thesis is to describe and analyse the existing management control at Swedish small and medium sized business-to-business service enterprises and discuss options for the structuring and implementing of modern business control.
- Methodology:** The research was carried out by means of a qualitative case study of six enterprises, employing an inductive approach as a starting point. Using the available research for the analysis of the companies' existing management control systems resulted in an abductive approach to our study.
- Theoretical perspectives:** The theoretical research was accomplished by reviewing literary, newspaper and internet sources. Our review focused on the study of management control principals for SME, business-to-business enterprises and the service sector. We used theories regarding budgets, methods of calculation, and financial and non-financial measurements as a starting point.
- Empirical foundation:** We used a simplified business control model to present companies' points of view on strategy, management philosophy, organisational structure and financial control.
- Conclusions:** By means of our analysis we found that the size of enterprises and the services they provide are conclusive factors in the choice of a management control model. However, we could not see any connection between business-to-business factors and the controlling model. It turned out that enterprises use a traditional method to manage and run their business, which provides an opportunity to implement new models and which could, in turn, lead to the development of a modern business control system.

**FÖRORD**

Föreliggande studie har genomförts inom ramen av magisteruppsats vid Ekonomihögskolan vid Lunds Universitet under höstterminen 2003. Vi har presenterat våra tankar i ämnet som till stor del grundas på tidigare forskningar och litteratur i respektive område. Vi tackar alla författare som har delat med sig av sina erfarenheter och givit utgångspunkter och diskussionsmaterial till efterkommande studier.

Ett särskilt tack vill vi rikta till Anders Blomqvist, Per Lindeblad, Carina Hansson, Madeleine Hiller, Tommy Ohlsson och Axel Nordström, som var våra intervjupersoner och med stort engagemang deltog i undersökningen. Vi uppskattar den tiden som ni har lagt ner för att dela era erfarenheter och synpunkter med oss.

Ett stor tack till Per Magnus Andersson, vår handledare, som har inspirerat oss till den undersökning vi har gjort och stött oss med råd, tips, motivation och kritik när det behövdes.

Vi vill också tacka personalen på ekonomihögskolan, främst på företagsekonomiska institutionen, för allt arbete som utförs i bakgrunden, vilket gjort det möjligt för oss att skriva och redovisa våra uppsatser.

Lund i januari 2004

Marina & Julia

<b>KAPITEL 1</b>	<b>INLEDNING .....</b>	<b>1</b>
1.1	BAKGRUND .....	1
1.2	PROBLEMDISKUSSION.....	3
1.3	SYFTE.....	5
1.4	AVGRÄNSNINGAR.....	5
1.5	DISPOSITION.....	6
<b>KAPITEL 2</b>	<b>METOD .....</b>	<b>7</b>
2.1	ÖVERGRIPANDE METOD.....	7
2.1.1	Ämnesval.....	7
2.1.2	Val av perspektiv.....	7
2.1.3	Val av undersökningsmetod.....	8
2.1.4	Val av undersökningsansats.....	9
2.1.5	Företagsval.....	9
2.1.6	Kritik mot vald metod .....	11
2.2	HANDGRIPLIGHET .....	12
2.2.1	Primärdata.....	12
2.2.2	Sekundärdata.....	13
2.2.3	Analysmodell .....	15
2.3	VALIDITET OCH RELIABILITET.....	15
<b>KAPITEL 3</b>	<b>TEORI.....</b>	<b>17</b>
3.1	EKONOMISTYRNING .....	17
3.1.1	Budget.....	19
3.1.2	Kalkylering .....	25
3.1.3	Finansiella mått.....	30
3.1.4	Balanced Scorecard.....	35
3.1.5	Belöningsystem.....	38
3.1.6	ISO.....	39
3.2	SMÅ OCH MEDELSTORA FÖRETAG .....	40
3.2.1	Definition av SMF.....	40
3.2.2	Yttre och inre kännetecken på SMF .....	41
3.3	TJÄNSTEFÖRETAG .....	42
3.3.1	Definition av tjänst .....	42
3.3.2	Kundernas betydelse.....	43
3.3.3	Strategisk fallgröp .....	43
3.3.4	Principer för att undvika den strategiska fallgroppen.....	44
3.4	BUSINESS-TO-BUSINESS FÖRETAG .....	45
<b>KAPITEL 4</b>	<b>EMPIRI.....</b>	<b>47</b>
4.1	PRESENTATION AV FALLSTUDIE .....	47
4.1.1	Synen på strategi och ledningsfilosofi .....	48
4.1.2	Synen på företagets organisationsstruktur .....	48
4.1.3	Synen på företagets styrsystem .....	49
4.2	EUROFINANS AB.....	50
4.2.1	Strategi och ledningsfilosofi .....	50
4.2.2	Organisationsstruktur.....	51
4.2.3	Styrning.....	51
4.3	LINDAHL & ROTHOFF AB .....	52
4.3.1	Strategi och ledningsfilosofi .....	53
4.3.2	Organisationsstruktur.....	53
4.3.3	Styrning.....	54
4.4	DI LAB AB.....	56
4.4.1	Strategi och ledningsfilosofi .....	56
4.4.2	Organisationsstruktur.....	56
4.4.3	Styrning.....	57
4.5	TRANSFARGO AB .....	58
4.5.1	Strategi och ledningsfilosofi .....	58
4.5.2	Organisationsstruktur.....	58

4.5.3	<i>Styrning</i> .....	59
4.6	BYGGIDÉ I SKÅNE AB .....	61
4.6.1	<i>Strategi och ledningsfilosofi</i> .....	61
4.6.2	<i>Organisationsstruktur</i> .....	62
4.6.3	<i>Styrning</i> .....	63
4.7	COMMENTOR AB .....	64
4.7.1	<i>Strategi och ledningsfilosofi</i> .....	65
4.7.2	<i>Organisationsstruktur</i> .....	65
4.7.3	<i>Styrning</i> .....	66
<b>KAPITEL 5</b>	<b>ANALYS .....</b>	<b>68</b>
5.1	STRATEGI OCH LEDNINGSFILOSOFI.....	68
5.1.1	<i>Målsättning</i> .....	68
5.1.2	<i>Undviks den strategiska fallgropen?</i> .....	70
5.2	ORGANISATIONSSTRUKTUR.....	70
5.3	ANALYS 1. FALL MOT FALL.....	72
5.3.1	<i>Budget och prognoser</i> .....	72
5.3.2	<i>Kalkyler samt Finansiella och ekonomiska mått</i> .....	73
5.3.3	<i>BSC och icke-finansiella mått</i> .....	74
5.3.4	<i>Belöningsystem</i> .....	75
5.4	ANALYS 2. FALL MOT TEORI .....	75
5.4.1	<i>Budget och Prognoser</i> .....	75
5.4.2	<i>Kalkyler samt finansiella och ekonomiska mått</i> .....	77
5.4.3	<i>BSC och icke-finansiella mått</i> .....	78
5.4.4	<i>Belöningsystem</i> .....	79
<b>KAPITEL 6</b>	<b>DISKUSSION KRING MODERN VERKSAMHETSSTYRNINGSMODELL .....</b>	<b>81</b>
6.1	FÖRSLAG PÅ MODERNISERING AV BUDGETARBETE.....	81
6.1.1	<i>Syftet med budget</i> .....	82
6.1.2	<i>Budgetmetod</i> .....	82
6.1.3	<i>Typ av budget</i> .....	83
6.1.4	<i>Åtgärder för att hindra att budgeten blir inaktuell budget</i> .....	84
6.1.5	<i>Budgetuppföljning</i> .....	84
6.2	FÖRSLAG PÅ KALKYLUTVECKLING.....	85
6.3	FÖRSLAG PÅ UTVECKLING AV FINANSIELL STRATEGI .....	85
6.3.1	<i>EVA och belöningsystem</i> .....	86
6.4	FÖRSLAG PÅ BSC UTVECKLING .....	86
<b>KAPITEL 7</b>	<b>SLUTSATSER.....</b>	<b>89</b>
7.1	FÖRSLAG PÅ VIDARE FORSKNING .....	91
<b>REFERENSER</b>		
<b>BILAGOR</b>		
	BILAGA 1 AFFÄRSDATA INFOSAMLING .....	95
	BILAGA 2 INTERVJUMALL .....	96
	BILAGA 3 ANALYSMATRIS .....	100

## Kapitel 1 Inledning

*I detta kapitel presenterar vi en kort historisk bakgrund samt diskuterar problemet och syftet med uppsatsen. Dessutom anger vi kortfattat de huvudbegrepp som definierar undersökta företag.*

### 1.1 Bakgrund

Med ökad internationell konkurrens och snabb teknisk utveckling har behovet av genomtänkt ekonomistyrning ökat i alla branscher, främst i den tjänsteproducerande business-to-business (B2B) sektorn, detta på grund av låg kundlojalitet och därmed högre konkurrenskänslighet. Även inom små och medelstora företag (SMF) har kraven på effektivt utnyttjande av resurserna ökat, vilket lett till större intresse för ekonomistyrning. Den traditionella ekonomistyrningen är inriktad mot stora varuproducerande företag trots att 99,8 procent av Sveriges företag räknas som små och medelstora.<sup>1</sup> Idag ses ekonomistyrning som en av de viktigaste ingredienserna i företagets verksamhet, därför är det aktuellt och relevant att lägga mer intresse i ekonomistyrningssystemen hos de svenska små och medelstora business-to-business tjänsteföretagen.

En del SMF styrs utan särskilt mycket funderingar kring styrsystemets utformning. Detta gäller framförallt små företag där det känns naturligt att chefen direkt talar om vad som skall göras och sedan kontrollerar uppfyllelsen. En sådan direktstyrning kan ge utmärkta resultat, men passar bäst till enmans- eller familjeföretag där alla som arbetar i företaget är ägare samtidigt. Detta eftersom hela styrningen är koncentrerad på en enda person och i fall företagaren inte längre verkställer sina uppgifter, kan hela verksamheten upphöra.

Vid en intensiv utveckling och tillväxt kan även mindre företag med tiden nå ett stadium där direktstyrningen inte längre fungerar tillfredställande. Företagaren behärskar inte att personligen delta i alla problemlösningar och kontrollera uppfyllelsen av alla uppgifter, eftersom det är omöjligt för en person att vara kompetent inom alla områden. Vid dessa förutsättningar är företagen nästan tvungna att utveckla sin styrning till ett system, som oftast kallas för verksamhetsstyrning.

Styrning av företag, eller verksamhetsstyrning, kan delas upp i administrativstyrning, produktionsstyrning, marknadsstyrning och ekonomistyrning.<sup>2</sup> Enligt Bergström, är ekonomisystem ofta inriktade mot behov från externa intressenter, speciell hos mindre företag, och det finns sällan en koppling mellan ekonomisystem och styrning av verksamheten.

---

<sup>1</sup> [www.svensktnaringsliv.se](http://www.svensktnaringsliv.se)

<sup>2</sup> Andersson (1988), s.15

Ekonomisystem är ett område som har behandlats av ett flertal ekonomiforskare. Enligt Johansson finns fyra olika synpunkter på ekonomisystemet, han menar att ”... ekonomisystem är värdefulla, att ekonomisystem är ointressanta, att informationen från systemen används och att informationen ignoreras”.<sup>3</sup>

Det finns en del forskare, bland annat Macintosh, Mason, Mitroff och Hopwood, som delar uppfattningen om att information från ekonomisystem sällan används för intern företagsstyrning och att informationen även kan leda till icke önskvärda konsekvenser. Dessutom kritiseras ekonomisystem ofta för att ha dålig koppling i företaget mellan verksamhet och ekonomi.

En internationell erkänd ekonomistyrningsforskare Flamholtz sammanfattarekonomistyrningens situation i början av 1990 talet med orden:

*Jag har aldrig mött en företagsledare som använt ekonomistyrning för att leda företaget.*<sup>4</sup>

I sin bok citerar Lindvall<sup>5</sup> professor Sten Jönsson, som har liknande åsikter när det gäller ledarskap

*Planer och analyser spelar ingen framträdande roll i de främsta företagsledarnas bild av management, inte heller redovisning och finansiella nyckeltal.*<sup>6</sup>

I motsats till kritikernas uppfattning finns det forskningsresultat som bekräftar att ekonomisk information används vid verksamhetsstyrning, och har en väsentlig betydelse vid intern beslutfattning.

Bergström & Lumsden har kommit fram till en slutsats som visar att de flesta högutbildade och därmed analytiska företagsledare använder sig av en större mängd både intern och extern ekonomisk information i motsats till företagsledare med låg formell utbildning.

*Orsaken till att de (företagsledare – förf.) söker mycket information är att de är analytiska i sitt beslutsfattande eftersom de till exempel utvecklar planer för informationshantering och överväger många handlings alternativ. För företagsledare som har ett analytisk arbetsätt passar den information som ekonomisystem producerar.*<sup>7</sup>

Det finns forskning som visar att ekonomistyrningsutvecklingen följer olika mönster i olika länder. Mycket kritik, ursprungligen från USA appliceras ibland på de europeiska företagen, vilket inte är lämpligt med tanke på historiska och

---

<sup>3</sup> Bergström & Lumsden (1993), s.5

<sup>4</sup> Lindvall, J. (2001), s.45

<sup>5</sup> Lindvall, J. (2001)

<sup>6</sup> Lindvall, J. (2001)

<sup>7</sup> Bergström & Lumsden (1993), s.239



kulturella skillnader. Vissa svenska forskare, till exempel Johansson & Samuelson, anser att det skulle vara fel att blint ta till sig den amerikanska kritiken i Sverige.<sup>8</sup>

## 1.2 Problemdiskussion

I vår undersökning försöker vi analysera, strukturera och sammanfatta de styrningsprinciper som finns hos små och medelstora B2B tjänsteföretag som ligger i Malmö/Lund regionen.

Det finns olika synpunkter och uppfattning på ekonomisystemets definition. En av synpunkterna, som nyligen beskrivits av Lindvall, sätter traditionell ekonomistyrning mot modern verksamhetsstyrning. Det påstås att båda styrningar har samma syfte, det vill säga att förbättra företagets effektivitet och produktivitet.

Traditionell ekonomistyrning kritiseras för att prioritera produktivetsfrågor och lägga förlite värde på ekonomisk information.

Traditionell ekonomistyrning i allmänhet uppfattas vara svag på att frambringa information kring företagets yttre effektivitet – ”en rad för intäkter, massor för kostnader”, är ett vanligt talesätt.<sup>9</sup>

Samtidigt kan modern verksamhetsstyrning beskrivas som en styrningsmodell där ekonomisk information presenteras från olika perspektiv och återspeglar finansiella och icke-finansiella aspekter av företagets verksamhet, vilken används på ett effektivt sätt. Vid modern verksamhetsstyrning använder företagsledningen sig av information och kunskap om kundernas åsikter, produktförbättring, relevanta innovationer och internutveckling.

Som utgångspunkt i vår forskning har vi den traditionella synen på ekonomistyrningen och utvecklar diskussionen vidare kring den moderna verksamhetsstyrningen. Vi använder begreppet ”verksamhetsstyrning” i ovan beskrivna sammanhang och begreppet ”ekonomistyrning” som den största och viktigaste delen av verksamhetsstyrning. Där ekonomistyrning innebär utformning, analysering och användning av relevant ekonomisk information vid intern beslutfattning.

I vår uppsats utgår vi från EU:s definition av små och medelstora företag. Kort sammanfattat definieras SMF som oberoende företag som har färre än 250 anställda och antingen en årlig omsättning som inte överstiger 40 miljoner Euro (ungefär 360 miljoner SEK)<sup>10</sup>, eller en årlig balansomsättning som inte överstiger 27 miljoner Euro (ungefär 243 miljoner SEK)<sup>6</sup>.

---

<sup>8</sup> Gyllberg, H. & Svensson, L. (2000), s.22

<sup>9</sup> Lindvall, J. (2001), s.49

<sup>10</sup> Vi har använt oss av genomsnittlig kurs 1 € = 9 SEK [se.finance.yahoo.com](http://se.finance.yahoo.com)

Business-to-business är egentligen marknadsförings begrepp. Det finns flera definitioner på B2B verksamhet. En definition är:

*A transaction that occurs between a company and another company, as opposed to a transaction involving a consumer. The term may also describe a company that provides goods or services for another company.*<sup>11</sup>

Den svenska definitionen har vi hämtat från nätversionen av Ordbok för Affärsfolk:

*Professionell, företagsinriktad affärsverksamhet. I marknadsförings sammanhang ungefär: marknadsföring till näringslivet.*<sup>12</sup>

Vid definition av tjänsteproducerande företag kan man utgå från ett generellt tjänstebegrepp som grundas på den immateriella produkttegenskapen. Detta begrepp står i motsats till det materiella som ofta används för att beskriva produkter inom den traditionella tillverkningsindustrin. Enligt Keane är distinktionen mellan immateriell och materiell en påtaglig skillnad mellan ett tjänsteproducerande och ett tillverkande företag. Gummesson uttrycker enkelt denna skillnad som:

*A service is something that can be bought and sold, but which you cannot drop on your foot.*

Det finns flera olika skäl till att undersökning av just små och medelstora företag ligger i vårt intresseområde, vilka kan sammanfattas enligt följande:

- Det finns fortfarande ett brett fält för undersökning av svenska SMF, eftersom de flesta undersökningar är baserade på större företag och koncerner. En av våra informationskällor, Bergström & Lumsden:s doktorsavhandling, avser mindre företag, men undersökningen är gjord för mer än tio år sedan och många aspekter i näringslivet har förändrats väsentligt sedan dess.
- Direktstyrning är en traditionell styrningsmetod hos SMF, dock passar inte denna metod till snabbväxande moderna företag, därför krävs det ny ansats till styrningssystem hos små och medelstora företag.
- SMF har speciella behov och begränsade resurser, vilket gör att de välutvecklade styrningsmodellerna som används av större företag inte kan implementeras direkt.

I vår utredning utgår vi från ovanbeskrivna gemensamma karakteristiker inom undersökningsgruppen och analyserar ekonomistyrningssystem som redan finns på företagen. Vår syftning är att hitta ett gemensamt mönster i ekonomistyrningen

---

<sup>11</sup> [www.investorwords.com](http://www.investorwords.com)

<sup>12</sup> [www.laurelli.com/ordbok](http://www.laurelli.com/ordbok)

hos små och medelstora B2B tjänsteföretag. Dessutom avser vi att diskutera möjligheter för utveckling av det befintliga ekonomistyrningssystemet till modern verksamhetsstyrning. Vilket skulle innebära kostnadsoptimering samt effektivitetsökning av samling, analys och användning av ekonomisk information för intern beslutsfattning.

Vår avsikt är att få svar på följande frågor:

- Finns det en koppling mellan företagets karakteristik och befintliga styrningssystem?
- Finns det något gemensamt mönster i ekonomistyrning hos de undersökta företagen?
- Vilken utformning bör en modern verksamhetsstyrningsmodell ha för små och medelstora B2B tjänsteföretag?

### **1.3 Syfte**

Syfte är att beskriva och analysera befintlig traditionell ekonomistyrning hos små och medelstora svenska business-to-business tjänsteföretag och diskutera förutsättningar för utformning och implementering av en modern verksamhetsstyrning.

### **1.4 Avgränsningar**

I vår undersökning använder vi oss av en fallstudie som baseras på granskning av ekonomistyrning på sex företag genom personliga intervjuer med en representant från varje företags ledningsgrupp. Vi begränsade antalet företag och tillfrågade personer på grund av tidsmässiga skäl, vilket kan leda till mindre objektivitet jämfört med en mer omfattande studie.

I denna uppsats presenterar vi ekonomistyrningsinstrument och vissa berör vi på ett ytligt sätt. Vi har avstått från mer detaljerad beskrivning av varje instrument eftersom vi tror att detta skulle göra uppsatsen alldeles för omfattande.

Den modell som vi har valt för att presentera och analysera ekonomistyrning på våra fallföretag inkluderar tre avgörande huvudfaktorer: strategi och ledningsfilosofi, organisationsstruktur samt styrning. Vi bortser medvetet från andra eventuella faktorer som kan påverka val och implementering av ekonomistyrningsmodeller inom gruppen. Avgränsning är gjort med tanke på att det skulle vara omöjligt att diskutera alla i teorin kända faktorer i vår undersökning.

Vi har valt att inte beskriva den praktiska implementeringen av vårt förslag på modernisering av verksamhetsstyrning, eftersom det ligger utanför vårt undersökningsområde och är därför inte av intresse för denna studie.

## 1.5 Disposition

Nedan följer en översikt av uppsatsens vidare disposition:

---

<b>Metod</b>	I <i>kapitel 2</i> redogör vi för den metod vi anser bäst besvarar vår frågeställning. Vi förklarar vilket perspektiv vi tagit gentemot forskningsfrågan och hur vi handgripligen tagit oss an den empiriska undersökningen.
<b>Teori</b>	I <i>kapitel 3</i> går vi igenom olika teorier och begrepp som vi anser vara relevanta för vår undersökning .
<b>Empiri</b>	I <i>kapitel 4</i> presenterar vi vår undersökningsmodell och resultatet av den empiriska undersökningen vilken innehåller en kort sammanfattad redogörelse om varje företags befintliga ekonomistyrning.
<b>Analys</b>	<i>Kapitel 5</i> innehåller analys av befintliga ekonomistyrningssystem hos fallföretagen, vilket görs med utgångspunkt från vår matris. Först gör vi en övergripande analys av företagets strategi och ledningsfilosofi samt organisationsstruktur. Därefter analyseras företagets styrning, vilken fördelas i två typer: I analys 1 gör vi en övergripande analys av de faktorer i fallföretagens ekonomistyrningssystem som vi identifierat som viktiga utifrån vår frågeställning och i analys 2 görs en jämförelse mot den teori som presenterats i kapitel tre.
<b>Diskussion</b>	I <i>kapitel 6</i> diskuterar vi utifrån analysen av fallföretagens befintliga ekonomistyrningssystem diskutera förslag på möjliga utvecklingslinjer i verksamhetsstyrning för undersökta företag.
<b>Slutsatser</b>	I <i>kapitel 7</i> presenterar vi de slutsatser som vi gjort utifrån vår problemformulering och undersökning. Kapitlet avslutas därefter med förslag till fortsatt forskning.

---

## Kapitel 2 Metod

---

*I detta kapitel redogör vi för den metod vi anser bäst besvarar vår frågeställning. Vi förklarar vilket perspektiv vi tagit gentemot forskningsfrågan och hur vi handgripligen tagit oss an den empiriska undersökningen.*

---

*Kunskaper i metod är inget självändamål utan ett redskap för att uppnå de målsättningar man har med olika undersökningar<sup>13</sup>.*

Metod är det tillvägagångssätt vi använder oss av när vi organiserar, bearbetar, analyserar och tolkar information om verkligheten. Metod är alltså ett systematiskt sätt att undersöka verkligheten på men också ett redskap så att andra kan syna våra kort.<sup>14</sup> Metoden hjälper oss att strukturera vårt arbete men framförallt att lösa problem och komma fram till ny kunskap. Dessutom visar metoden undersökningens vetenskapliga grund för läsaren, eftersom det ställer upp vissa regler och normer hur arbetet skall genomföras.<sup>15</sup>

### 2.1 Övergripande metod

#### 2.1.1 Ämnesval

I första hand utgick vi från att vi båda var intresserade av ekonomistyrning i små och medelstora B2B tjänsteföretag och dels att detta område är relativt utforskat. Dessutom såg vi det som en utmaning att utgå från en frågeställning som både är aktuell och samtidigt förhållandevis utforskad.

Ekonomistyrning är ett väldigt omdiskuterat ämne och forskningen om ekonomistyrning är bred. På senare år har det debatterats kring skillnader mellan produkt och tjänstesektorn och mellan försäljning till privatpersoner och företag<sup>16</sup>. Vårt ämne inriktar sig på små och medelstora B2B tjänsteföretag och dess ekonomistyrning, dessutom såg vi en intressant infallsvinkel i en diskussion kring utformningen av en verksamhetsstyrningsmodell för dessa företag.

#### 2.1.2 Val av perspektiv

För att öka förståelsen för uppsatsen och de resultat vi kommer fram till är det viktigt att klargöra våra värderingar och perspektiv som genomsyrar hela vår process.

Utgångspunkten för vår undersökning är ett *företagsekonomiskt perspektiv* med inriktning på ekonomistyrning. Vi har studerat företags specifika situation och

---

<sup>13</sup> Holme, I. M. Solvang, B. K. (1997)

<sup>14</sup> Halvorsen, K. (1992)

<sup>15</sup> Holme, I. M. Solvang, B. K. (1997)

<sup>16</sup> Grönroos, C. (1992)

utifrån tolkningar och analyser av dels empiriskt material och dels teori är vår förhoppning att härleda ny kunskap om verksamhetsstyrning i små och medelstora B2B tjänsteföretag.

Det finns oräkneliga perspektiv men två av de mest grundläggande är, det *statiska*, och det *dynamiska*. Dessa perspektiv är teoretiska och är sådana att någon av dem alltid ingår i vilket perspektiv vi än väljer<sup>17</sup>

I vår undersökning har vi använt oss utav ett *statiskt perspektiv* då vi försöker beskriva företags befintliga ekonomistyrningssystem genom att identifiera de viktigaste faktorerna och aspekterna i företagens ekonomistyrningssystem. Vår undersökning har även ett *dynamiskt perspektiv*, då vi diskuterar hur styrningen i företagen kan förändras<sup>18</sup>. Detta innebär att vi intresserar oss för den strukturella utformningen och vi har därmed intagit ett *makroinriktat perspektiv*.<sup>19</sup>

Undersökningen kan också ses utifrån ett *livsloppsperspektiv*, där vi ser företagens ekonomistyrningsaktiviteter som processer, vilka är de som senare analyseras. Utifrån denna analys är det sedan möjligt att skapa ny kunskap om företagets situation idag och därmed förutsättningarna för en modern verksamhetsstyrningsmodell.<sup>20</sup>

### 2.1.3 Val av undersökningsmetod

Vi har valt att göra en fallstudie på sex företag, då vi anser att denna form av studie lämpar sig bäst för vår frågeställning. Fallstudie lämpar sig bäst om syftet är att ge en beskrivning av ett system, samt att utveckla en helhetsförståelse. Vidare lämpar sig denna typ av metod, då vi enbart har några få företag och denna gör det möjligt att samla in data om många variabler.<sup>21</sup>

Vi använder oss av en *kvalitativ metod*<sup>22</sup> där vi har för avsikt att beskriva fallföretagens ekonomiska styrningssystem samt diskutera en möjlig verksamhetsstyrningsmodell för våra fallföretag. Vi anser att denna metod är mest lämpad då vi har för avsikt att samla in djupgående information om vårt valda problemområde. En kvalitativ metod ger oss förutsättningar att skapa en nära kontakt till de undersökta områdena för att kunna beskriva förstå och analysera de olika delarna. Vidare ger denna metod oss också bra förutsättningar för att skapa en helhetsbild av de befintliga ekonomistyrningssystemen i fallföretagen.

---

<sup>17</sup> Eneroth, B. (1984)

<sup>18</sup> Eneroth, B. (1984)

<sup>19</sup> Halvorsen, K. (1992)

<sup>20</sup> Halvorsen, K. (1992)

<sup>21</sup> Halvorsen, K. (1992)

<sup>22</sup> Holme, I.M. Solvang, B, K. (1997) 92ff

### 2.1.4 Val av undersökningsansats

För att kunna utveckla teori eller studera samhällsvetenskapliga fenomen är det viktigt att ta ställning till hur studien ska genomföras. Det finns två huvudsakliga vetenskapliga ansatser, *deduktiv* och *induktiv* ansats.<sup>23</sup> En ytterligare ansats är den *abduktiva*, vilken utgör en kombination av ovanstående.<sup>24</sup>

Vår studie inleds med en dialog med våra fallföretag vilket gör att vår utgångspunkt varit i empirin, det vill säga en induktiv ansats. Den induktiva ansatsen brukar kallas för "*upptäckarens väg*" där sinnesupplevelser och fenomen som betraktas ger möjlighet att göra generella utsagor som blir till teorier och modeller.<sup>25</sup> Våra data har vi samlat in genom personliga samtal med personer med mycket god insikt i respektive företags ekonomistyrssystem. Dessutom har vår teoretiska referensram kontinuerligt utökats under arbetets gång. Vilket lett till att vårt tillvägagångssätt inte kan ses som induktiv eftersom vi genomför studien i ett växelspel mellan empiri och teori, utan som abduktiv. I den abduktiva ansatsen blir det teoretiska perspektivet inte lika dominerande som i den deduktiva, där forskaren har sin utgångspunkt i befintliga teorier och empirin väljs med avseende till denna. Eftersom den teoretiska synvinkeln som undersökningen utgick ifrån kan ändras och omformuleras efter de empiriska uppgifterna.<sup>26</sup>

Att undersökningen fick en abduktiv ansats var främst att vi fann det svårt att utan viss förankring i teorier kunna identifiera de frågeställningar vi vill studera. Vidare ansåg vi att en utökad teoretisk referensram skulle ge oss bättre möjlighet att mer specifikt söka den empiri vi behövde till vår studie. Dessutom ansåg vi att det abduktiva angreppssättet skulle minska risken för att våra observationer färgades av våra referensramar som erhållits från vårt teoretiska underlag.

Efter insamling av data, jämförs först fallföretagen med varandra för att sedan analyseras utifrån befintliga teorier.

### 2.1.5 Företagsval

Vid val av företag utgick vi ifrån vissa gemena egenskaper. Vi har valt att undersöka företag som ligger i vår geografiska närhet, det vill säga Malmö och Lund, eftersom vi gärna vill ha personlig kontakt med företagets representant för att få, inte bara det objektiva utan även det subjektiva intrycket. Dessutom minskar vi risken för fel i vår studie genom personliga intervjuer eftersom dessa ger möjlighet till reducering av tolknings fel.<sup>27</sup>

---

<sup>23</sup> Holme, I. M. Solvang, B. K. (1997)

<sup>24</sup> Andersson, I. (1998)

<sup>25</sup> Holme, I. M. Solvang, B. K. (1997)

<sup>26</sup> Andersson, I. (1998)

<sup>27</sup> Repstad, P. (1993) s 67

Med hjälp av Affärsdatas<sup>28</sup> sökmotor fann vi ungefär 80 stycken företag i Lund- och Malmö regionen, vilka alla passade till de fyra kriterier vi valt: tjänsteföretag, B2B företag, företag som har antal anställda mellan 10-150 och företag som etablerades för 10-20 år sedan.

Eftersom det finns stora skillnader mellan produkt och tjänsteföretag fann vi det intressant att just studera denna typ av företag och deras ekonomistyrning. Tjänsteföretag är väldigt beroende av sin personal och dess kunskap vilket är företagets främsta resurs, medan produkt företags resurser består av både maskiner och andra anläggningstillgångar.

Business-to-business intresserar oss som affärsområde, vilket styrs med mikroekonomiska regler och har mindre påverkan av hysterier, rykten eller andra oförutsebara faktorer, vilka är några av de faktorer som har stor betydelse i konsumentbranschen.

Vi har begränsat vårt urval till just 10-150 anställda eftersom vi i vår undersökning var intresserade av små och medelstora företag. Att vårt urval inte baseras exakt på EU:s definition beror på att vi ansåg både att det fanns en risk att skillnaden i antal anställda företagen emellan skulle få en för stor betydelse i vårt undersökning och att antalet lämpliga företag skulle bli för många. Den högsta gränsen är vald med tanke på företagen bör vara tillräckligt små för att inte implementera storföretagens styrningsprinciper. När vi valde den lägsta gränsen på 10 anställda resonerade vi att det kunde vara svårt att förvänta sig något ekonomistyrningssystem från mikroföretaget som har 1 till 10 anställda.

Etablerings tid är vald med tanke på företag som har tillräcklig erfarenhet att forma ett visst ekonomistyrningssystem, men samtidigt har inte varit på marknaden så länge för att ha sina egna principer i styrningen dominerande över den moderna utvecklingen.

Samtliga av de 80 företag som uppfyllde våra fyra kriterier tog vi kontakt med antingen via mail eller via telefon. Vår förhoppning var att undersökningen skulle baseras på sju till åtta företag. Denna avgränsning gjordes både på grund av geografisk och tidsmässig tillgänglighet. Ett problem som dök upp var att företagen inte alltid varit villiga att ställa upp i intervju, vilket mynnade ut i att antalet fallföretag blev sex stycken. Vi presenterar den information vilken var avgörande för företagets val i Bilaga 1.

Våra fallföretag är *EuroFinans AB*, *Lindahl-Rothoff IT-partner i Lund AB*, *Datainnovation i Lund AB*, *TransFargo AB*, *Commentor AB* och *Byggidé i Skåne AB*.

---

<sup>28</sup> [www.affarsdata.se](http://www.affarsdata.se)



Samtliga av dessa företag är små eller medelstora, säljer till företag, erbjuder tjänster som sin huvudverksamhet och har varit etablerade på marknaden i 10-20 år. Två av företagen, Datainnovation i Lund AB och Byggidé i Skåne AB, klassificerar vi dock ej som renodlade tjänsteföretag, vilket diskuteras mer ingående under kapitel fyra, empiri. Vi anser att företagen ger en bra grund för vår undersökning. Företagen verkar dessutom inom olika branscher, vilket ger en stor spridning. Flera branschtillhörigheter gör att vi anser att undersökningen får en tydligare fokus mot ekonomistyrningsinstrumenten.

I de figurer och tabeller där det ej varit möjligt att skriva företagens fullständiga namn har vi använt följande förkortningar:

EuroFinans AB	<b>EF</b>
Lindahl-Rothoff AB	<b>LR</b>
Datainnovation i Lund AB	<b>DL</b>
TransFargo AB	<b>TF</b>
Byggidé i Skåne AB	<b>BS</b>
Commentor	<b>C</b>

### 2.1.6 Kritik mot vald metod

Vi har valt att göra en *fallstudie* med avsikt att beskriva små och medelstora B2B tjänsteföretags ekonomistyrningssystem eftersom en djupstudie kan bli för ensidig samtidigt som en enkätundersökning kan innebära tolkningssvårigheter.

Ganska tidigt valdes en *kvantitativ* metod bort, detta eftersom vi ville få en djupare insikt i ämnet, vilket vi kan få med en *kvalitativ* metod. Vi är dock medvetna om att det finns en risk att bredden går förlorad i en kvalitativ studie.

För att kompensera detta har vi undersökt sex stycken oberoende fallföretag samt granskat tidigare gjorda studier i ämnet. Genom detta anser vi att vår undersökning får en bredare helhetsbild av området samtidigt som djup erhålls.

Genom bruk av källkritiska kriterier har våra källor kritiskt granskats under uppsatsens gång. De viktigaste kriterierna är samtidskrav, tendenskrav och beroendekritik. Vi har även valt att granska källornas äkthet.<sup>29</sup>

---

<sup>29</sup> Eriksson, L.T. Wiedersheim, P, F. (2001)

## 2.2 Handgriplighet

En datakälla kan antingen vara *primär* det vill säga forskaren har själv samlat in data eller så kan källan vara sekundär och då använder sig forskaren av tillgängliga data.<sup>30</sup>

Vi har använt oss både av primära och *sekundära* källor i vår undersökning.

### 2.2.1 Primärdata

Vi har valt att göra egna observationer genom intervjuer av personer som har mycket god insikt i ekonomistyrningen av respektive företag. Respondenten, en person med direkt anknytning till det vi studerar<sup>31</sup>, har i för tid fått veta vårt syfte med studien samt fått tagit del av vår intervjumall<sup>32</sup>. Detta för att respondenten skulle få en insikt i vad som skulle behandlas, samt att en eventuell irrelevant respondent skulle kunna avböja och vidarebefordra oss till rätt person.

Platsen för intervju är respondentens arbetsplats, dels då detta ger ett intryck av företagets organisation och dels av bekvämlighetskäl för respondenten.

Dessutom har vi vid samtliga intervjuer informerat respondenten att det är en magisteruppsats vi skriver, vilket innebär att den är en offentlig handling som allmänheten kan ta del av i sin helhet.

Våra respondenter har varit:

EuroFinans AB	Anders Blomqvist, Ekonomichef
Lindahl-Rothoff AB	Per Lindeblad, Ekonomichef
Datainnovation i Lund AB	Carina Hansson, Ekonomichef
TransFargo AB	Madeleine Hiller, Ekonomichef
Commentor AB	Axel Nordström, VD
Byggidé i Skåne AB	Tommy Ohlsson, VD

Vid samtliga intervjuer har vi båda varit närvarande. Vi anser att detta tillvägagångssätt gynnar undersökningen då intervjuerna lättare når en djupare förståelse. Eftersom möjligheten att generera följdfrågor blir större då vi båda deltar. För att skapa mer diskussion kring ämnet har vi skiftats om att ställa frågor och låtit respondenten ganska fritt berätta om ämnet. För att säkerställa informationens användbarhet har vi båda fört anteckningar vid intervjuerna. Direkt efter intervjun har vi gemensamt sammanställt våra anteckningar, för att

---

<sup>30</sup> Halvorsen, K. (1992)

<sup>31</sup> Holme, I M, & Solvang, B K, (1997)

<sup>32</sup> Se bilaga 2

viktiga detaljer ej skall falla i glömska. I de fall då oklarheter uppstått i anteckningsmaterialet har dessa diskuterats med respondenten och på så vis rättats ut.

För att problemställning, empiri och analys skal få ett naturligt samband i uppsatsen har vi inriktat våra intervjufrågor på sex stycken viktiga områden som skildrar företagets ekonomistyrningssystem. De sex områdena är strategier och ledningsfilosofi, organisationsstruktur, belöningssystem, budget, kalkyler, finansiella och icke-finansiella mått. Förutom intervju har vi dessutom haft möjlighet att återkomma med frågor till samtliga respondenter både via mail och telefon.

### **2.2.1.1 Källkritik**

Det finns alltid en risk med intervjuer att respondenten vinklar sina svar för att få företaget att framstå i god dager samt att respondenten tolkar frågan annorlunda än vi. För att minska dessa risker har vi lagt stor vikt vid att få så utförliga svar som möjligt. Genom att ställa flertalet följdfrågor har vi dessutom försökt öka sambandet mellan problemformulering och företagets egna värderingar. All finansiell information, som vi fick under intervjuerna, har vi jämfört med offentlig tillgänglig data för att minska risken för faktafel.

Våra fallföretg verkar på olika marknader och är ej konkurrenter eller beroende av varandra. Därmed anser vi att tendens och beroende kriteriet elimineras i tillfredsställande utsträckning.

Våra intervjuer är alla utförda under hösten 2003 vilket bör uppfylla samtidskravet väl. Följaktligen anser vi att källorna har en så hög äkthet som är möjlig att uppnå.

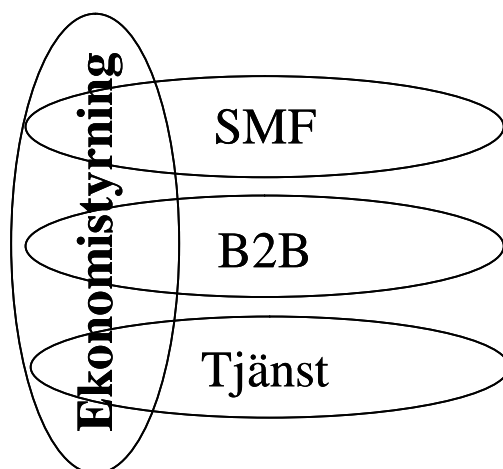
### **2.2.2 Sekundärdata**

För att få den teoribakgrund som krävs för att kunna uppfylla syftet har vi använt oss av en hel del litteratur inom företagsekonomi och forskningsartiklar. Vi har även under arbetes gång kompletterat med ytterligare litteratur och artiklar. Dessutom består våra sekundära data av skriftlig företagsintern information samt hemsidor.

Litteraturen, artiklarna och tidskrifterna har vi antingen kommit i kontakt med under vår studie tid eller så har vi sökt dem i databaser via Lunds Universitets sökmotorer. Vi har även studerat tidigare skrivna uppsatser inom ämnesområdet i sökandet efter litteratur.

I början samlades mycket material in för att få en övergripande bild av ämnet därefter gick vi djupare in i ämnet och valde ut de författare som kan anses vara ledande inom ekonomistyrning och använt oss av deras skrifter. Urvalet av böcker har vi främst grundat på vad vi ansett mest relevant för vår undersökning men tillgänglighet har också varit en avgörande faktor. Det som varit övergripande för

insamlingen av teorier har varit ekonomistyrning och kan sammanfattas i **Figur 1**, se nedan.



**Figur 1** Litteraturgranskningsområde

Vi har valt olika infallsvinklar angående ekonomistyrning och teorierna vi har valt att använda berör ekonomistyrning i SMF, i B2B företag och i tjänsteföretag. Utgångspunkterna har varit teorier angående budget, kalkyler och finansiella mått och dess användning i ekonomistyrningen. Vi har läst litteratur av både svenska och utländska författare och därmed försökt få en bred bild av forskningsområdet.

### **2.2.2.1 Källkritik**

Vår insamling av empiriskt material påbörjades genom granskning av sekundära källor, främst i form av hemsidor. Fördelen med detta tillvägagångssätt är att vi inför intervjuerna fått insikt i våra fallföretag. En eventuell nackdel med denna arbetsgång är att vårt objektiva tänkande kan ha påverkats inför arbetets fortsättning, detta eftersom granskningen av sekundärdata kan ha medfört vissa förutfattade meningar.

Problemet vi stött på under litteratursökningen var att det inte finns mycket skrivet om ekonomistyrning i tjänsteföretag och i B2B företag. Detta har inneburit att litteraturen är relativt begränsad till ett fåtal författare. Genom att studera B2B och tjänsteföretag utifrån andra område, exempelvis marknadsföring, har vi försökt bredda dessa två perspektiv så gott det går. Den litteratur som vi valt att använda kommer från oberoende publikationer, vilket borde tillgodose äkthetskravet.

Trots att all litteratur som vi använt ej är nyttkommet anser vi att våra källor uppfyller samtidskravet, eftersom litteraturen behandlar det vi syftar att undersöka vilket säkerställer teoriernas relevans och därför bör anses som aktuell.

Vad gäller tendenskravet så har det påverkats av uppgiftslämnarens egna intressen i en specifik fråga. Detta uttrycks i personens val av ord eller i urvalet fakta. Vi anser dock att de begrepp som framkommer i vår litteratur är så allmänt vedertagna att risken för olikheter i dess tolkningar bör vara minimal. Dessutom är begreppen och källorna granskade innan de publiceras i akademiska journaler och därmed anser vi att tendenskravet uppfylls.

### 2.2.3 Analysmodell

Vår empiriska undersökning har vi sammanställt i en matris, som presenteras i bilaga 3. Syftet är att visualisera och sammanfatta insamlad data. Matrisen är uppbyggd efter vår intervjumall och har skett med tanke på efterföljande analys. Matrisens vertikala faktorer följer intervjumallens viktigaste komponenter och den laterala består av fallföretagen. Detta leder till att innehållet i matrisen presenterar de faktorer som vi identifierat utifrån de vertikala faktorerna i respektive fallföretag.

Utifrån matrisen analyseras företagets ekonomistyrning. I vår första analysdel jämförs fallföretagen och deras användning av specifika instrument med varandra för att finna ett mönster i styrningen. Analysen i detta kapitel kommer att fokuseras på företagets karaktär och dess befintliga ekonomisystem. Vi kommer först att belysa respektive faktor som vi identifierat och därefter göra en jämförelse gentemot den teori som vi presenterat i kapitel tre.

I kapitel sex kommer vi att utifrån analysen i kapitel fem diskutera förutsättningarna för en modern verksamhetsstyrningsmodell i små och medelstora B2B tjänsteföretag. Slutligen kommer analyserna i kapitel fem och sex utmynna i våra slutsatser som presenteras i kapitel sju.

### 2.3 Validitet och reliabilitet

*Validitet* definieras som ett mätinstruments förmåga att mäta det som avses att mätas.<sup>33</sup> God *reliabilitet* innebär hög tillförlitlighet och uppnås ifall två undersökningar med identiskt syfte, oförändrad population och samma metoder uppnår samma resultat.<sup>34</sup>

Vi är medvetna om att intervjusituationen möjligtvis påverkat både oss själva och respondenterna. Intervjuerna är genomförda på respondentens arbetsplats med avsikt att respondenten ska känna sig hemma i miljön och att vi på det viset kan få tillgång till relevant information. Ur reliabilitets synpunkt övervägde vi att använda diktafon i våra intervjuer. Dock beslutade vi oss för att inte använda detta verktyg eftersom intervjusituationen då blivit mer formell.<sup>35</sup> De personer som deltagit i våra intervjuer är selekterade utifrån relevans för vår undersökning. För att bidra till vår studie och därmed anses som en respondent, skall personen ha mycket god kunskap om fallföretaget i helhet och dess principer och modeller för styrning av företaget. Vi anser att dessa krav medför relevanta uppgifter till det vi studerar, vilka assisterar oss i vår ambition att uppnå hög validitet.<sup>36</sup>

---

<sup>33</sup> Eriksson, I.T. & Wiedersheim-Paul,, F. (2001)

<sup>34</sup> Svenning, L. (1992)

<sup>35</sup> Halvorsen , K. (1992)

<sup>36</sup> Holme, I M, & Solvang, B K, (1997)

I det tryckta material (årsredovisningar, företagsinterna publikationer och annan litteratur) som vi använder oss av i uppsatsarbetet säkerställs validitet och reliabilitet genom att källgranskning utförs.

## Kapitel 3 Teori

I detta kapitel går vi igenom olika teorier och begrepp som vi anser vara relevanta för vår undersökning.

### 3.1 Ekonomistyrning

Det finns många olika angreppssätt till begreppet ekonomistyrning

För att presentera uppfattningen om ekonomistyrning och dess principer som fanns på 80-talet kan vi vända oss till Paulssons begreppsbenämning. I sin bok "Begrepp inom ekonomistyrning – en översikt" anser han att gemensamma definitioner för nyckelbegrepp är viktiga för successivt samarbete i olika branscher. Hans definition av ekonomistyrning är:

*Ekonomistyrning omfattar planering och uppföljning av verksamheten mot ekonomiska mål. Det grundläggande mät- och registreringsinstrumentet för den ekonomiska styrningen i ett företag är redovisningen med uppföljning och rapportering.<sup>37</sup>*

Vidare anser Paulsson att budgetering och kalkylering är de två viktigaste komponenterna i ekonomistyrning. Detta återspeglar en, under hans tid, populär fokusering på kostnadseffektivitet och produktivitet.

*Ekonomisystemet omfattar alltså de formaliserade och rutiniserade delarna av ekonomistyrningen. Det kan också sägas omfatta de delar av företagets totala styr- eller informationssystem som är inriktade på ekonomisk planering och uppföljning.<sup>38</sup>*

Andersson et al fördelar företagsstyrning i fyra områden: administrativ-, produktions-, marknads- och ekonomistyrning och har definierat ekonomistyrning enligt följande:

*Metoder och rutiner som ger företagsledningen möjlighet att planera och följa upp företagets lönsamhet och finansiering.<sup>39</sup>*

Med andra ord preciserar Andersson med flera ekonomistyrning som rutiner och tekniker att samla, bearbeta, analysera och använda ekonomisk information på företaget.

Enligt Samuelson, bestäms ekonomistyrningen dels av företagets tradition och ledning och dels av förhållande till andra företag och samhället. Vidare anser han

---

<sup>37</sup> Paulsson, F. (1983) s.68

<sup>38</sup> Paulsson, F. (1983) s.68

<sup>39</sup> Andersson, J-O. Ekström, C. & Gabrielsson, A. (1988), s.15

att det finns ett visst mode i styrningen och särskild inom styrningsinstrument, såsom dagens populära Balanced Scorecard (BSC), som är utformat i USA

Anglosaxiskt inflytande spelar en stor roll i formningen av svenska och all-europeiska ekonomiska principer, därför är det viktigt att ta hänsyn till hur svenska begrepp är jämförbara med de anglosaxiska.

Det vanligaste använda engelska uttrycket i sammanhanget är management control, vilket definieras av Anthony & Govindarajan som följande:

*Management control is the process by which managers influence other members of the organisation to implement the organisation's strategies.*<sup>40</sup>

Samuelson definierar anglosaxiska respektive svenska styrningsbegrepp beroende på typen av mål. Kort sammanfattat kan man presentera hans definitioner på följande sätt:<sup>41</sup>

**Management control** motsvarar den svenska benämningen *företags- eller ekonomistyrning* när denna är inriktad mot bestämda mål för ett företag (till exempel viss lönsamhet, räntabilitet eller omsättning). Synonymt med *ekonomistyrning* talar man om *ekonomistyrssystem* eller *ekonomiskt styrsystem*.

**Organizational control** – kan även användas som synonym för begreppet *management control* när styrningen omfattar ovan nämnda mål.

När målen entydigt är av redovisningskaraktär, (till exempel företagets räntabilitet) borde termen *ekonomistyrning* kompletteras med orden *med redovisningsmått* eller ersättas med orden, *finansiell styrning*, vilket direkt motsvarar engelskans **financial control**.

**Business control** motsvarar närmast svensk *verksamhetsstyrning*, vilken innebär styrningen som avser själva verksamheten, alltså vad företaget ska tillverka och marknadsföra och hur tillverkningen ska genomföras.

Uttrycket *ägarstyrning* har blivit den svenska termen för engelskans *corporate governance*.

Om målen är optimalresursanvändning ur samhällets perspektiv är den adekvata termen *ekonomistyrning* som på engelska närmast skulle motsvara **economic control**.

Vi kan sammanfatta att i det svenska språket har de flesta anglosaxiska uttrycken ersatts med termen *ekonomistyrning*, vilket innebär att det svenska begreppet har mycket bred och omfattande mening och kan användas på olika sätt i olika situationer.

---

<sup>40</sup> Anthony, R, N. & Govindarajan, V. (2000), s.6

<sup>41</sup> Samuelson, L, A. (2001), s.26



Slutligen kan vi resumera att ekonomistyrning är ett system vilket består av styrningsmedel och rutiner som syftar till att implementera företagets mål och strategier i verksamheten på mest effektivt sätt.

### 3.1.1 Budget

Ett av de dominerande styrinstrumenten för företag har varit den traditionella budgeten, vars huvudsakliga syfte har varit att planera den finansiella framtiden för företaget.<sup>42</sup>

För många företag utgör budgeten en del av planeringen och styrningen. Genom budgeten kan företagsledningen kommunicera strategier och idéer ut till operativt ansvariga medarbetare. Budgeten avser en bestämd tidsperiod, vilket i många fall avser kalenderåret.<sup>43</sup>

#### 3.1.1.1 Budgetens utveckling

Det var på 60-talet som budgeten fick sitt verkliga genombrott bland svenska företag. Då var de grundläggande tankarna kring budgeten analys och kontroll av olika kostnader. Under årens lopp har företagens behov förändrats bland annat på grund av decentralisering av företagen och en ökad betydelse av den kulturella utvecklingen i företagen.

Styrinstrument behövs idag, dels för planering och kontroll men även för integration mellan olika enheter i verksamheten. Detta har gjort att budgetens roll på senare tid har förändrats från att tidigare ha varit ett planeringsinstrument till att nu mer vara ett instrument för delegering av ansvar.<sup>44</sup>

De traditionella syftena med budgeten fokuserade kring dokumenten medan de moderna syftena sätter processen i fokus. Samma system används med andra ord för olika syften under olika tidsepoker.

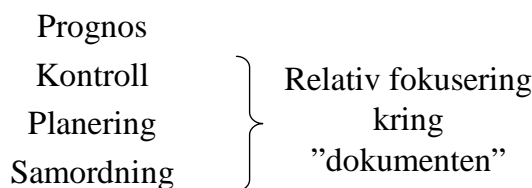
---

<sup>42</sup> Arwidi, O. & Samuelsson, L, A. (1991)

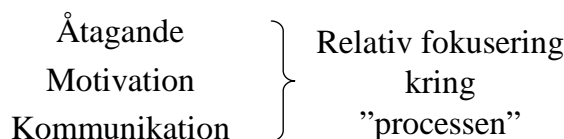
<sup>43</sup> Bergstrand, J.& Olve, N, G. (1996)

<sup>44</sup> Arwidi, O. & Samuelsson, L, A. (1991)

### Traditionella Syften



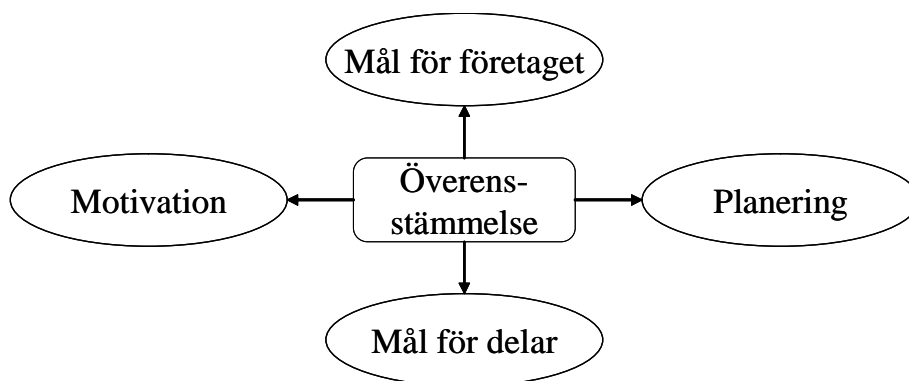
### ”Moderna” Syften



Figur 2 Budgeteringens syften<sup>45</sup>

Arwidi och Smuelsson anser att budgeteten kommer att utvecklas ytterligare, de tror dels att antalet icke-finansiella mått kommer att öka och dels att framställandet av mål kommer få en större betydelse. Vidare anser de att samordningsbehoven kan beskrivas som både *vertikala* och *lateralala*, vertikala mellan olika nivåer i företaget och laterala mellan olika enheter.<sup>46</sup>

Vid fastställande av mål är det viktigt att både ha generella mål för hela företaget samt specifika mål för varje enhet, dessutom bör en överensstämmelse mellan dessa uppstå. Framställandet av budgetmålen påverkas både av planerings och av motivationsaspekter. För att få medarbetarna att arbeta utifrån mer långsiktiga mål har även företagskulturen betydelse i planerings och samordningsprocessen. Nedan sammanfattas detta resonemang<sup>47</sup>.



Figur 3 En översiktlig modell överföretagets mål<sup>48</sup>

<sup>45</sup> Arwidi, O. & Samuelsson, L. A. (1991)

<sup>46</sup> Arwidi, O. & Samuelsson, L. A. (1991)

<sup>47</sup> Arwidi, O. & Samuelsson, L. A. (1993)

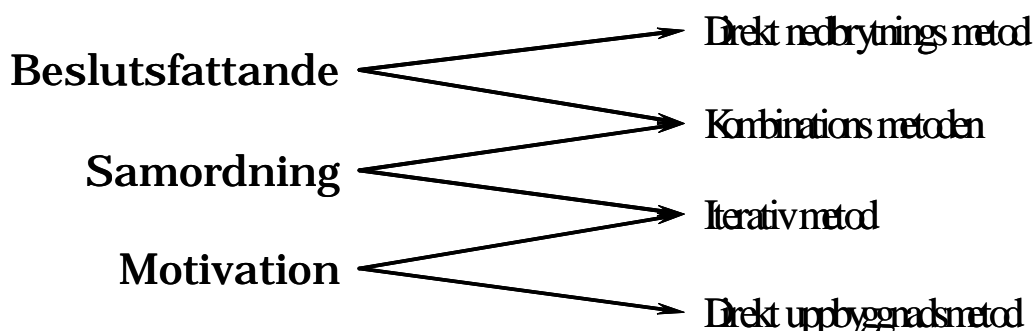
<sup>48</sup> Arwidi, O. & Samuelsson, L. A. (1993)

### 3.1.1.2 Syftet med budget<sup>49</sup>

Syftet med en budget kan variera från företag till företag. Det kan bland annat vara att nå företagets mål samt ta bättre beslut, ge beslutsfattarna medbestämmande, ansvarsfördelning eller löpande styrning.

Bergstrand och Olve påvisar tre huvudmotiv för budgetering, *beslutsfattande*, *samordning* och *motivation*. Det är syftet med budgeten som bör påverka valet av budgetmetod. Vid val av budgetmetod bör företaget även beakta de interna och externa förutsättningarna som gäller för företagets verksamhet.

De fyra metoder som diskuteras vid budgetering är *direkt uppbyggnads-*, *direkt nedbrytnings-*, *kombinations-* och den *iterativmetoden*. Är syftet med budgeten beslutsfattande genom prioritering och resursfördelning bör företaget använda sig av den direkta nedbrytningsmetoden eller kombinationsmetoden. Om det istället är motivation och arbetstillfredsställelse som är huvudsyftet med budgeten bör den direkta uppbyggnadsmetoden eller den iterativa metoden användas. Varpå den iterativa metoden eller kombinationsmetoden är att föredra vid samordning som huvudsyfte.



Figur 4 Budgetmetod relaterat till budgetens syfte.<sup>50</sup>

### 3.1.1.3 Budget metoder<sup>51</sup>

Vid direkt nedbrytningsmetod ges förslaget till budgeten ut centralt och sprids därefter hierarkiskt nedåt i organisationen. Denna metod är att föredra i kärva ekonomiska lägen, eftersom den är bra för resursfördelning.

Den direkta nedbrytningsmetoden ställer dock höga krav på ledningen eftersom de måste sätta sig in i medarbetarnas arbetsförhållanden för att kunna lämna realistiska budgetar. Dessutom har denna metod kommit att betraktas som odemokratisk och auktoritär, detta då budgeterare på lägre nivåer ofta känner sig hjälplösa eller illa behandlade.

<sup>49</sup> Bergstrand, J. & Olve, N-G. (1996)

<sup>50</sup> Lektionsunderlag Kandidatkurs redovisning VT 2003.

<sup>51</sup> Bergstrand, J. & Olve, N-G. (1996)

Direkt uppbyggnads metod kan man säga är motsatsen till nedbrytningsmetoden. Budgetarbetet börjar lokalt efter att förutsättningar och direktions givits, därefter sammanställs de lokala delbudgetarna vilket leder till ett slutligt komplett budgetförslag. Fördelarna med denna metod är att det blir en lätt indelning för ledningen och medarbetarna får medbestämmande. Den direkta uppbyggnadsmetoden är dessutom motivationsskapande eftersom budgeten är något medarbetarna själv arbetat fram, och därför känner som ett åtagande. Metoden innehåller dock en viss brist på precision.

Kombinations metod utnyttjar både den direkta uppbyggnadsmetoden och den direkta nedbrytningsmetoden. Företagsledningen och budgeterna på lokal nivå kör parallella målsättningsdiskussioner, som möts hos budgetcheferna som får precisera förutsättningarna. Därefter övergår man till en direkt uppbyggnads process där de lokala budgeterna ställer upp budgetar som sammanställs av budgetcheferna. Den kompletta budgeten lämnas därefter till ledningen. Kombinationsmetoden är bra ur samordningssynpunkt, men tar dock lång tid och är resurskrävande.

Med den iterativa metoden omarbetas budgeten i flera varv. Vanligast är att arbetet börjar på lokal nivå såsom uppbyggnadsmetoden därefter vandrar den uppåt i organisationen varvid ledningen utfärdar ändringsanvisningar och processen börjar om på lokal nivå igen. Denna metod ger en hög precision men tar mycket tid och binder upp många resurser.

#### **3.1.1.4 Typer av budget<sup>52</sup>**

Företag har olika resurser vilka innehas under olika långa perioder och även har olika mål med resurserna, har detta lett till att olika budget typer utvecklats. Några av dem är *ändamålsbudget*, *programbudget* och *nollbasbudget*.

Ändamålsbudgetering har en nära koppling mellan budget och ansvar, man kan säga att budgeten styr "framtidens redovisning". I denna typ av budget har varje organisatorisk enhet budgetar där de budgeterar sina kostnader indelade i såväl kostnadsslag som ändamål. Med denna typ av budget försöker man se alla kostnader som direkta på någon nivå och att varje resursinsats bör kopplas till något ändamål med vilket man ser ett omedelbart kausalsamband. Denna typ av budgetering är dock mycket arbetskrävande. Från denna typ av budgetering har ABC-kalkylering utvecklats.

Programbudgetering utgör en målanknuten planering och budgetering. Här står målen med verksamheten i fokus och varje insats i ett projekt går att följa. Varje insats kan ses som härledda från verksamhetsmålen. Resultatet av en programbudgetering blir oftast på grund av verksamhetsuppdelningen, en

---

<sup>52</sup> Bergstrand, J. & Olve, N-G. (1996)

kompromiss mellan vad som lämpar sig bäst för individuella mål, respektive för helheten av verksamheten.

Nollbasbudgeten skiljer sig från de övriga budgettyperna, genom att inte se budgetarbetet som en förändring från år till år. Denna typ av budget går ut på att omfördela gamla och nya resurser genom att rangordna alla möjliga åtgärder som olika ansvariga anser värda att göra. Dessa åtgärder försöker företaget sedan genomföra i tur och ordning. Strävan med nollbasbudgeten är att tydligare förklara följderna av olika sätt att använda resurserna samt att söka alternativ till det nuvarande resursutnyttjandet.

Risken att budgeten blir inaktuell innan året är slut finns alltid, därför har ett par möjligheter utvecklats för att hindra att detta uppstår. En möjlighet är att ha en *rörlig budget*, vilket innebär att budgeten anpassas direkt efter volymen. Om det är allt för lätt att bara anpassa budgeten kan detta dock ge problem med volymansvaret. *Reviderad budget* är ett annat förslag, här ändrar man och gör om budgeten för den återstående delen av året. En tredje möjlighet är *rullande budget* vilket innebär att företaget utarbetar en ny budget till exempel varje kvartal för nästkommande 12 månader.

### 3.1.1.5 Budgetuppföljning<sup>53</sup>

Budgetuppföljning innebär att företag på olika sätt jämför verkligheten med budgeten och anpassar sitt fortsatta arbete därefter. Syftena med budgetuppföljning kan vara olika precis som syftet med själva budgeten. Ett syfte med budgetuppföljning är *kontrollsyfte*, man vill med andra ord se om målen uppfylls. Att slå larm i tid om arbetet inte fungerar enligt plan är ett annat syfte, detta brukar kallas *alarmsyfte*. Vidare är *diagnossyfte* vanligt vilket innebär att syftet är att göra en utredning om varför avvikelser uppstår. Ytterligare budgetuppföljningssyften kan vara *omplaneringssyfte*, vilket går ut på att företagen utnyttjar diagnosen som underlag för ett åtgärdsprogram och *rationaliseringssyfte*, där företagen försöker identifiera möjliga förbättringar i verksamheten,

### 3.1.1.6 Kritik mot budgeten<sup>54</sup>

Jan Wallander, tidigare chef på Svenska Handelsbanken anser inte att budgeten är att föredra som ekonomistyrningsinstrument. Sina tankar har Wallander applicerat inom Svenska Handelsbanken, vilket har varit Sveriges mest framgångsrika bank.

Wallander anser att budgeten baseras på prognoser, i vilka det finns en genuin osäkerhet. Wallander menar dessutom att budgeten saknar mening eftersom vårt handlande inte påverkas av budgeten. Detta beror på att våra möjligheter att förutse brott i utvecklingen närmast är obefintliga, vilket i sin tur beror på att det

---

<sup>53</sup> Bergstrand, J. & Olve, N.G. (1996)

<sup>54</sup> Wallander, J (1995)

de resultat vi får ut av våra framtidsmodeller hänger på de antagande vi "stoppar i dem" och dessa antaganden hämtas från vår erfarenhet.

Ett problem för många företag är att det är svårt att förutse när de bör ändra marschriktning och dessutom att de har svårt att ta till sig all information och våga agera på förändringar. Då avsikten med att upprätta en budget rimligen är att den skall leda till att de som arbetar i företaget handlar på ett annat sätt än de skulle gjort om någon budget inte upprättas. Eftersom handlandet inte förändras blir budgetarbetet enbart slöseri med resurser.

Det intressanta för företagen är att förutse brott i utvecklingen, vilka de måste anpassa och förändra sig för. Dessa brott kommer företagen dock inte att kunna förutse med hjälp av budgeten, utan den kommer att visa en utveckling i enlighet med vad som tidigare varit och att de därmed skall fortsätta att arbeta ungefär som hittills. Detta är emellertid ett ganska ointressant resultat av allt budgetarbete.

Vidare kan budgeten bli direkt farlig för företagen, eftersom den invaggar oss i en tro att vi vet var utvecklingen är på väg. Budgeten ger oss en känsla av säkerhet och kan leda till låsningar i agerandet vilket vi uppfattar som om vi trampar på säker mark. Detta kan försena och försvåra anpassningen till nya situationer. Budgeten uttrycker även revir inom organisationen, vilket i sig gör det svårare att genomföra de organisationsändringar som kan behövas i företaget.

Ytterligare kritik mot budgeten är att den allt som oftast förändras och manipuleras av de anställda för att tjäna deras syften. Då budgeten har i syfte att inte bara vara en framtidsprognos utan även ett redskap för ledningen att påverka de anställda, minskar detta naturligtvis budgetens värde.

En del forskare anser att budgetens värde ökar ifall företagen plockade med många fler variabler i modellerna. En annan variant är att de reviderar budgeten med relativt korta intervall. Dessa två alternativ är något som Wallander avfärdar, det första då det inte finns några tecken på att prognoserna blivit bättre utan enbart mer komplicerade, och det andra eftersom det leder till att medarbetarna fick leva i ovisshet. Med egen erfarenhet av att hålla flera handlingsalternativ öppna förklarar Wallander att detta även påverkar företagets effektivitet. Effektivitet förutsätter att man väljer en väg och helhjärtat satsar på den.

Vidare är budgeten bunden till ett kalenderår, vilket Wallander anser vara en överspelad avgränsning. Att stoppa verksamheten och summera var tolfte månad blir godtyckliga resultat, baserade på förhållande som inte längre gäller. Istället bör verksamheten uppfattas som ett ständigt fortgående flöde.

För att kunna fatta rätt beslut måste företagen ha en mycket rörlig och kortsiktig planeringsprocess. Därför är det mycket farligt för företagen att slå sig till ro med en ettårsbudget med tanken att nu finns det inte mycket att göra åt inriktningen på ett bra tag. Långsiktiga mål är självklart nödvändiga, inte minst för att ledningen skall lyckas få företaget att röra sig i viss riktning. För att lyckas med detta är det inte en budget som krävs, utan att alla i företaget genomsyras av en gemensam syn på hur olika problem skall hanteras, vilket kan uttryckas i företagets filosofi

och affärsidé. Företagets rörelse framåt leder ständigt till att nya situationer uppstår vilket kräver anpassning från företagets sida. För att kunna anpassa sig krävs det en ständig diskussion inom ledningen hur olika problem som uppkommer skall hanteras. Dessutom krävs det en ständig observation om vad som händer på marknaden. Detta är inget som ledningen kan sätta sig ner och diskutera en gång om året, utan detta bör göras kontinuerligt.

### 3.1.2 Kalkylering

Verksamheten i ett företag brukar uttryckas som en förädlingsprocess. Resurser som anskaffas förädlas till varor och tjänster. Förädlingsprocessen är inte lika företag emellan, utan skiljer sig mycket åt beroende på företagets verksamhetsinriktning. Vilka kalkylmetoder och kalkylmodeller som används beror därför på företagets verksamhetsinriktning.

#### 3.1.2.1 Timkostnadskalkylen<sup>55</sup>

En vanlig kalkylmetod som används av tjänsteföretag är *timkostnadskalkylen*.

Timkostnadskalkylen används för att räkna ut vad företaget bör debitera sina kunder per timme. Kalkylen används som utgångspunkt till offerter som kommer att läggas och prisdiskussioner som företaget kommer att råka ut för.

$$\text{Timkostnadskalkyl} = \frac{\text{Totala kostnader} + \text{Budgeterad vinst}}{\text{Budgeterat antal debiterade timmar}} \text{ kr/tim}$$

Osäkerheten i att kunna uppskatta antalet debiterade timmar under en budgetperiod gör att man måste vara försiktig. För ett nystartat företag utan historik är det mycket svårt att uppskatta antalet debiterade timmar, precis som det ibland kan vara svårt att få grepp om alla kostnader.

Omvärldsfaktorer påverkar i allra högsta grad företaget när det gäller att sätta ett timpris till en kund. Kundernas vilja att betala en viss timkostnad, konkurrenternas prissättning, konjunkturen, marknaden i tillväxt eller stagnation, är bara några exempel på det som påverkar företagets möjligheter i prissättningen.

I timkostnadskalkylen tar man oftast inte med de rörliga kostnader som kan uppstå vid ett uppdrag, till exempel direkt material, resekostnader och traktamente.

Trots timkostnadskalkylens brister är den lätt att använda och ger ett bra beslutsunderlag. Det stora problemet är att uppskatta antalet debiterade timmar. Ett sätt att förbättra säkerheten är att ha löpande uppföljning av hur många timmar företaget faktiskt debiterat och att uppdatera timkostnadskalkylen kontinuerligt, exempelvis en gång i månaden.

<sup>55</sup> [www.expowera.com](http://www.expowera.com)

### 3.1.2.2 Bidragskalkylering<sup>56</sup>

#### Täckningsbidrag

Vid bidragskalkylering belastar man bara kalkylobjektet (produkten) med dess särkostnader. Skillnaden mellan produktens försäljningspris och dess särkostnader utgör produktens täckningsbidrag.

Täckningsbidraget (TB) visar vilket bidrag, som produkten ger för att täcka företagets samkostnader och räcka till eventuell vinst. Bidragskalkylen lämpar sig för att räkna ut lönsamheten exempelvis på en produkt, ett sortiment, en avdelning, eller ett säljdistrikt

Teoretiskt definieras *särkostnader* som "kostnader som beror på vilket handlingsalternativ som väljs". Detta kan innebära mer än bara "rörliga kostnader", såsom direkt material och direkt lön, utan även en helt ny produktionslinje och ombyggnad av lokaler.

Den teoretiska definitionen av *samkostnader* är "kostnader som inte beror på vilket alternativ som väljs". För en produkt betyder det att samkostnader är kostnader som är oberoende av om produkten tillverkas eller ej. Vi kan också säga att det är kostnader för gemensamma resurser som produkten tar i anspråk.

$$\text{Täckningsbidrag} = \text{Försäljningsintäkter} - \text{Särkostnader}$$

$$\text{Täckningsbidrag/st} = \text{Försäljningspris/st} - \text{Särkostnader/st}$$

I det lilla företaget räknar man oftast bara med en nivå på täckningsbidraget (TB1). Större företag använder sig av flera nivåer till exempel TB1, TB2 och TB3.

#### Täckningsgrad

Täckningsgraden (TG) är täckningsbidragets andel av särintäkterna.

$$\text{Täckningsgrad i \%} = (\text{Täckningsbidrag/Särintäkt}) * 100$$

Täckningsgraden är ett relationstal, vilket innebär att det till exempel går att använda som jämförelse mellan olika avdelningar oberoende av deras storlek.

Precis som det finns olika nivåer på TB1, TB2 och så vidare räknas även täckningsgrad på olika nivåer, TG1, TG2 etc.

I normalfallet gäller det att satsa på den avdelning som har störst TG, eftersom den ger störst bidrag till verksamheten.

---

<sup>56</sup> [www.expowera.com](http://www.expowera.com)



### Fördelen med bidragskalkylering

Fördelen med bidragskalkylen är att man bortser från företagets samkostnader. Det bidrag som räknas fram kan jämföras med till exempel en annan produkts bidrag. I en valsituation är det därför mycket lätt att bestämma sig. Den produkt som ger det högsta täckningsbidraget väljs.

Bidragsmetoden är enkel och snabb att arbeta med och inga fördelningsnycklar behöver användas. Metoden visar på ett enkelt sätt vad som är lägsta tänkbara pris att sälja produkten för. Genom att använda bidragskalkylering är det lättare att arbeta med en flexibel prissättning.

Om ett företag har ledig kapacitet är en produkt lönsam att tillverka och sälja om täckningsbidraget är positivt. Detta resonemang gäller dock endast under ett kortare tidsperspektiv.

Ibland kan ett företag ha en så kallad "trång sektion". Det kan vara en begränsning i en råvara, i en maskin, i en speciell arbetskraft, eller att helt enkelt avsättningsmarknaden är begränsad. När det gäller att beräkna vilken eller vilka produkter som ska tillverkas i den trånga sektorn gäller regeln att den eller de som ger högst totalt täckningsbidrag väljs.

### Problemet med bidragskalkylering

När företaget gör en bidragskalkyl tar det inte hänsyn till företagets samkostnader. Även om till exempel en avdelning visar bäst täckningsgrad behöver det inte innebära att avdelningen är den mest lönsamma. Företagets samkostnader är kanske "snedfördelade". Exempelvis kan den avdelning med högst TG förbruka mer av företagets gemensamma resurser än en annan avdelning som den jämförs mot. I de flesta fall är det dock på det viset att den avdelning som har det högsta TG är mest lönsam.

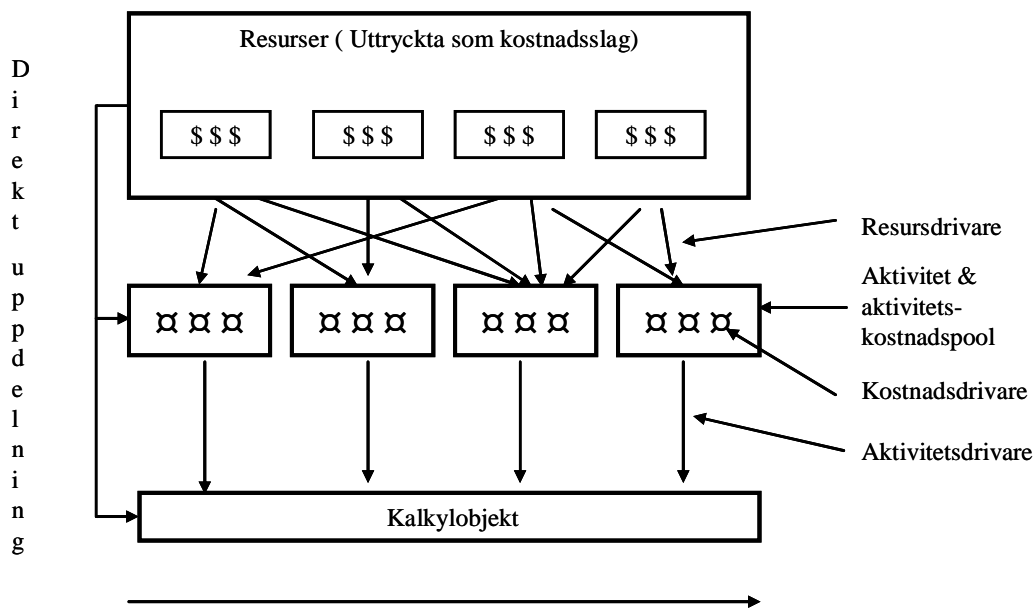
#### 3.1.2.3 ABC

De senaste åren har kraven på tjänster och produkter förändrats, tidigare skapades kundvärdet av prestanda hos den fysiska produkten, medan kundvärdet i dagsläget måste innefatta hela "produktkoncept". Dessa krav har medfört att kostnadsbilden i företagen förändrats. Bland annat har andelen indirekta kostnader ökat. Mer kundanpassade produkter och tjänster medför en större flexibilitet i kalkylsystemen och mer decentraliserade företag medför bättre informationsspridning. Utifrån dessa behov har *Aktivitetsbaserad kalkylering* (ABC-kalkylering) utvecklats.<sup>57</sup>

---

<sup>57</sup> Gerdin, J. (1995)

ABC-kalkyleringen utgörs av resurser, aktiviteter, resursdrivare, aktivitetsdrivare, kostnadsdrivare och kalkylobjekt. Nedan tydliggörs sambandet mellan dessa begrepp.



Resurser (arbete, teknologi, material, etc.) kan definieras som produktionsfaktorer vilka erfordras för att kunna utföra aktiviteter och när resurserna förbrukats utgör de kostnadslag.

Aktiviteter utgörs av handlingar eller processer utförda av människor eller maskiner. Aktiviteterna utförs för att produkter och tjänster skall skapas och det är därför kunden som skapar efterfrågan på aktiviteter. Aktiviteterna förbrukar en viss mängd input (resurser) i syfte att generera en viss mängd output (volym av aktiviteten).

Kostnaderna för resurserna skall fördelas på de olika aktiviteterna, detta gör man med hjälp av olika fördelningsnycklar, så kallade resursdrivare, ex lokalyta.

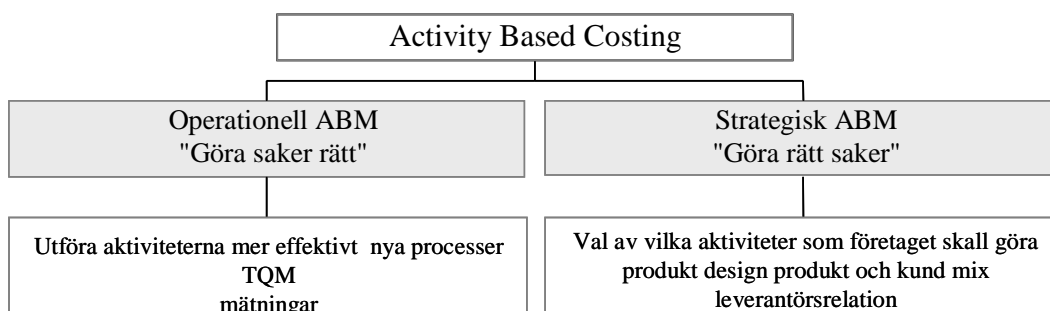
Det är resursdrivarna som skall visa hur mycket de olika aktiviteterna förbrukar av de olika resurserna. Aktivitetsdrivarna används för att fördela kostnaderna till enskilda kalkylobjekt och härmed skall aktivitetsdrivarna kunna indikera kalkylobjektets förbrukning av resurser. Både resurs och aktivitetsdrivarna är fördelningsnycklar, medan kostnadsdrivaren har som uppgift att förklara varför en aktivitet utförs och aktivitetskostnadens storlek. Tanken är att en analys av kostnadsdrivarna ska ge en uppfattning om vilka faktorer som förklarar kostnadsbilden. Vidare skall analysen förklara på vilket sätt förändringar påverkar kostnaderna.<sup>59</sup>

<sup>58</sup> Gerdin, J. (1995), s.65

<sup>59</sup> Gerdin, J. (1995)

### 3.1.2.4 ABM

*Activity Based Management (ABM)* är en vidare utveckling av ABC-kalkylering och syftar till de beslut och åtgärder som företaget kan göra grundade på den information företaget fått från ABC-kalkyleringen. Med hjälp av ABM kan organisationen göra samma saker som tidigare fast med en mindre förbrukning av resurser. ABM är uppdelat i två delar dels en strategisk, *strategisk ABM*, och dels en operationell, *operational ABM*. Den strategiska delen syftar till att ge företaget en bild om var processförbättringarna är mest kritiska för att till exempel uppnå kostnadsreduktioner. Genom den operationella kan företaget exempelvis komma fram till lösningar om hur företaget kan skapa en *win-win* situation med sina kunder.<sup>60</sup> Nedan illustreras en figur av ABM:s uppbyggnad.



Figur 6 ABM:s uppbyggnad<sup>61</sup>

### 3.1.2.5 Just in Time<sup>62</sup>

*Just in time (JIT)* innebär att företaget har ett optimerat materialflöde inriktat på att råvaror och färdigvaror finns tillgängliga precis när de behövs. Just in time-metoden baseras på kontinuerlig anpassning av ställ- och ledtider i materialflödet.

### 3.1.2.6 Target Costing<sup>63</sup>

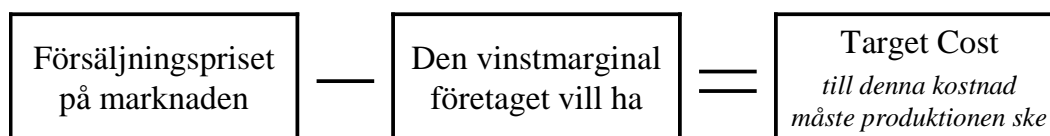
Genom *target costing* kan företaget reducera styckpriset för en produkt genom att titta på kostnaderna för material, lön och fabrikskostnader. En väsentlig regel vid användning av target cost kalkylen är att målpriset aldrig får överskridas. Detta innebär att produktens funktionalitet endast får ökas såvida kostnaderna inte överstiger target cost gränsen. Det enda undantaget är om den ökade funktionaliteten kan motivera ett högre försäljningspris på marknaden, se figur nedan.

<sup>60</sup> Kaplan, R. S. & Cooper, R. (1998)

<sup>61</sup> Kaplan, R. S. & Cooper, R. (1998)

<sup>62</sup> [www.laurelli.com/ordbok](http://www.laurelli.com/ordbok),

<sup>63</sup> Kaplan, R. S. & Cooper, R. (1998)

Figur 7 Target Costing<sup>64</sup>

### 3.1.3 Finansiella mått

Anledningen till att finansiella aspekter ska beaktas noggrant på alla företag är att de finansiella flödena påverkar och påverkas överallt. I praktiken finns det inte några beslut som inte har finansiella konsekvenser. Finansiella aspekter måste ständigt beaktas. Inom det finansiella området avgörs om ett företag ska kunna leva vidare eller måste gå i likvidation eller konkurs.<sup>65</sup>

De viktigaste frågorna som en finansfunktion måste ta hänsyn till presenteras nedan:

- Hur stort ska företaget vara? (Storleksutvecklingsproblemet/Tillväxtproblemet).
- Vilka tillgångar behöver företaget äga? (Kapitalbindningsproblemet eller kapitalanvändningsproblemet).
- Hur ska dessa tillgångar finansieras? (Kapitalanskaffningsproblemet).
- Hur ska risker i företags situation hanteras? (Riskhanteringsproblemet).

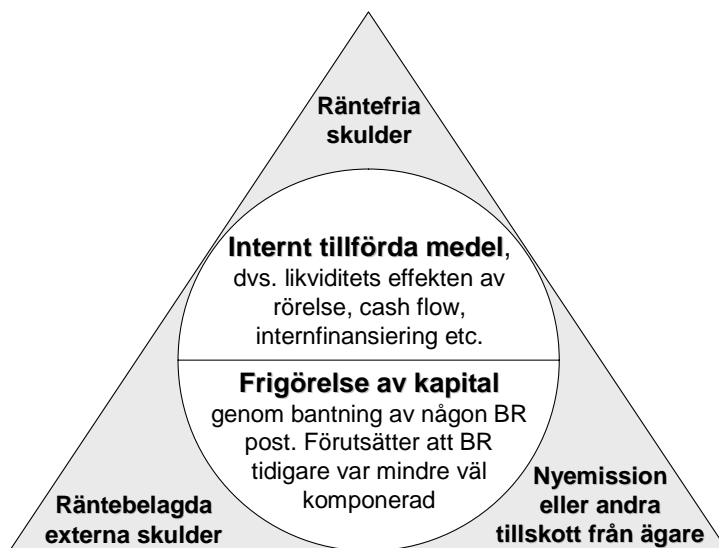
Tillverkande företag styr traditionellt sin balansräkning direkt med hjälp av företagets volymutveckling, men under senaste tiden har även tjänsteföretag lagt mer värde i sin volymökning. Styrningen av balansräkningen gäller rörelsekapitalområdet, där de olika posterna allt väsentligt följer företagets volymutveckling, åtminstone uppåt. Vid volymminskning kan man riskera en ogynnsammare utveckling, beroende på svårigheter med lagerstyrningen. En praktiskt fungerande metod är att uppskatta ökningen av rörelsekapital vid expansion som en konstant procentandel av omsättningen.<sup>66</sup>

För SMF är kapitalanskaffningsfrågan väsentlig, eftersom deras resurser är mer begränsade och lånerisken för banker är högre i jämförelse med stora företag. Företag kan anskaffa kapital både internt och externt. Var och en av dessa kapitaltyper kan indelas i två undergrupper, se figur 8. Som framgår av sammanställningen, är en av de viktigaste finansieringskällorna kapitalfrigörelse ur onödig kapitalbindning.

<sup>64</sup> Kaplan, R. S. & Cooper, R. (1998)

<sup>65</sup> Samuelson, L. A. (2001), s. 487

<sup>66</sup> Samuelson, L. A. (2001), s. 488



Figur 8 Interna och externa kapitalkällor<sup>67</sup>

Överhuvudtaget gäller finansiellstrategi oftast något så prosaiskt och jordnära som att agitera för *Flit och Sparsamhet*. Denna grundsyn har utvecklats i följande fempunktsprogram:<sup>68</sup>

1. Det självständiga företaget måste skapa egen finansiering genom internt tillförda medel från årets verksamhet (cash flow, rörelseflöde, internfinansiering, det vill säga likviditetseffekten av företagets drift).
2. Det självständiga företaget måste snåla med kapitalbindingarna/kapitalanvändningarna.
3. Det självständiga företaget måste skaffa ett privat skyddsnät, det vill säga en hög egen likviditet.
4. Det självständiga företaget måste ha en hög effektivitet i resursanvändningen. Det gäller såväl finansiella resurser som personal och energi.
5. Det självständiga företaget måste ha en medveten riskhantering som utgår från företagets specifika kompetens.

De här utgångspunkterna för finansiellstrategi skapades ursprungligen för SMF, för vilka det är naturligt att använda självständighet och framtida oberoende som beskrivning av ett långsiktigt mål.

### 3.1.3.1 Nyckeltal<sup>69</sup>

Nyckeltal används för att analysera företagets finansiella läge. Kontinuerligt användande av nyckeltal skapar historiska data, vilka gör det möjligt att jämföra

<sup>67</sup> Figuren är gjord efter bild 14.1 Samuelson, L, A. (2001), s.489

<sup>68</sup> Samuelson, L, A. (2001), s.489

<sup>69</sup> [www.expowera.com](http://www.expowera.com)

olika perioder av företagets verksamhet. Det finns inget krav på att använda några nyckeltal för icke-börsnoterade företag. Syftet med dess användning är att optimera företagets analysarbete och ge ett stöd i beslutsfattandet. Externa intressenter, exempelvis banker, kan vara intresserade av företagets utveckling och ekonomiska ställning, och om nyckeltal används i företagets rapporter underlättas bedömningen av företaget.

Nyckeltal är ett bekvämt instrument för benchmarking, inom branschen eller generellt. Företagets styrka respektive svaghet går då att sätta i relation till andra företag, eller till branschen genom att jämföra företagets nyckeltal med branschgenomsnitt. Vilka nyckeltal som är lämpliga att använda för ett företag beror bland annat på storlek, verksamhetsinriktning, bransch, antal anställda, och ägarförhållande (företagsform). Nedan gör vi en kortfattad beskrivning av de vanligaste nyckeltalen.

**Soliditet** - betalningsförmåga på längre sikt. Ett företags soliditet mäts i regel med förhållandet mellan eget kapital och totalt kapital (balansomslutning).<sup>70</sup>

$$\text{Soliditet i \%} = \frac{\text{Eget kapital}}{\text{Summa tillgångar}} \cdot 100 = \text{xx \%}$$

En hög soliditetsgrad gör företaget mer attraktivt till externa intressenter, till exempel banker, eftersom det innebär lägre investeringsrisk. För tjänsteföretag är det oftast lättare att uppnå en hög soliditet eftersom de inte behöver investera i stora tillverkningslokaler, maskiner och lager, vilket tillverkande företag måste göra.

**Kassalikviditet** - betalningsförmåga på kort sikt. Ett företags likviditet mäts vanligtvis som förhållandet mellan likvida medel och kortfristiga skulder.<sup>71</sup>

$$\text{Kassalikviditet} = \frac{\text{Omsättningstillgångar exkl. varulager}}{\text{Kortfristiga skulder}} = \text{yy gånger}$$

Kassalikviditeten visar företagets förmåga att kunna betala tillbaka kortfristiga skulder. För ett företag som säljer på kredit bör kassalikviditeten vara högre än 1, medan kassalikviditeten för företag som säljer kontant inte bör vara lägre än 0,7.

**Avkastningsgrad** - hur lönsamt företaget är.

$$\text{Avkastningsgrad i \%} = \frac{\text{Resultat före räntor}}{\text{Summa tillgångar}} \cdot 100 = \text{xx \%}$$

Uttrycker hur mycket pengar företaget tjänar i förhållande till det kapital som används.

<sup>70</sup> [www.stadshypotekbank.se](http://www.stadshypotekbank.se)

<sup>71</sup> [www.stadshypotekbank.se](http://www.stadshypotekbank.se)

**Avkastning på eget kapital** - hur stor tillväxten är på det egna kapitalet (ägarnas kapital)

$$\text{Avkastning på eget kapital i \%} = \frac{\text{Resultat efter skatt}}{\text{Eget kapital}} \cdot 100 = \text{xx \%}$$

Uttrycker hur mycket pengar företaget tjänar i förhållande till det egna kapitalet.

**Vinstmarginal** visar hur företagets totala kostnader utvecklas i förhållande till intäkterna.

$$\text{Vinstmarginal i \%} = \frac{\text{Resultat före räntor}}{\text{Intäkter}} \cdot 100 = \text{xx \%}$$

Uttrycker hur stor del av intäkterna som är förtjänst, det vill säga företagets intjänings-förmåga.

**Kapitalets omsättningshastighet** visar hur effektivt företaget använder sitt kapital.

$$\text{Kapitalets omsättningshastighet} = \frac{\text{Intäkter}}{\text{Summa tillgångar}} = \text{y gånger}$$

Uttrycker hur många gånger per år som företagets totala kapital omsätts.

**Debiteringsgrad** Den tid, i antal timmar, som företaget räknar med att sälja under en period kallas budgeterad debiterbar tid. Detta är inte att förväxla med den tid företaget har till förfogande för att sälja. Tiden som blir över efter det att den debiterade tiden beräknats brukar kallas spilltid. Spilltid är naturligtvis inte bortkastad tid utan används till förslagsvis administration, försäljning och utbildning. Intäkterna som företaget tar in måste även täcka "lönen" under spilltiden.

$$\text{Beläggningsgrad/ Debiteringsgrad i \%} = \frac{\text{Debiterade timmar}}{\text{Tillgängliga timmar}} \cdot 100 = \text{xx \%}$$

För tjänsteföretag är debiteringsgraden eller beläggningsgraden som det också kallas ett användbart nyckeltal. Genom att ta antalet debiterade timmar och dividera dessa med antalet tillgängliga timmar, fås ett bra mått på hur effektivt företaget är på att "sälja sig".

**Medeltimpris** För att se hur företagets timpris har förhållit sig över en period jämfört med till exempel budgeterat timpris eller branschgenomsnitt, räknas ett medeltimpris fram.

$$\text{Medeltimpris} = \frac{\text{Intjänat arvode}}{\text{Debiterade timmar}} = \text{zz kr/tim}$$

Ett lägre medeltimpris än vad företaget förväntat sig (budgeterat) kan bero på ökad konkurrens, eller att företaget fått större sammanhängande order vilket lett till "rabatterade" priser. Genom att sätta medeltimpriset i relation till debiteringsgraden kan företagen analysera avvikelser mellan budgeterat och

verkligt medeltimpris. En hög beläggningsgrad är kanske resultatet av ett lägre medeltimpris.

**Arbetskraftskostnad** är ett mått för att mäta hur effektivt företagets personal bidrar till omsättningen. I företagets arbetskraftskostnad ingår både lönekostnad och sociala avgifter. Detta är ett nyckeltal som används över tiden och ska vara så lågt som möjligt.

$$\text{Arbetskraftskostnad i \%} = \frac{\text{Arbetskraftskostnad}}{\text{Omsättning}} \cdot 100 = \text{xx \%}$$

Ökar arbetskraftskostanden kan det bero på ökad korttidssjukskrivning eller att rutinerna har försämrats. En sänkning kan däremot bero på ökad automatisering eller bättre och effektivare rutiner. Det är av stor vikt att företagen analyserar orsaken till förändringen eftersom det skapar bättre förståelse för kostnaderna.

**Resultat per anställd** är ett nyckeltal som ofta används av tjänsteföretag. Genom att använda detta nyckeltal kan företagen jämföra sig med andra företag i samma bransch.

$$\text{Resultat per anställd} = \frac{\text{Resultat efter avskrivningar}}{\text{Antalet årsanställda}} = \text{aa kr}$$

### 3.1.3.2 Economic Value Added<sup>72</sup>

I stället för styrning med traditionella räntabilitetsmått har det under senare år kommit ett antal alternativ. De inkluderar ofta ett avkastningskrav och är mer kassaflödesinriktade än de traditionella. Exempel på tre sådana alternativ är: Economic Value Added (EVA) – ekonomiskt mervärde på svenska, marknadsmervärde (MVA) och kassamervärdet (CVA).

Den amerikanska konsultfirman Stern Stewart & Co har kraftfullt marknadsfört en variant på residualresultat (vilket kan översättas till svenska som överblivet resultat) som de kallar EVA<sup>®</sup>, vilket är ett skyddat varumärke (Stewart, 1991). EVA står för Economic Value Added och innebär att ett ekonomiskt värde för ägarna har skapats under en period först när samtliga kostnader inklusive ränta på lånat kapital och ett avkastningskrav på det egna kapitalet har täckts.

Utöver att beräkna ett residualresultat finns ett stort antal regler för hur EVA ska beräknas och användas. Ett flertal justeringar på en redovisning upprättad enligt traditionella redovisningsprinciper föreskrivs således. Främst bland dessa märks att investeringar i immateriella tillgångar ska aktiveras. Därigenom menar man att företagsledningarna stimuleras till att inte minska dylika investeringar i tider när resultatet försämras. Långsiktigheten i styrningen skulle förstärkas. Även andra justeringar görs, vilka innebär ett närmande till en kassamässig redovisning.

<sup>72</sup> Samuelson, L. A. (2001), s.43



Exempel på sådana justeringar är att latent skatteskuld förs till eget kapital, samt förråd och lager värderas efter FIFU principen (Först In Först Ut). Ett annat Viktigt inslag i EVA är dess koppling till belöningsystemet. Genom att företagets eller divisionens ledning erhåller bonus i relation till EVA, anses ägarnas åsikter bli förstärkta tvärs igenom företaget. Vidare utgår negativ bonus när EVA är negativt. Genom en särskild så kallad bonusbank ordnas så att negativ bonus inte leder till inbetalningar till företaget.

Residualresultat har förekommit som modell för styrning av divisioner under lång tid. Alfred Sloan skriver i sina memoarer att han tillämpade en variant av metoden redan på 1920-talet i General Motors. Med EVA har metoden fått förnyad aktualitet. Ett kompletterande mått som kan beräknas för börsnoterade företag är MVA, Market Value Added. Detta är skillnaden mellan aktuellt börsvärde och det enligt EVA justerade långfristiga kapitalet.

Det har blivit allt vanligare att formulera mål för och mäta värdet av en division och dess strategier som diskonterat kassaflöde. Genom dessa mål och mått förstärks ägarperspektivet på styrningen av divisioner, och med hjälp av olika modeller för kassaflödesberäkningar blir det möjligt att välja investeringar som ger största värde för företaget och ägarna. Fokus läggs på det framtida kassaflödet, som i sin tur bestämmer värdet på strategin/divisionen/företaget.

### 3.1.4 Balanced Scorecard

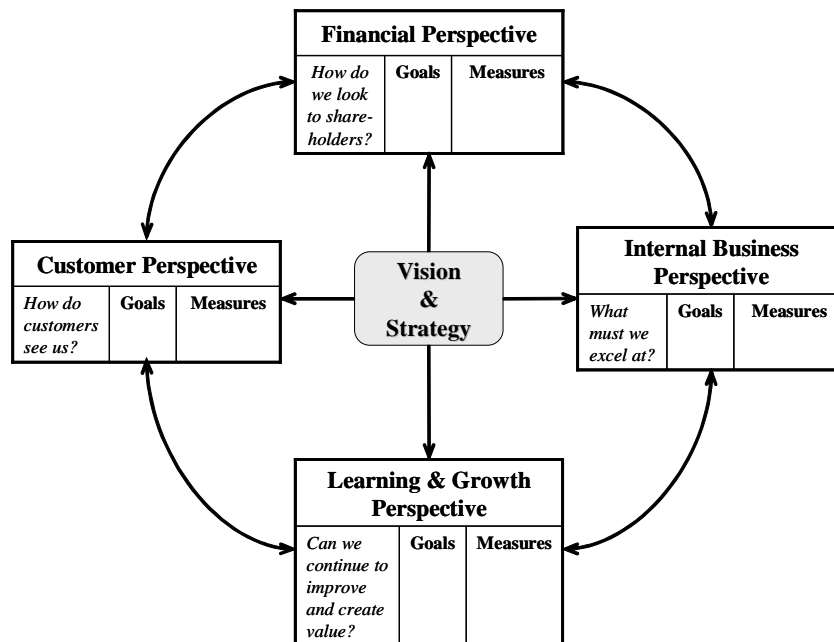
På senare år har flertalet forskare kritiserat en ensidig användning av finansiella mått, framförallt hämtade från extern redovisningen. De anser att det idag är viktigare för företagen att samla och utnyttja immateriella eller osynliga tillgångar, än att skickligt utnyttja finansiella tillgångar och skulder. Härav har ett antal icke-finansiella modeller utvecklats, där BSC kommit att bli den mest kända.

Grundtanken med BSC är att koppla den kortsiktiga styrningen med den långsiktiga visionen och strategin, detta sker genom att företaget ses ur fyra viktiga perspektiv. Med denna modell tvingas företaget styra och följa upp den dagliga verksamheten som påverkar morgondagens utveckling. BSC bygger därför på tre tidsdimensioner, igår, idag och i morgon. På detta sätt breddas företagets fokus och det blir relevant att kontinuerligt följa upp icke-finansiella nyckeltal.

BSC påverkar hela verksamheten och planeringsprocessen genom att bidra till fokusering på viktiga frågor, kring avvägning mellan kort och lång sikt och vad som är en strategiskt lämplig inriktning för allas räkning. Många av de diskussioner som skapas på grund av BSC hade i och för sig kunnat föras utan BSC, men blir nödvändiga när man arbetar med det Detta gör att BSC kan ses

som en katalysator för diskussioner och reflexioner kring verksamhetsplaneringen.<sup>73</sup>

De fyra perspektiven är: *finansiellt perspektiv*, *kund perspektiv*, *interna affärsprocesser* och *lärande och tillväxt*, se figur nedan.



Figur 9 The balanced scorecard links performance measures<sup>74</sup>.

De finansiella måtten visar huruvida den införda och genomförda strategin i företaget bidrar till förbättrat resultat. Typiska finansiella mått är räntabilitet, tillväxt och shareholder value. Kaplan och Norton identifierar två orsaker till varför det finansiella perspektivet fortfarande är viktigt. För det första kan ett väl designat ekonomisystem öka organisationens totala kvalitetsstyrningsprogram. För det andra anser de att sambandet mellan förbättrat operationellt utförande och finansiell framgång är liten och obetydlig.<sup>75</sup>

På många företag har kundperspektivet blivit det perspektiv som prioriteras högst. BSC kräver att ledningen översätter deras generella mission på kundservice till specifika mått, som reflekterar de faktorer som verkligen har betydelse för kunderna. Typiska mått under kundperspektivet är kundnöjdhet, förlorade kunder, förvärv av nya kunder, lönsamhet inom olika kundkategorier och marknadsandelar i målsegmenten.<sup>76</sup>

Måtten under interna affärsprocesser ska ha sitt ursprung i de processer som syftar till att skapa värde för kunderna.<sup>77</sup> Författarna har identifierat tre stycken

<sup>73</sup> Olve, N-G. Roy, J. Wetter, M. (1999)

<sup>74</sup> Kaplan, R.S: Norton, D. P. (1992), s.72

<sup>75</sup> Kaplan, P.S. Norton, D. P. (1992)

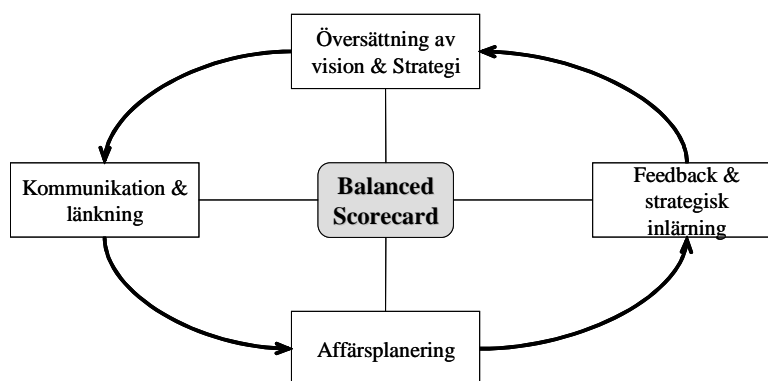
<sup>76</sup> Kaplan, P.S. Norton, D. P. (1992)

<sup>77</sup> Kaplan, P.S. Norton, D. P. (1992)

processer nämligen, innovationsprocesser, resursomvandling och försäljning samt service efter försäljning. De processer som identifierats som innovationsprocesser består av marknadsundersökningar för, kartläggning av marknadsstorleken kundens önskemål och priskänslighet samt skapandet av produkt och service. Dessa processer tar sikte på långsiktiga kundvärden. Resursomvandling och försäljning är de kortsiktiga värdeskapande processerna. Vanliga mått i dessa processer är kvalitet och tider, men även precision storlek och hastighet mäts. Den tredje processgruppen är service efter försäljning, vilket bland annat innefattar garantier och behandling av defekta produkter och returer.<sup>78</sup>

Under perspektivet lärande och tillväxt är mått så som tid för att utveckla nästa generation ledare, nya produkt introduktioner jämfört med konkurrenterna vanliga. Här är det fokus på långsiktiga mål som innebär att man inte får fastna i dagens teknologi och förmåga. Lärande organisationer som växer har ofta ett behov av att investera i vidareutbildning, förbättrad informationsteknologi och system samt att anpassa processer och rutiner i organisationen. Därför är mått såsom arbetstillfredsställelse, personalomsättning, personalutbildning vanliga under lärande och tillväxtperspektivet. Dessutom är mått som kvalitén på information från systemen viktigt, vilket kan mätas som återkomst av realtid av felfri information.<sup>79</sup>

Bakom alla fyra perspektiven ligger en uttalad vision och strategi. För vart och ett av perspektiven formuleras mål, konkreta målsättningar och handlingsplaner. Detta skapar en fortlöpande process, BSC-processen, där BSC:s roll är att lyfta fram vad som är mest väsentligt att vårda. Processen börjar med att visionen görs tydlig. Den kommuniceras sedan via mål och belöningar. Dessa används föra att inrikta arbetet, fördela resurser och sätta upp delmål. Sedan sker uppföljning, vilket skapar lärande i organisationen. Det i sin tur leder till omprövning av visionen. Nedan illustreras BSC-processen.



Figur 10 Balanced scorecard. Processes<sup>80</sup>

<sup>78</sup> Gyllberg, H. & Svensson, L. (2002).

<sup>79</sup> Gyllberg, H. & Svensson, L. (2002).

<sup>80</sup> Olve, N-G. Roy, J. Wetter, M. (1999), s.31

### 3.1.5 Belöningsystem

Belöningsystem och deras roll som styrmedel i företag har hittills behandlats föga i forskning och ekonomisk litteratur i Sverige. Ett skäl kan vara att vi länge haft en arbetsmarknad med fasta anställningar och centrala kollektivavtal om löner. Ett annat skäl kan vara vårt djupt rotade rättvisetänkande. Detta är dock något som förändrats, och på den nya och helt individuella marknaden är belöningsfrågorna högaktuella. Även inom offentliga organisationer förekommer numera individuella belöningar. Det finns en internationell trend mot rörliga löneformer, exempelvis resultatlöner och vinstandelssystem, samt modeller för ägarspridning.<sup>81</sup>

Belöningsystem är ett medel, som förutsatt att det är rätt utformat, kan användas för att kunna skapa överensstämmelse mellan företagets mål och de anställdas handlingar.

Genom att direkt belöna önskvärda handlingar, skapas incitament och egenintresse för medarbetarna att verkligen agera i enlighet med företagets mål. För att de anställda ska påverkas av belöningarna måste de upplevas som meningsfulla och motiverande. Att utforma ett sådant system är dock problematiskt eftersom individerna har olika åsikter om vad som är motiverande och meningsfullt.

En del företag anser att de inte har något belöningsystem alls, men enligt Samuelson kan det vara att belöningen inte är direkt formulerad eller inskriven i kollektivavtal, men på ett annat sätt stimulerar medarbetare.

*Man kan nog vara säker på att det finns belöningsystem i alla företag. Medarbetare belönas - eller bestraffas - dagligen. De värderingar och vetenskapsteoretiska grundantaganden som ligger till grund för belöningsystem diskuteras dock mera sällan och de prestationer som belönas är inte alltid a priori avsedda. Det kan vara svårt att få syn på belöningsystem på grund av att det ofta är informellt. Utformningen av belöningsystem tillhör företagets mest komplicerade och känsliga frågor.<sup>82</sup>*

Belöningen kan vara individuell och kollektiv. Vid individuell belöning får den enskilde personen belöning för uppnått mål. Vid kollektiv belöning får däremot avdelningen, gruppen eller annan del av företaget belöning för uppnått mål.

#### 3.1.5.1 Syften med belöningsystem

*Syftet med belöningsystem är att skapa rätt motivation hos medarbetarna för att säkerställa effektivitet verksamheten. Från företagets synpunkt är det*

---

<sup>81</sup> Samuelson, L, A. (2001), s.108

<sup>82</sup> Samuelson, L, A. (2001), s.110

*därför avgörande att det finns en god överensstämmelse mellan vad individen vill med sitt arbete och de mål företaget har.*<sup>83</sup>

Utformningen av ett belöningsystem kan ha ett eller flera syften. Några av belöningsystemens syften presenteras nedan:

- *Skapa ”vi-känsla”*. Skapar gemenskap inom gruppen.
- *Belöna prestationer*. Belöna de som gör goda prestationer eller kommer med bra idéer.
- *Behålla personal*. Behålla kompetent personal inom företaget.
- *Öka konkurrensen*. Öka konkurrenskraften vid nyanställning, både för någon som tipsar om bra personal och för de som får någon att börja på företaget.
- *Skattefördelar*. Skapa skattemässiga fördelaktiga ersättningar.

### 3.1.5.2 Typer av belöningsystem

Det finns flera typer av belöningar, de delas huvudsakligen in i två grupper *materiella* och *icke-materiella* belöningar.

Materiella belöningar innebär att anställda får incitament i materiell form, till exempel pengar, vilket är den främsta materiella belöningen, men det kan också vara utgiven i form av ackordslön, bonus eller delägarskap.

Ackordslön betyder att man får lön för utförda prestationer utöver ordinarie arbetsmängd. Bonus utgörs vanligtvis av en del av företagets vinst. Delägarskap innebär att man får en andel i företaget i form av aktier eller optioner.

Icke-materiella belöningar brukar ges till dem som är välbetalda och inte ser pengar som mest effektiv motivation. Icke-materiella belöningar kan utges i form av befordran, ändrade arbetsuppgifter, utbildning, ökad status eller semester.

### 3.1.6 ISO

ISO är standardiserade system för både kvalitet och miljö. Genom att noga följa denna standard kan företag få certifikat på att de följer den fastslagna policyn. För att få behålla certifikatet krävs det att företagen granskas av en oberoende part fortlöpande två gånger om året. SIS SAQ Certifierings AB är ett av Sveriges certifieringsorgan och de menar att en miljöcertifiering är ett sätt för företagen att markera sitt miljöengagemang. Dessutom genererar miljöprogrammet ett underlag för bättre styrning i verksamheten. Detta eftersom programmet bidrar till att få företagets olika processer att dra åt samma håll, och därigenom ökar

---

<sup>83</sup> Samuelson, L. A. (2001), s.110

möjligheterna att snabbare nå de uppsatta målen.<sup>84</sup> Vidare menar SIS SAQ att en kvalitets certifiering är en bra konkurrensfördel, detta då företaget kan garantera sina kunder en hög kvalitet. Förutom att skapa konkurrensfördelar kan en certifiering innebära att företaget upptäcker brister i verksamheten, vilket skapar möjlighet till effektivisering och verksamhetsutveckling.<sup>85</sup>

## 3.2 Små och medelstora företag

Vad gäller mindre företag och faktorer som de är influerade av, har en hel del forskare kommit till samma slutsats, att storlek är en viktig faktor för att förklara olikheter i företag.<sup>86</sup> Sociologer har delade meningar om storlekens betydelse, men de flesta anser att det är en av de bestämmande faktorerna vid förklaringen av företagens skiljaktigheter.

Vid klassificering av företag har antal anställda blivit det vanligaste måttet på företags storlek. En del forskare menar att detta mått ej är problemfritt, eftersom exempelvis deltidsanställda och säsongvariationer på antal anställda måste viktas eller genomsnittberäknas på årsbasis.

Ett annat storleksmått på företaget är omsättning på årsbasis. Det har visat sig att båda metoderna ger samma klassificering på företagets storlek.

### 3.2.1 Definition av SMF

Det finns en definition för mikro-, små- och medelstora företag som är formulerad av europeiska kommissionen, och som säkerställer företagets klassificering med användning av båda storleksmått.

Definitionen är gemensam för medlemsstaterna, men medlemsstaterna och finansieringsinstitutionerna måste emellertid inte följa den. Att följa definitionen är dock obligatoriskt när det gäller statligt stöd där små och medelstora företag ges en mer förmånlig behandling än andra företag, eftersom förmånsbehandling ska godkännas efter gemenskapens regelverk.<sup>87</sup>

Rekommendationen innehåller följande definitioner:

**Medelstora företag** Ett medelstort företag har färre än 250 anställda. Företaget ska ha en årlig omsättning som understiger 40 miljoner euro (ungefär 360 miljoner SEK) eller en balansslutning som understiger 27 miljoner euro (ungefär 243 miljoner SEK)<sup>88</sup>.

---

<sup>84</sup> SIS SAQ

<sup>85</sup> SIS SAQ

<sup>86</sup> Bergström (1993), s.21

<sup>87</sup> <http://europa.eu.int>

<sup>88</sup> Här och vidare använts genomsnittlig kurs 1 € = 9 SEK [se.finance.yahoo.com](http://se.finance.yahoo.com)

**Små företag** De små företagen har mellan 10 och 49 anställda. De ska ha en årlig omsättning som understiger 7 miljoner euro (ungefär 63 miljoner SEK) eller en balansomslutning som inte överstiger 5 miljoner euro (ungefär 45 miljoner SEK).

**Mikroföretag** Till kategorin små och medelstora företag hör mikroföretagen och de är företag med färre än 10 anställda.<sup>89</sup>

Det finns också en gemensam definition av Små och medelstora företag (SMF) (Small and medium sized enterprises (SME)). SMF är företag som

- har färre än 250 anställda, och
- antingen en årlig omsättning som inte överstiger 40 miljoner euro (ungefär 360 miljoner SEK), eller en årlig balansomslutning som inte överstiger 27 miljoner euro (ungefär 243 miljoner SEK)
- och som uppfyller kriteriet om oberoende.<sup>90</sup>

### 3.2.2 Yttre och inre kännetecken på SMF<sup>91</sup>

Det finns yttre och inre kännetecken på SMF. Några av de tydligaste yttre kännetecknena är regional eller geografisk koncentration. Ytterligare kännetecken är att företagets grundare ofta har en gemensam bakgrund i form av tidigare anställning inom samma verksamhet. Detta gör att företaget har möjlighet att koncentrera sig på den lokala marknaden, vilken är tillräckligt stor för företagets kapacitet och samtidigt innebär minskade kostnader för till exempel distribution eller marknadsföring.

En viktig aspekt för SMF är deras relationer med kunderna. En del av SMF kan vara beroende av sina kunder, såsom underleverantörer. Eftersom varje kund kan ha större betydelse för verksamheten jämfört med stora företag som har oräkneliga kunder vilka oftast beaktas som en grupp har SMF bra koll och närmare relationer med sina kunder

Ofta har SMF låg självfinansieringsgrad som gör dem beroende av kapitalkällor. Banker kan bedöma utlåning till SMF som högrisk kapitalplacering. Detta gör att räntan och krav på informationen som ligger till grund för kreditgivningen blir högre.

Ett annat tydligt kännetecken för SMF är att ägare ofta uppfyller företagsledarens roll. Detta leder till att intressekonflikter undviks och ägarna har närmare kontakt med anställda och kunder.

---

<sup>89</sup> <http://europa.eu.int>

<sup>90</sup> [www.nutek.se](http://www.nutek.se)

<sup>91</sup> Bergström, I. & Lumsden, M. (1993).s 24

Företagens struktur spelat stor roll i formning av företagets inre villkor. Organisationsstrukturen kan vara hierarkisk eller platt, beslutfattandet kan vara centraliserad eller decentraliserad och arbetsuppgifterna specificerade eller mångfunktionella.

För SMF är så kallad organiskstruktur mer vanligt jämfört med stora företag vilka oftast har formell struktur. Den organiska strukturen är enkel och öppen och bygger på informella relationer i företaget. Företagens kontakter är oftast mer snäva och avståndet mellan ledningen och anställda är betydligt mindre än i stora företag, vilket gör den inre kommunikationen enklare och företaget mer flexibelt med snabba beslutsvägar.

Företagets storlek, ålder och typ av bedrivande verksamheten nämns som faktorer som i första hand påverkar företagets val av ekonomisystem.

### 3.3 Tjänsteföretag<sup>92</sup>

#### 3.3.1 Definition av tjänst

Tjänstesamhället beskrivs av Bell som en ”*match mellan människor*”. Det som är typiskt för tjänsteföretag är att deras produkter är nya sociala relationer, och de måste utnyttja sin organisationsförmåga långt utanför det egna företaget. Det som på senare tid diskuterats inom tjänstesektorn är att människor känner att tjänsterna försämrats, vilket kan bero på att personalen i många fall bytts ut mot maskiner och datorer.

Tjänster skiljer sig ifrån varor på flera sätt vilket även påverkar företagets styrning. Ändock är det fortfarande många tjänsteföretag som drivs och organiseras efter tillverkningsindustrins modeller. De fyra grundläggande särdragen när det gäller tjänster är att tjänster är mer eller mindre abstrakta, de är aktiviteter eller en serie av aktiviteter snarare än föremål, de är åtminstone i viss grad producerade och konsumerade samtidigt. Ett sista särdrag är att kunden deltar i produktionsprocessen åtminstone i viss grad. Definitionerna av vad tjänst innebär är många, nedan följer några exempel:

*Tjänster utgör antingen opåtagliga nyttigheter som ger tillfredsställda direkt eller nyttigheter som tillfredsställelse i samband med köp av basvaror eller andra tjänster.*<sup>93</sup>

*En tjänst är en aktivitet eller en serie aktiviteter av mer eller mindre abstrakt slag som normalt, men inte nödvändigtvis, äger rum i interaktionen mellan kunden och tjänsteföretagets medarbetare och/eller fysiska*

---

<sup>92</sup> Grönroos, C. (1992)

<sup>93</sup> Grönroos, C. (1992) Citat från Regan (1963)



*tillgångar eller varor och/eller system som tillhör tjänsteleverantören. De tillhandahålls som lösningar på kundens problem.<sup>94</sup>*

### 3.3.2 Kundernas betydelse

För att kunna utveckla en styrmodell för tjänster är det viktigt att förstå vad det är som kunderna egentligen söker och vad de sätter värde på. För detta behöver man en modell för tjänstekvalité, det vill säga en modell för hur kunderna upplever tjänstekvalitén. När tjänsteföretagen förstår hur tjänsterna värderas av kunderna kan de utifrån dessa värderingar urskilja hur de skall behandlas och hur de kan styras i önskad riktning. Idag betraktas kvalité som en av nyckelfaktorerna till framgång, och dessutom visar en större publikation gjord av PIMS (Profit Impact of Market Strategy) att den kvalité som kunden upplever anses vara av utomordentligt stor betydelse.

### 3.3.3 Strategisk fallgrop

För varutillverkande företag finns det tre stycken tumregler för att öka sin konkurrensförmåga. Det är att minska kostnaderna för produktion och administration, så att styckkostnaderna för produkten minskar, öka budgeten för traditionella marknadsföringsåtgärder och stärka produktutvecklingen. Dessa aspekter är dock ej helt överförbara till tjänstesektorn, vilket beror på tjänsterna och tjänsteproduktionens speciella egenart. Resultatinriktning behövs även inom tjänsteföretagen men det finns en *strategisk fallgrop*, vilken ledningen måste undvika.

Att minska antalet anställda i ett varuproducerande företag leder till ökad produktionseffektivitet, men någon sådan effekt uppstår ej i tjänsteföretag, åtminstone ej på lång sikt. Effektivitet delas ofta upp i två dimensioner, *intern effektivitet* och *extern effektivitet*. Intern effektivitet hör ihop med hur företaget arbetar, och med arbetskraftens och kapitalets produktivitet. Extern effektivitet är däremot hur kunderna upplever verksamheten och företags produkter. Denna uppdelning har mindre betydelse för tillverkningsföretag men bör beaktas i tjänsteföretag. Allt som ofta anses besluten angående produktionsprocessen enbart ha betydelse för den interna effektiviteten, vilket leder till åtgärder och belöningsystem som stödjer fel saker. I verkligheten är den externa effektiviteten också relevant.

*"Man måste belöna det som kunderna vill ha i branschen"<sup>95</sup>*

Om ett tjänsteföretag enbart arbetar för de interna effektivitetsmålen förändras den upplevda kvaliteten oftast negativt. Vilket innebär att en förbättrad intern effektivitet leder till negativ förändring i fråga om upplevd kvalitet. Dessutom kan

---

<sup>94</sup>Grönroos, C. (1992) Citat från Grönroos (1990)

<sup>95</sup> Grönroos (1992), s.102



lönsamhet. Istället bör, med tanke på tjänsternas särart, företagen sträva efter marknadsnärhet.

Beslut om hur en tjänsteverksamhet skall fungera måste fattas så nära samspelet mellan organisationen och dess kunder som möjligt, detta för att kunna utnyttja samtliga säljtillfällen, möjligheter att rätta till kvalitets misstag och att undvika kvalitetsproblem. Om dessa tillfällen passerar helt utan styrning försämras tjänstekvalitén snabbt. Således måste beslutsfattandet i tjänsteföretag decentraliseras så mycket som möjligt. Emellertid bör vissa strategiska beslut så som övergripande strategier och affärsidé fattas centralt.

Traditionellt är organisationshierarkin till för att bygga upp och upprätthålla en struktur i vilken styrning genomförs via processer som bygger på regler och kontroll. Detta skapar dock en brist på flexibilitet vilket är nödvändigt i tjänsteföretag. Tjänsteföretag kräver en flexibel organisationslösning där ledning av resurser för att stödja kundkontaktsaktiviteterna är av stor betydelse.

Tjänsteföretag kan inte, så som varutillverkande företag, utföra produktionen enligt förutbestämda standards, eftersom tjänster som regel inte kan standardiseras. Dessutom behövs det flexibilitet för att kunna leverera högkvalitativa tjänster. På grund av detta passar riktlinjer och visioner bättre i tjänsteföretag än definierade standarder.

Belöningsystemen i varutillverkande företag baseras oftast på övervakning som kan mätas och kontrolleras. Istället för belöning av förutbestämda standarder bör produktionen av upplevd tjänstekvalitet på någon nivå, utmärkt eller godkänd, belönas i tjänsteföretag.

Ett tecken på framgång i tjänsteföretag är att kunden är belåten med den upplevda totala kvalitén och med resultatet. Således bör tjänsteföretag mäta kundens tillfredsställelse med tjänstekvaliteten samt åtgärder som höjer tillfredsställelsen. Dessutom bör interna effektivitetskriterier mätas så att kapitalet och arbetskraftens produktivitet hålls under kontroll. Det är dock alltid de externa effektivitetsmåten som bör dominera.

### **3.4 Business-to-business företag**

B2B är ett marknadsföringsbegrepp vilket innebär att företagets verksamhet är orienterad mot andra företag som kunder.

*Business-to-business -- a transaction that occurs between a company and another company, as opposed to a transaction involving a consumer. The term may also describe a company that provides goods or services for another company.<sup>97</sup>*

---

<sup>97</sup> [www.investorwords.com](http://www.investorwords.com)

På svenska kan definitionen formuleras enligt följande:

*Professionell, företagsinriktad affärsverksamhet. I marknadsförings sammanhang ungefär – marknadsföring till näringslivet.*<sup>98</sup>

Vanligtvis fokuseras den traditionella ekonomistyrningen på ekonomisk och redovisningsinformation, men den bortser ofta från marknadsföringsfaktorer. B2B orientering påverkar företagets verksamhet och gör det utmärkande jämfört med business-to-consumer (B2C) eller företag med blandade typer av kunder.

B2B verksamhet skiljer sig från andra verksamhetsinriktningar i första hand på grund av den typ av marknad som företaget säljer sina tjänster på. B2B tjänstemarknaden består av alla organisationer som köper tjänster för att användas i produktionen av produkter eller tjänster som sedan säljs till andra. De speciella karakteristiska som kännetecknar B2B-marknaden återspeglar sig i verksamhetens karaktär, vilken i sin tur påverkar val av ekonomistyrningssystem för företaget.

B2B marknadens struktur karakteriseras av att ha färre men större köpare vilka ofta är branschvis koncentrerade. Efterfrågan på marknaden är härledd och oelastisk samt relationer mellan säljare och kund är stabila.

Köpenhetens struktur involverar flera parter och är mer strukturerad och formell i sin utformning.

Typ av beslut som fattas under en B2B försäljning och beslutsprocessen är ofta komplicerade och har högre tekniskt integration.

En annan karaktärsteckning av B2B marknadsstrukturen är ömsesidighet, vilket innebär att säljarens och kundens verksamhet kan vara beroende av varandra i lika grad.

Bland andra typiska karakteristika kan nämnas professionella köpare, långvarig säljprocess, direktköp och leasing. Detta leder till att ekonomistyrningen i B2B sektorn kan vara i högsta grad fokuserad kring undersökning av kundernas perspektiv. Eftersom kunderna är färre men större och det ligger större andel av inköp per kund, i jämförelse med konsumentsektorn där en kund inte kan skiljas ut från massan.

---

<sup>98</sup> Servicekurs i Marknadsföring, Företagsekonomiska institutionen, Åbo Akademi

## Kapitel 4 Empiri

*I detta kapitel presenterar vi vår undersökningsmodell och resultatet av den empiriska undersökningen, vilken innehåller en kort sammanfattad redogörelse om varje företags befintliga ekonomistyrning.*

### 4.1 Presentation av fallstudie

Det finns många olika sätt på vilka en ekonomistyrningsmodell i strukturerad form kan presenteras. Trots de många angreppssätten finns det ett generellt utförande som används både i forskning och praktisk för att diskutera ekonomistyrnings idéer och principer.

Förutom skillnader i strukturutformning finns det en viss skillnad vad gäller begreppsdefinitioner, vilka forskare, författare samt företag tolkar på olika sätt. För att undvika misstolkning presenterar vi kortfattat vald struktur av ekonomistyrningsmodell och dess huvudbegrepp.

Vi använder oss av en enklare modell, som presenteras av bland annat Lindvall. Denna modell skiljer sig från mer avancerade och detaljerade modellstrukturer, exempelvis den som är utarbetad av Samuelson.



Figur 12 Struktur av ekonomistyrningsmodell

Modellens samtliga aspekter är viktiga för en fungerande styrning, men ekonomistyrningslitteraturen har traditionellt begränsats till att enbart behandla den ekonomiska information som produceras och används inom modellbegreppet styrsystem. Detta trots att företagets strategi och organisationsstruktur uppenbart skapar viktiga organisatoriska sammanhang, inom vilka informationen omtolkas till kunskap. Med andra ord, den information som utvecklas och används i ett företag är i hög grad beroende av företagets strategi och organisationsstruktur.<sup>99</sup>

<sup>99</sup> Lindvall, J. (2001), s.29

### 4.1.1 Synen på strategi och ledningsfilosofi

Företagets strategier beror på den omgivning som företaget agerar i. Olika uppfattningar om strategier kan bero på olika synsätt på omgivningen. Kort sammanfattat finns det tre sätt att se på kopplingen mellan strategi och omgivning.

Det amerikanska synsättet grundas på en teori att företaget kan agera i och påverka omgivningen med hjälp av sina strategier.

Ett alternativt synsätt, som har främst vunnit akademiskt genomslag, baseras på en teori om att det är omgivningen som driver fram företagets agerande och företaget är inte fri i sin handling.

Den tredje hypotesen är en syntes av de två ovannämnda synsätten. Företagets strategiska situation präglas av både möjligheter och begränsningar.

Strategifrågan till sin karaktär är den mest idébaserade av företagets styraspekter. Ledningsfilosofi i sin tur formas av de idéer som ledningen har om en framgångsrik verksamhet och metoder att nå det. Vår åsikt är att företagets strategi och ledningsfilosofi är två begrepp som har liknande rötter i ledningens subjektiva synsätt på företaget och som måste bearbetas av ett analytiskt abstrakt tänkande.

I fallbeskrivning under rubriken ”Strategi och Ledningsfilosofi” ange vi primär data i form av information som vi har fått från företagsledningen om deras syn på företagets mål, affärsidé, strategier, prioriteringar, filosofi och kultur. Förutom det använder vi oss av sekundär data från företagets hemsida, årsredovisning, broschyrer och andra offentliga källor. Vi gör försök att sammanställa all tillgänglig information om företagets strategi och ledningsfilosofi för att presentera så övergripande bild som möjligt.

### 4.1.2 Synen på företagets organisationsstruktur

Organisationsstruktur och personal har alltid varit två centrala begrepp inom samhällsvetenskaplig forskning. Mänskligt beteende och dess vidare utformning i organisationen har avgörande roll för företagets funktion, därför tycker vi att det är viktigt att ta hänsyn i denna problematik i en separat rubrik för varje företag.

Av stor betydelse är även den skillnad som finns mellan *formella* och *informella* organisationsstrukturer i ett företag. De formella strukturerna är i stort likartade mellan olika företag, medan de informella strukturerna skapas lokalt i det enskilda företaget. För styrningen är båda formerna väsentliga, men det är endast de formella strukturerna som kan diskuteras utifrån betraktarens perspektiv. Det är också den formella strukturen som huvudsakligen är i fokus i litteraturen.<sup>100</sup>

---

<sup>100</sup> Lindvall, J. (2001), s.39

Till de formella organisationsstrukturerna kommer även en inre struktur av ekonomiska ansvarsområden. Medan organisationsformen kan avläsas utifrån företagets organisationsschema, är de ekonomiska ansvarsområdena mindre öppet redovisade. Förekomsten av och innehållet i dessa ansvarsområden präglar i hög grad det vardagliga arbetet inom företaget. Att fördela ekonomiska ansvarsområden anses också vara en av de grundläggande styrfrågorna.<sup>101</sup>

Inom företagsekonomisk litteratur är relationen mellan företagets strategi och dess organisationsstruktur en av de mer betydelsefulla och väl belagda. Man föreställer sig då att strukturen understödjer strategin. Därför tycker vi att det är logiskt att följa beskrivningen av strategi och ledningsfilosofi med en granskning av organisationsstruktur i vår fallstudie.

### 4.1.3 Synen på företagets styrsystem

Det område som vi huvudsakligen kommer att ha i fokus är företagets styrsystem. För en fungerande styrning antas det vara väsentligt att utveckla ett system som understödjer vald strategi och utformad organisationsstruktur. Det utvecklade styrsystemet gör företaget dessutom mindre beroende av enskilda aktörer, vilket uppfattas som en fördel.

Styrsystemsfrågan har i allmänhet kommit att handla om företagets ekonomiska informationssystem. Det är följden av den dominerande föreställningen att företag styrs med hjälp av information. Vad som då främst präglat företagen är den ekonomisk-administrativastyrningen som utvecklats och med största framgång använts, i amerikanska företag.

Idag finns en medvetenhet om att siffrorna bara är representationer, de är alltså inga absoluta sanningar. Ökad medvetenhet finns därför om att man måste vara insatt i företagets verksamhet för att fullt ut förstå den ekonomiska informationen. Om verksamhetskunskap saknas är risken dessutom uppenbar att det väsentliga förbises.<sup>102</sup>

Vi anser att strategi och ledningsfilosofi samt organisationsstruktur är grundstenar för utformning av ett styrningssystem på företagen. I sin tur påverkar valt styrningssystem företagets filosofi och struktur. Detta eftersom alla företagets transaktioner berör alla tre områden och därmed har påverkan på deras utveckling. Områdenas inbördes beroende gör att hela verksamhetsstyrningssystem fungerar som en helhet. Detta försöker vi redovisa för varje fallföretag för sig genom att presentera de tre grundstenarna i varje fallföretags styrsystem.

---

<sup>101</sup> Lindvall, J. (2001), s.40

<sup>102</sup> Lindvall, J. (2001), s.40

## 4.2 EuroFinans AB

EuroFinans & Juridiska Byrå AB (EF) är ett företag som verkar inom kredithanteringsmarknaden och det grundades av Anders Jarlskog 1986.<sup>103</sup> Företaget har idag cirka 40 anställda och antalet uppdrag är ungefär 75000 per år.<sup>104</sup> EF tillhör Prioritetkoncernen. Koncernen omfattar Prioritet Inkasso, Prioritet Finans, Prioritet Capital och EuroFinans med kontor i Stockholm, Göteborg och Lund. Koncernen är idag ett av Sveriges ledande kredithanteringsföretag och är privatägt.<sup>105</sup>

Efter en tids utvecklingsarbete av factoring var tiden mogen för EF att prioritera Köp Av Fakturor (KAF) som sin huvudverksamhet, vilket tillsammans med kreditupplysning, företagsbevakning, påminnelse-service, inkasso, långtidsbevakning och juridisk rådgivning är de tjänster som EF erbjuder. År 2002 omsatte EF 56 miljoner kronor och vinsten blev nästan 5,6 miljoner.<sup>106</sup>

Vi har gjort intervju med Anders Blomqvist som är ekonomichef på EF, han har varit anställd på företaget i 1,5 år. Han har 15 års erfarenhet av ekonomiledningsarbete bland annat från resebranschen.

### 4.2.1 Strategi och ledningsfilosofi

EF:s affärsidé är att snabbt, professionellt och smidigt förse små och medelstora företag i Sverige med likviditet och skydd mot kreditförluster. Slogan är formulerad på följande vis: "*Vi hjälper Dig att få betalt för ditt arbete*".<sup>107</sup>

EF anser att lönsamhet på lång sikt är väsentligast i deras målsättning, dessutom lägger de stor vikt vid kundanpassning och kvalitet. Enligt ekonomichefen är det viktigt att skaffa ett stort kapital för vidare utveckling av företaget men samtidigt leverera tjänster med hög kvalitet för att tillfredsställa sina kunder. Trots att företagets satsning på långsiktig lönsamhet inte alltid överrensstämmer med koncernens mål, anser EF att deras mål är riktiga för en lyckad affärsutveckling.

Genom regelbundna ledningsmöten utarbetas strategier i EF. Under fri diskussion angående konkurrenter, nya produkter och vinstmarginaler fastställs företagets strategier för kommande år. En av EF:s viktigaste principer är att aldrig sänka priset utan att konkurrera med god service. De flesta av företagets strategier sprids muntligt inom företaget.

---

<sup>103</sup> [www.eurofinans.se](http://www.eurofinans.se)

<sup>104</sup> Euro Finans årsredovisning 2002

<sup>105</sup> [www.prioritet.se](http://www.prioritet.se)

<sup>106</sup> Euro Finans årsredovisning 2002

<sup>107</sup> [www.eurofinans.se](http://www.eurofinans.se)

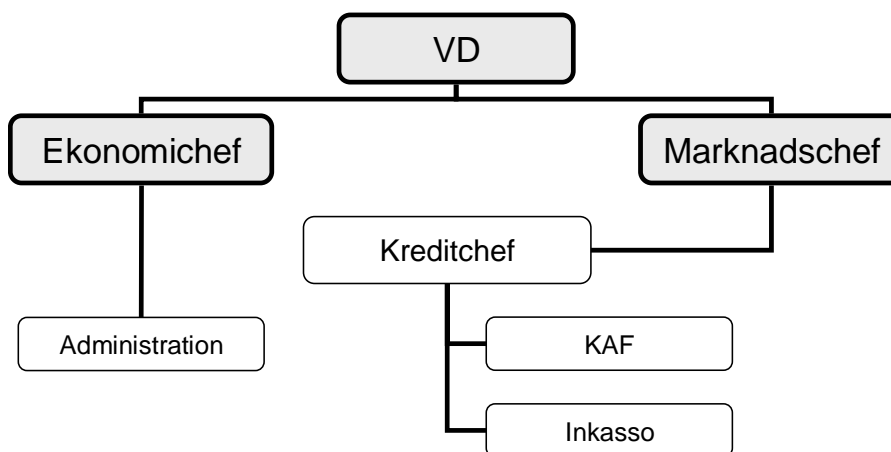


## 4.2.2 Organisationsstruktur

EF är uppdelat i tre avdelningar, köp av fakturor (KAF), inkasso och administration, där KAF är företagets huvudsakliga verksamhet och därmed också den största avdelningen. EF bedriver verksamhet främst i Skåne och Stockholm, dock delar de Stockholmsmarkanden med sitt moderbolag, Prioritet Group AB.

Inkassoavdelningen består av sex stycken anställda och ses som en sidoverksamhet. Trots att avdelningen betraktas som en hjälparavdelning är den viktig för EF eftersom det är en service som många av företagets kunder kräver. Enligt Anders Blomqvist är avdelningen lönsam, men ändå känner avdelningsmedarbetarna sig utanför den gemensamma verksamheten.

Den administrativa avdelningen sysselsätter 7 personer varav 2,5 tjänster tillhör den ekonomiska delen.



Figur 13 Euro Finans organisationsstruktur

Även om organisationen är uppdelad på avdelningar ses företaget som en ekonomisk enhet, det vill säga kostnader och resultat beaktas ej per avdelning.

## 4.2.3 Styrning

I sin ekonomistyrning använder sig EF av budget som huvudinstrument. Det är ekonomichefen som skapar budgeten och därefter godkänns den av VD:n. Slutligen presenteras budgeten för styrelsen. Ekonomichefen anser inte att budgetarbetet är tidskrävande utan beräknar att skapandet av budgeten tar cirka en halvtimme.

Enligt Anders Blomqvist är syftet med budgeten att forma en ram för verksamheten. Vidare tycker Anders Blomqvist att budgeten är bra som kontrollinstrument för kostnader och som uppskattningsmedel för intäkter. Uppföljning av budgeten sker varje månad genom beräkning av avvikelse mellan budget och det verkliga ekonomiska utfallet. Ifall avvikelserna överstiger accepterad nivå korrigeras budgeten med muntliga prognoser. Följaktligen sker ingen formell förändring av budgeten utan chefer sprider nya direktiv till anställda.

Förutom budgeten framställer VD:n en försäljningsplan för varje enskild säljare.

Det finansiella mått som EF använder sig av i sin styrning är vinstmarginal. Vinstmarginalen måste ligga på mellan 4,8-5,2 för att KAF ska vara lönsamt. Vid fakturabedömningen granskar kreditchefen gäldenärens betalningsförmåga och ifall fakturan bedöms som acceptabel erhåller EF 5 procent av fakturabeloppet. Riskbedömningen grundas ofta på kreditupplysningar och intuitiv känsla av kreditchefen.

I enlighet med EF:s mål är det mycket viktigt att kunden blir nöjd. För att uppnå detta har EF en policy att deras kunder ska få betalt för uppköpta fakturor senast efter 48 timmar. Det som gör att EF:s tjänster håller hög kvalitet är att 95 procent av utbetalningarna görs enligt policyn.

Kundnöjdhet mäts genom enkäter som skickas till kunderna, vilket är tänkt att ske årsvis, dock har inte något utskick gjorts de senaste 1,5 åren. Förutom enkäter får EF kundernas feedback genom sina säljare, vilket sker via fyra årliga säljkonferenser där säljarna, styrelsen, VD:n och ledningsgruppen deltar.

De anställda är av mycket stor vikt för EF, därför efterfrågas även deras synpunkter. Trots det, anser Anders Blomqvist att det finns brist på intern kommunikation, mental inställning och ansvarskänsla för kunden.

Säljarna har inget personligt ansvar för val av kunder, deras roll begränsas med att presentera företagets tjänster för kunderna därefter fattas beslut om fakturauppköp av kreditchefen. VD och marknadschef diskuterar och godkänner transaktionen.

Företagets resultat rapporteras till moderbolaget och följs upp genom regelbundna möten.

I dagsläget finns det inget belöningsystem på EF, men ett förslag diskuteras där de anställda belönas i form av en extra lön ifall vinsten överstiger den budgeterade. Vid bedömning av medarbetarnas insats tittar ledningen främst på effektivitet, engagemang, initiativ och närvaro. Bedöms dessa faktorer som höga så bör det synas i medarbetarnas lön påstår Anders Blomqvist. Men när det gäller säljare är det försäljningsresultatet som bedöms. Tidigare hade säljarna kommission i form av viss procent av försäljningen men nu planeras en ändring till trappstegslön, vilket innebär att säljaren har ett halvår på sig att visa bra resultat som ska ligga till grund för högre lön.

### **4.3 Lindahl & Rothoff AB**

Lindahl & Rothoff (LR) är ett företag med långa traditioner och 2004 firar de 80-årsjubileum. LR:s fokus har utvecklats från kontorsutrustning fram till 70-talet via persondatorbaserade lösningar under 80-talet till totala IT-lösningar under 90-talet. Företaget stödjer IT-verksamheten i större organisationer genom alla stadier av kvalificerade tjänster inom infrastruktur, applikationsutveckling, outsourcing, support och "Supply chain" management.

LR är sedan 1997 delägare i den rikstäckande Office-kedjan, som är en av landets ledande leverantörer av produkter och tjänster inom IT-området.

Varje enhet i Office-kedjan är ett medlemsföretag och drivs av en fristående företagare och dessa äger i sin tur Office IT-Partner Sverige AB. Detta kombinerar på ett unikt sätt det stora företags kapacitet och det lilla företags snabba anpassningsförmåga till marknadens skiftande behov.

Vi har träffat Per Lindeblad, economichef med 13 års erfarenhet av ekonomiarbete. Han har varit anställd på företaget cirka ett halvår.

### 4.3.1 Strategi och ledningsfilosofi

LR:s affärsidé är att utveckla och underhålla effektiv infrastruktur inom IT till större organisationer genom långsiktigt samarbete. Med större organisationer syftar de till organisationer som har mer än 100 stycken datoranvändare.

LR presenterar LR sitt renommé på följande sätt:

*Vi har mycket gott renommé och har alltid stått för "vilja, ansvar och engagemang". Med en lång historia har vi lärt oss nödvändigheten av att ständigt anpassa verksamheten efter kunders behov. Detta är orsaken till att vi idag är ett högst välmående företag med god tillväxt och stabil ekonomi.<sup>108</sup>*

### 4.3.2 Organisationsstruktur

LR:s huvudkontor ligger i Lund och företaget har 85 anställda varav 8 arbetar på filialen i Hässleholm.

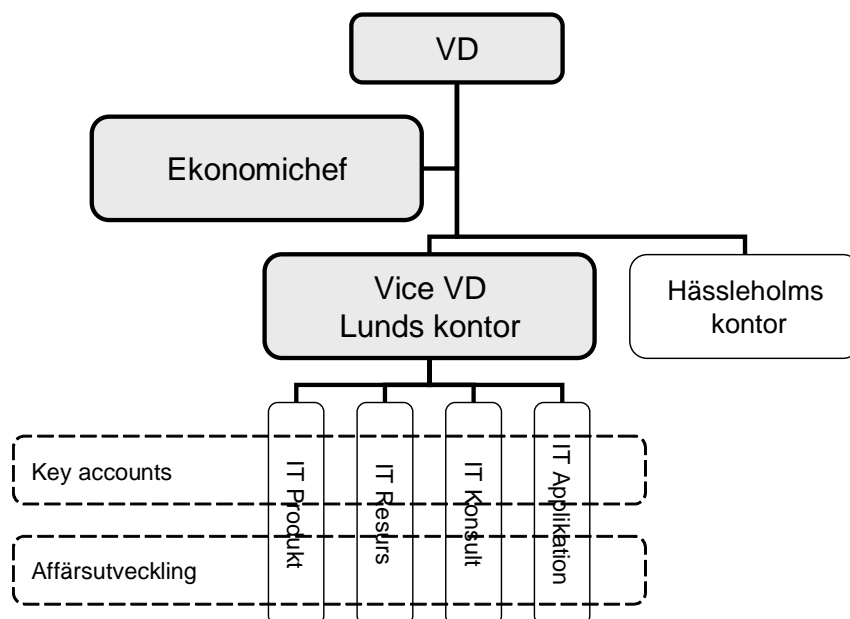
Ledningen består av tre chefer VD, Vice VD och Economichefen. Det finns även sex operativa chefer vilka ansvarar för olika divisioner i företaget.

Fyra divisioner är utformade efter den typ av tjänst som levereras och två divisioner är formade enligt en kundrelations princip, således efter samarbete med stamkunder och presentering av företaget till nya potentiella kunder.

Förutom operativa chefer består divisionerna av säljare, specialister och administrativ personal.

---

<sup>108</sup> [www.lindahl-rothoff.se](http://www.lindahl-rothoff.se)



Figur 14 LR:s organisationsstruktur

LR är ej börsnoterade utan de ägs till 100 procent av ett moderbolag vilket i sin tur ägs av 5 privatpersoner där VD:n Robert Salbring har majoriteten av rösterna.

### 4.3.3 Styrning

Lönsamhet på lång sikt är LR:s viktigaste målsättning eftersom hela verksamheten är orienterad efter ett långsiktigt perspektiv. För att uppnå långsiktighet i verksamheten utgår företaget ifrån fyra perspektiv, kund, leverantör, personal och ”pengar”. De använder sig inte av ett BSC men tar muntligen reda på hur perspektiven utvecklas, dock sker ingen dokumentation av resultaten.

Information om kunderna fås genom företagets säljare, som har nära relationer med kunderna. De satsar på långsiktiga relationer med sina kunder och därmed arbetar varje säljare oftast enbart med en storkund.

Vad gäller leverantörerna satsar LR även här på långsiktigt samarbete, detta för att få pålitliga och stabila leveranser.

För att undersöka personalen och deras åsikter har de en gång tidigare gjort en enkätundersökning vilket de tänker upprepa i framtiden. Dessutom har de regelbundna utvecklingssamtal med varje anställd, ungefär två gånger per år.

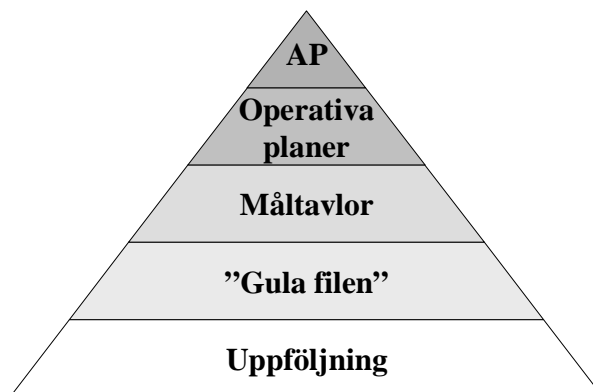
För att tjäna pengar på lång sikt mäter LR regelbundet TB, kostnader och resultat. TB mäts för att de ska få en uppfattning om affärernas förmåga att generera pengar, medan syftet med att mäta kostnaderna är att titta på hur effektivt de utnyttjat sina resurser. Resultatet, vilket de använder det bokförda värdet, utnyttjar de bland annat till att kunna jämföra med branschgenomsnittet. Dessa mått mäts på tre nivåer, för koncernen, per enhet samt på divisionsnivå.

LR har inga lån, och räntefria skulder är endast deras leverantörsskulder. Företaget har ej haft något behov av tillskott från ägare, utan det kapital som

används är internt genererat. De möjligheter företaget har att banta balansräkningen för att frigöra kapital är att sälja fastigheten eller att korta sina ledtider. Företaget har ej något främmande kapital och någon uttalad lånepolicy finns ej heller. Eventuella investeringar finansieras med egna medel. Sin resursanvändning har LR dock stenhård kontroll på, och den följs upp dagligen. Vidare finns det inga avkastningskrav från ägarna.

Som huvudprincip vad gäller belöningar anser de att enbart de monetära prestationerna skall belönas. För de tre högsta cheferna mäts monetära prestationer i form av koncernresultat. Mellancheferna belönas efter resultat och TB på sitt ansvarsområde och säljarna efter deras affärer. Säljarna måste uppnå minst 50 procent av den planerade försäljningen för att förtjäna belöning, efter 50 procent ökar belöningen proportionellt efter försäljningsvolym.

Vid planering av verksamheten använder LR sig av en affärsplan som utarbetas för en tre års period. Denna innehåller bland annat strategier för varje division, vilka kan korrigeras årligen. Affärsplanen formas av ledningsgruppen och är en grund för de operativa planerna. De operativa planerna görs årsvis för varje enhet och division, de görs av divisionscheferna och godkänns sedan av ledningsgruppen. Dessa planer kan ändras ifall att hela strategier ej genererar förväntade resultat, dock sker detta enbart i undantagsfall eftersom det kan påverka företagens stabilitet negativt.



**Figur 15 LR:s planeringssystem**

Utifrån de operativa planerna sätts individuella måltavlor, vilka bestäms av ekonomichefen och undertecknas av säljaren. Dessa måltavlor följs upp varje månad och kan därefter situation anpassas.

”Gula filen” utges en gång per månad och innehåller bilder som visar resultatet fram till dagens datum. Informationen presenteras så att samtliga medarbetare lätt ska få en tydlig bild av företagets ekonomiska situation. Syftet med gula filen är att öka kunskapen om företagets mål och strategier hos varje anställd. Ekonomichefen anser att denna kunskap inte är tillräcklig vilket gör att personalen inte är maximalt engagerad.

För att uppnå sina mål på lång sikt, planerar LR noggrant sina rutiner speciellt när det gäller nya säljare. De nya säljarnas arbete följs upp stegvis, till exempel måste

de regelbundet redovisa debiteringsgrad/kund, antal kundbesök och antal nya kunder. De erfarna säljarna planerar sitt arbete mer långsiktigt.

## 4.4 DiLab AB

Datainnovation i Lund AB (DiLab) grundades 1982 och är ett kunskaps företag inom tekniskforskningsbranschen. DiLab:s huvudprodukt, som företaget utvecklar, producerar och där de erbjuder fullt teknisk support heter accusampler. Accusampler är ett mätinstrument för provtagning vid prekliniska studier vid läkemedelsutveckling. Accusampler är ett helautomatiskt system för hantering av blodprover vid studier på försöksdjur, vilket minskar felkällorna vid analyserna.<sup>109</sup>

Då DiLab inte enbart forskar och utvecklar accusampler utan även säljer och producerar maskiner och system för forskning innebär det att deras utbud inte enbart består av tjänster utan även produkter. Deras huvudverksamhet är dock forskning, vilket klassificeras som tjänst och därför anser vi att företaget uppfyller kriteriet tjänsteföretag.

Vi har intervjuat Carina Hansson, ekonomichef och DiLab:s delägare sedan dess start.

### 4.4.1 Strategi och ledningsfilosofi

DiLabs vision är "*från mus till människa*" och med det menas att företaget kan utveckla allt som behövs för att förbättra provtagningsvillkoren för djur och därmed även det slutliga resultatet som är läkemedelsutveckling.

Kvalité och service är de mål som DiLab, anser vara viktigast och de menar att om detta mål uppnås leder det till en ökad omsättning och lönsamhet. För att uppnå hög kvalité och service har DiLab ett mycket nära samarbete med samtliga av sina kunder och därmed kan de snabbt och enkelt få kunskap om kundernas åsikter. Vidare så diskuteras personalens åsikter både informellt vid fikabordet samt under utvecklingsmöten. De mer långsiktiga strategierna bestäms av styrelsen medan de kortsiktiga sker på företaget under gemensamma diskussioner. Detta är något som Carina Hansson anser är positivt eftersom beslutsprocessen blir kort och de kan snabbt komma framåt.

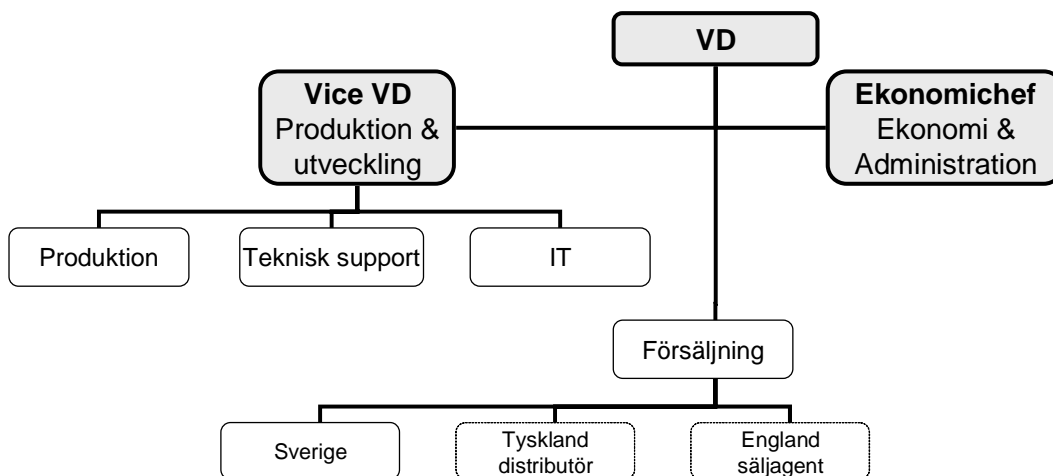
### 4.4.2 Organisationsstruktur

DiLab finns i Lund på Ideon och har 11 stycken anställda. Företaget är ej börsnoterat utan ägs av Hans-Axel och Carina Hansson till 70 procent, Industrifonden till 29,4 procent samt Thomas Fex 0,6 procent Deras ledning består av VD:n, Vice VD:n och Ekonomichefen. Därutöver finns det fyra stycken avdelningar, sälj, produktion, IT och support vilka vardera består av två personer

---

<sup>109</sup> [www.di.se](http://www.di.se)

varav en är avdelningsansvarig. Förutom sina egna säljare har DiLab en distributör i Tyskland som säljer DiLab:s tjänster samt en agent i Skottland som skapar nya kundkontakter.



Figur 16 DiLab:s organisationsstruktur

#### 4.4.3 Styrning

DiLab har nyligen bestämt sig för att börja upprätta en budget med syfte att få en bättre framförhållning. Med budgetens hjälp ska de även portionera ut disponibla års belopp i kronor till varje avdelningsansvarig. Det är VD:n som ensam kommer stå för budgetarbetet.

Användningsfrekvensen av företagets maskiner intresserar DiLab och därför mäts användandet av varje maskin i form av antalet använda katetrar. Uppföljning av dessa mätningar görs i mån av tid. Vidare har även en enkät gjorts över personalens åsikter om införandet av stämpelklocka. Ekonomichefen tyckte att en sådan enkät gav bra resultat och kan därför även i framtiden tänka sig använda liknande personalundersökningar.

När det gäller främmande kapital, använder DiLab sig av mottot: *"Först tjäna – sedan köpa"*. Denna försiktighetsprincip har lett till att DiLab i dagsläget inte har några skulder. Vid behov av större kapitalinsatser ser DiLab en nyemission som den bästa kapitalkällan.

DiLab har ingen utarbetad finansiell strategi när det gäller anskaffning av främmande kapital eller riskhantering. Företaget anser att en finansiell strategi är en av deras aktuella utvecklingsfrågor. De finansiella mått som mäts och följs upp på DiLab är bokförningsresultat, omsättning och likviditet, vilka mäts ungefär en gång per vecka. Ekonomichefen anser att all personal bör ta del av mätresultaten och därför sprids dessa oftast muntligt vid fika bordet eller under ett veckomöte.

Samtliga anställda på DiLab har möjlighet att få en bonus. Företaget har två varianter på bonus, den ena är relaterad till försäljningen där de mäter antalet sålda maskiner och utifrån det tilldelas alla en bonus proportionell till sin månadslön. Den andra är individ baserad och utfaller ifall den enskilde individen uppnått de individuella mål som satts upp. De individuella målen bestäms av

VD:n och den enskilde individen och dokumenteras skriftligt. Båda bonussystemen följs upp en gång per år. För VD:ns del är det styrelsen som bestämmer huruvida bonus skall utdelas eller ej.

## **4.5 TransFargo AB**

TransFargo AB (TF) är ett privat och fristående speditörsföretag, som etablerades för 25 år sedan. TF är ett svenskt företag med internationell inriktning, som har regelbundna styckegodstransporter till och från Europa liksom paket- och expresstransporter till Europas industriländer. Företaget åtar sig ansvaret för det totala transportflödet inklusive informationsflödet till kunders kunder inom EU:s inre marknad. TF är partner i SystemPlus, en europeisk landbaserad expressprodukt med leveranstider inom 24-72 timmar över hela Europa.

TF erbjuder logistiktjänster för inköps- distributions- och returlogistik. Därigenom eftersträvar TF att täcka in hela kundens logistikbehov. TF erbjuder landtransporter liksom flyg- och sjötransporter och har därmed en total transport- och logistiktjänst oavsett transportmedel.<sup>110</sup>

Vi har träffat Madelaine Hiller, utbildad civilekonom och anställd i företaget sedan 1999. Hon är idag economichef på TF.

### **4.5.1 Strategi och ledningsfilosofi**

I sin målsättning anser TF att kvalitet och service är de viktigaste kriterierna som gör företaget konkurrenskraftigt. TF:s kvalitetsmål är högt ställda: 99,5 procent av alla order ska vara rätt plockade och packade, 99,5 procent av alla order ska vara levererade i tid och 98 procent av fakturorna ska vara rätt utformade.

TF:s affärsidé är att erbjuda kunder med speciella krav på säkerhet, service och kostnadseffektivitet globalt kompletta distributionslösningar. Verksamheten präglas av långsiktiga relationer samt att kunna erbjuda tjänster som främjar en hållbar utveckling.

Med andra ord kan man säga att företagets vision är att utveckla kundernas lönsamhet genom bättre logistiklösningar och vara en kunskapspartner som alltid kan föreslå bästa logistiklösning för kunden.

### **4.5.2 Organisationsstruktur**

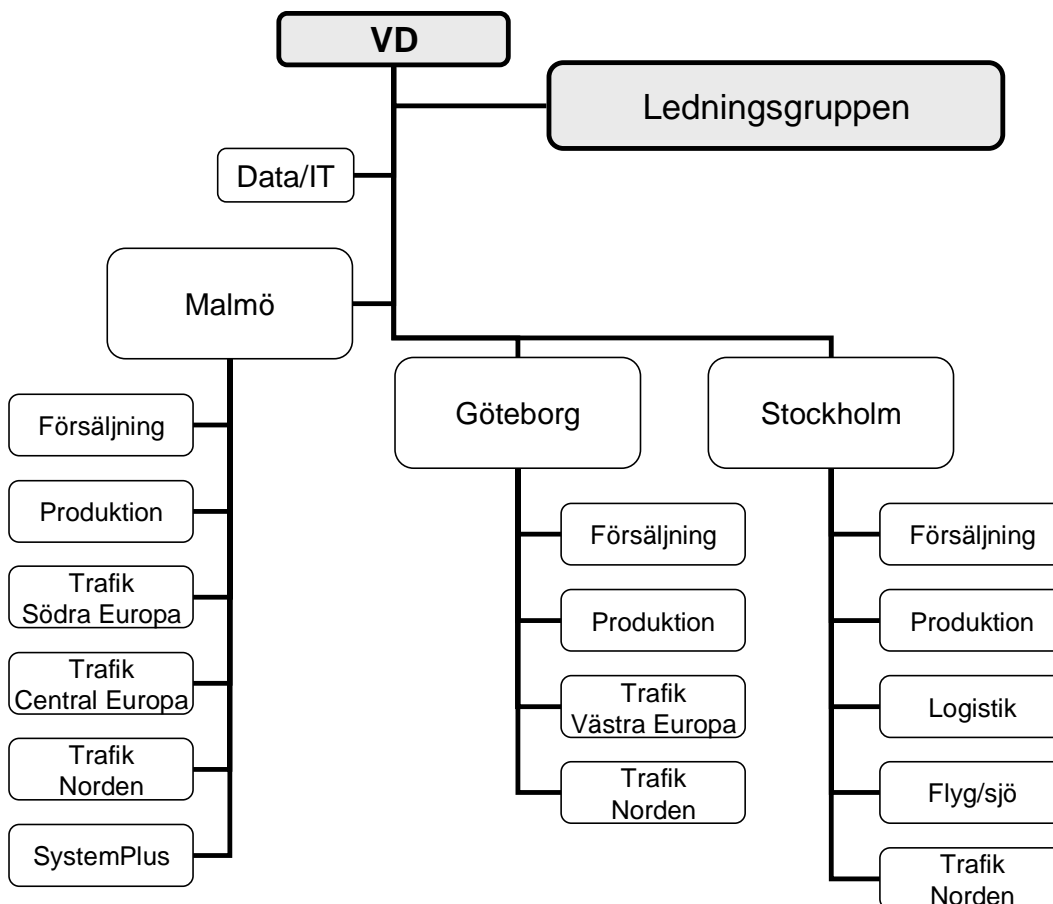
Företaget har sitt huvudkontor i Malmö och ytterligare anläggningar i Stockholm och Göteborg. De har ungefär 120 anställda, vilka till stor del tillhör Malmökontoret. Göteborg är det minsta av de tre kontoren. Varje kontor representerar "en region" som leds av en regionchef. Hela företaget styrs av VD:n

---

<sup>110</sup> [www.transfargo.se](http://www.transfargo.se)



och ledningsgruppen, vilken består av de tre regionala cheferna, ekonomichefen och kvalitet/miljöchefen. Varje region fördelas på avdelningar, vilka i sin tur leds av avdelningschefer.



Figur 17 TransFargos organisationsstruktur

### 4.5.3 Styrning

En treårig affärsplan utarbetas av ledningen, vilken sedan presenteras till organisationen. Affärsplanen har i syfte att visa företagets utvecklings inriktning eller med andra ord att bestämma "åt vilket håll företaget skall gå". När företagets strategi är framställd transformeras den till mer konkreta planer, som föreställer målen regionalt och avdelningsvis. Det finns inga rutiner för formning och spridning av de mer detaljerade planerna, dessa bestäms av det rådande verksamhetsbehovet.

När det gäller ansvarsfördelning bär Göteborgscheferna hela resultatansvaret men på Malmö och Stockholms kontor delegeras ansvar även på lägre nivåer. Enligt Madelaine Hiller sker fördelningen också av naturliga skäl beroende på verksamhets storlek och karaktär i viss region.

TF har inget speciellt belöningsystem vare sig för säljare, chefer eller övriga medarbetare. I år har de dock haft en säljtävling bland säljarna där priset är en äventyrsresa. Vinnare är det säljteam som lyckat uppnå högst omsättningsökning sedan kvartal ett. Tidigare år har även en klumpsumma delats ut till samtliga

medarbetare detta då företaget uppnått ett bra resultat. Beslutet huruvida en klumpsumma skulle betalas ut togs av VD:n och ledningsgruppen i efterhand.

På TF är budgeten det instrument som främst används vid ekonomistyrning. Budgetmallar utarbetas av ekonomichefen som skickar dessa vidare till de personer i organisationen som har budget ansvar. Personer med budgetansvar är främst regionchefer, trafikchefer samt terminalchefer, dessa personer skriver därefter ett budgetförslag som skickas tillbaks till ekonomichefen. Ekonomichefen i sin tur sammanställer de olika budgetförslagen och går sedan igenom budgeten med respektive regionchef. I de flesta fall, då det finns en tendens bland ansvarspersonerna att göra försiktiga budgetar, går budgeten tillbaks till personerna med budgetansvar och samma procedur upprepas. Det sammanlagda budgetarbetet tar några månader och är väldigt tidskrävande, dock anser Madeleine att budgetarbetet blir bättre och bättre för varje år.

Budgeten följs upp varje månad i samband med månadsavslut. Vid dessa tillfällen jämförs budgeten med verkligt utfall och skillnader däremellan analyseras. Budgeten ligger kvar hela året och det är enbart i mycket speciella fall som den revideras. I stället görs kortare prognoser som är anpassade efter dagens situation. Syftet med budgeten är att sätta mål för verksamheten och dessutom vara ett redskap för att kunna följa upp dessa mål.

TF använder sig av kalkyler främst på trafik och försäljningsavdelningarna, detta med syfte att se om det är en lönsam kund eller vilket pris de ska sätta på tjänsten. ABC-kalkylering är en av de kalkyler som utnyttjas i företaget.

Ett mått som TF använder mycket i sin ekonomistyrning är täckningsbidrag (TB). Varje trafikchef har TB1 ansvar medan ekonomichefen, kvalitetschefen och IT-chefen har TB2 ansvar. Andra mått som används är resultat/bokning, täckningsgrad (resultat/omsättning), vinstmarginal och särkostnader. Dessa mått följs upp varje månad och rapporteras tillsammans med resultaträkningen till regioncheferna. Regioncheferna förmedlar därefter resultatet till de anställda på deras "månads" möten.

Vid behov av kapital sker det via internt tillförda medel till exempel i form av likvidation. Det lån TF har är endast checkkredit hos banken, vilket därmed är räntebelagt. Eftersom TF inte har några andra lån är mått så som andel eget kapital inte av intresse. Istället följer de kontinuerligt upp likviditeten och hur kapital till verksamheten anskaffas, det vill säga hur affärerna går. Några avkastningskrav råder inte inom TF, eftersom de enbart har en ägare och denne är verksam i bolaget och därför själv kan reglera vad som skall tas ut ur bolaget.

För att ha noggrann kontroll över kvalitet och miljö mäter TF även antal dagar från leverans till debitering, utlastningsgrad och tomdragnings mil. Bland kunderna görs det varannan månad en enkätundersökning, som slumpmässigt skickas ut till 65 kunder. Denna undersökning har exempelvis en bedömningsfråga med svarsalternativ från ett till fem där kunderna får kryssa i hur nöjda de är med TF:s tjänster. Resultatet av denna fråga går att följa på TF:s hemsida. Vidare finns det

även öppna frågor som kunden kan svara på. Denna kundundersökning följs upp och analyseras varje månad.

Vad gäller personalen och deras åsikter så har TF årligen utvecklingssamtal, men det diskuteras även mycket kring fika bordet.

Madeleine anser att det är mycket viktigt att samtliga medarbetare är medvetna om sin roll i organisationen. För att öka medarbetarnas medvetenhet kring den ekonomiska påverkan delegerar bland annat regionchefen i Malmö mycket av det ekonomiska arbetet. Detta har gett ett positivt resultat då medarbetarna i Malmö blivit mer medvetna om företagets kostnader. Emellertid varierar intresset för företagets ekonomi mycket bland medarbetarna. Även chefernas intresse varierar vilket har stor betydelse för hur den ekonomiska informationen sprids i organisationen. För att ytterligare sprida information till de anställda skickar VD:n en sammanfattning av verksamheten ett par gånger per år.

## **4.6 Byggidé i Skåne AB**

Byggidé i Skåne (BISAB) grundades i april 1996 av VD Tommy Olsson. BISAB ägs för närvarande av personer verksamma inom bolaget. BISAB utför total- och utförandeentreprenader, avseende nybyggnader, renoveringar, ändringar och tillbyggnader. Geografiskt omfattar verksamhetsområdet i första hand Skåne.<sup>111</sup>

BISAB utövar servicearbete av olika slag genom sina dotterbolag, som är 3 DIREKT Byggservice AB, PR Golv och Kakel i Skåne AB, Bostället i Skåne AB och Sydhål AB.

Att bygga en ny byggnad passar ej helt in på tjänsters särdrag eftersom de inte är abstrakta och inte produceras och konsumeras samtidigt. Detta är anledningen till att vi inte klassificerar BISAB som renodlat tjänsteföretag. Dock är fortfarande huvudverksamheten tjänster och därmed anser vi att det uppfyller kriteriet tjänsteföretag.

Vi har träffat Tommy Olsson som är grundare och nuvarande VD av hela koncernen. Han är utbildad byggnadsingenjör som har fått sina ledande kunskaper genom lång erfarenhet.

### **4.6.1 Strategi och ledningsfilosofi**

BISAB ser kvalitet som den viktigaste målsättningen i sin verksamhet. Tommy Olsson anser att hög kvalitet och kundernas nöjdhet leder till lönsamhet på lång sikt, vilket är företagets finansiella mål.

---

<sup>111</sup> [www.bisab.se](http://www.bisab.se)

Kvalitetssystemet hos BISAB syftar till att kundens önskemål kan översättas så att deras uppdrag blir genomförda på ett sätt som leder till att kunden på ett effektivt och ekonomiskt sätt får det som har överenskommit.

Det innebär bland annat, med hjälp av återföring från kunden, följande:

- att förstå och uppfylla krav,
- att inse behovet av att betrakta processerna med utgångspunkt från att skapa mervärde,
- att ta fram resultat rörande processernas prestanda och verkan och
- att de genomförs ständigt förbättring av processerna, baserat på objektiv mätning<sup>112</sup>

Tommy Olsson formulerar BISAB:s affärsidé som en strävan att skapa ett namn, som associeras med hög kvalité och bra service. För att realisera sin traktan satsar BISAB på välutbildad personal och ett brett sortiment av utbudna tjänster. Servicearbete fördelas genom en projektvärdesprincip till stora, medelstora och små arbete. Stora projekt har sitt värde över sex miljoner SEK, medelstora mellan ett och sex och små är allt arbete under en miljon. BISAB anser att ett brett tjänsteutbud gör det lättare att slå konkurrenterna och att anpassa sig till marknaden.

#### 4.6.2 Organisationsstruktur

Organisatoriskt leds BISAB av VD Tommy Olsson, en styrelse samt personalrepresentanter, alla med mångårig erfarenhet inom byggbranschen och förvaltning. I dag har BISAB fyra dotterbolag:

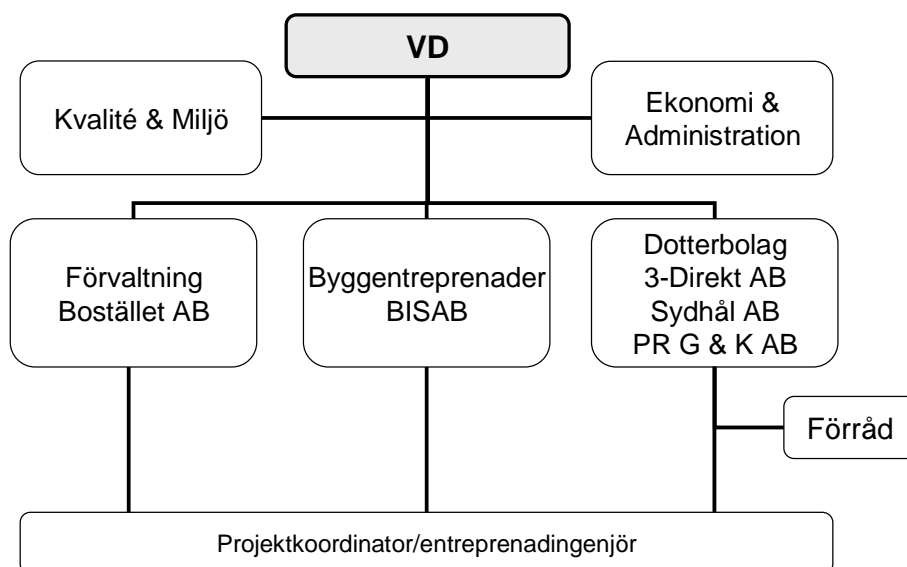
- *3 DIREKT Byggservice AB* – Duktiga hantverkare utför diverse byggarbeten till avtalskunder och privatpersoner.
- *PR Golv och Kakel i Skåne AB* – Genomför alla förekommande arbeten avseende murning, puts, kakel och klinker.
- *Bostället i Skåne AB* – Ett fastighetsbolag som skapar och förvaltar koncernens fastigheter. Bolaget har också en miljö- och städenhet.
- *Sydhål AB* – Bolagets specialitet är kärnborrning och sågning i olika betongkonstruktioner.<sup>113</sup>

BISAB har en funktionell organisationsstruktur. Verksamheten fördelas i tre avdelningar, vilka består av deras dotterbolag.

---

<sup>112</sup> [www.bisab.se](http://www.bisab.se)

<sup>113</sup> [www.bisab.se](http://www.bisab.se)



**Figur 18 BISAB:s organisationsstruktur**

BISAB har vertikal ansvarfördelning. Platscheferna (projektkoordinator/entreprenadingenjör) kan själv bestämma om något extraarbete skall utföras för att projektet på bäst sätt skall uppfyllas. Alla beslut som kräver mer resurser diskuteras med avdelningscheferna (arbetsledare). I sin tur har avdelningscheferna rätt att bestämma över service som erbjuds i projektet, men avgörande beslut tas alltid av VD:n.

### 4.6.3 Styrning

BISAB har inget belöningsystem och enligt Tommy Olsson är lön kompensation för väl utfört arbete. Det har dock varit på tal att införa ett kollektivt belöningsystem för arbetscheferna, där viss procent av vinsten skulle utfalla i bonus varje år.

Det mått BISAB använder för att mäta och styra sin verksamhet är TB1. De anser att detta mått ger en bra överblick av verksamhetens intäkter och kostnader. TB 1 beräknas både på hela företaget samt på varje enskilt projekt. Problemet BISAB upplever med TB 1 på projektnivå är att det i vissa fall kan bli missvisande. Exempelvis i de fall projektledaren har lagt ner mycket tid på planering och inköp av billigt material. Detta leder till ett lägre TB 1 för projektet, men då projektledarens lön ej är inkluderat i TB 1 blir det missvisande att jämföra TB 1 med ett projekt med låga projektledare löner.

Vidare gör BISAB en ettårsbudget med syfte att ge ledarna en fingervisning om för hur mycket material de kan köpa in, hur många anställda de har råd med samt vilka projekt som är lönsamma. VD:n anser att budgeten är en säkerhet och stöd för cheferna vid olika beslut.

Budgeten har stor betydelse i företaget, och är deras främsta styrinstrument. Det är VD:n tillsammans med ekonomiansvarig som framställer budgeten. Vid budgetarbetet utgår de ifrån föregående års resultat där de bland annat tittar på omkostnader såsom telefon, direkta kostnader och antalet anställda. Att veta vilka

intäkter de får är svårare att uppskatta, men genom att ha förutbestämda TB gränser på sina kostnader anser sig BISAB få en bra uppskattning. Exempelvis skall TB ligga kring 12 procent på nettokostnaderna för att ett projekt skall tas, således vet de ungefär vilka intäkter de får.

När VD:n och ekonomichefen bestämt budgeten skickas den ut till alla avdelningschefer som i sin tur har i uppgift att förmedla den till sina medarbetare. Budgeten följs upp och analyseras kvartalsvis och vid en eventuell avvikelse justeras budgeten. Varje sista halvår görs dessutom en halvårsbudget, vilken har visat sig stämma ganska bra överens med verkligt utfall.

Förutom en årsbudget gör BISAB en budget för varje projekt. Det är arbetschefen tillsammans med VD:n som iordningställer projektbudgeten som sedan används vid beslutsfattande kring just detta projekt. Projektbudgeten stäms av varje jämn månad, då även TB och likviditeten granskas. BISAB använder sig även av olika (främst Widels) kalkylprogram i syfte att sätta rätt pris på sina projekt. Det är främst arbetscheferna som gör dessa kalkyler.

BISAB har en intern policy att inte låna mer än ungefär 10 procent av den totala omsättningen. I dagsläget har företaget en kredit på 10 miljoner SEK. I fall mer pengar skulle behövas kan företaget anskaffa extrakapital genom nyemission eller mer effektiv användning av interna resurser.

Eventuella investeringar finansierar BISAB med egna insatser eller banklån. BISAB har 5 procent avkastningskrav på kapitalet. Resursanvändningens effektivitet följs upp genom kvartalsredovisningen.

I första hand är det BISAB:s chefer som tar del av de ekonomiska rapporterna men samtliga medarbetare får reda på resultatet via bokslutet. Dessutom skickas ett internblad ut ett par gånger per år där bland annat verksamheten och dagens situation beskrivs.

BISAB använder inte sig av BSC system, men de lägger mycket värde i mätning av kundnöjdhet. Efter varje fullgjort arbete får samtliga kunder fylla i en enkät, där exempelvis deras nöjdhet samt medarbetarnas tillmötesgående mäts. Dessa enkäter analyseras efterhand och oklarheter följs upp.

Sammanhållningen på BISAB är mycket bra och är därmed en av deras konkurrensfördelar. För att bibehålla denna goda stämning sker utvecklingssamtal två till tre gånger varje år. Här används förutom en gemensam dialog ett standard formulär med frågor som kan användas för att mäta medarbetarnas åsikter.

## **4.7 Commentor AB**

Commentor (C) är marknadsledande i Norden inom Business to Consumer (B2C) med ett komplett utbud av kunskap, tjänster och produkter. Med B2C definierar C alla företag som erbjuder produkter/tjänster, profilerar sig mot, eller på annat sätt interageras med konsumenten på distans.

C grundades 1983 och sedan dess utvecklade de IT-system till företag som bedriver distanshandel riktad till konsument. C verkar idag inom alla former av distanshandel: *prenumeration, postorder, kundklubbar, abonnemang, e-handel*.<sup>114</sup>

Vi har träffat Axel Nordström för en intervju. Han är marknadsekonom och har varit verksam i företaget från 1998 varav som VD från och med 2003.

### 4.7.1 Strategi och ledningsfilosofi

I sin ”transaktionsaktiva” verksamhet fokuserar C på kunden. Att leverera hög kvalitet på servicen är den viktigaste förutsättningen för att bibehålla kunden och därefter nå lönsamhet på lång sikt. Även kunderna som har bra perspektiv kan ge negativ effekt, det är således vanligt att projektens kostnader överstiger dess intäkter i början av projektet. Företaget är medvetet om detta satsar på långsiktiga kundrelationer, trots möjliga förluster i början. Företaget preciserar sin affärsidé enligt följande:

*Vi ska leverera affärsnytta och konkurrenskraft genom ett komplett utbud av kunskap, tjänster och produkter inom B2C till företag i Europa.*<sup>115</sup>

C har ambitionen att växa med 50-70 procent till år 2005. För att bestämma företagets kompass riktning, utarbetas en affärsplan för 3 år framåt. Planen har för avsikt att uppskatta företagets position på marknaden, bygga på affärsområdena och utarbeta företagets image. C definierar sin position som följande:

*Vår fokus på stora företag ger oss en unik position på marknaden. Med vår kunskap och förståelse för kundens behov och vår förmåga att skräddarsy lösningar till ett krävande kundsegment skapar vi förutsättningar för lönsam distanshandel riktad till konsument.*<sup>116</sup>

### 4.7.2 Organisationsstruktur

C finns idag representerade i Stockholm, Göteborg och Lund. Företagets verksamhet består av tre affärsområden:

- *Time Key* – utveckling av distanshandling system
- *B2C* – är företagets huvudverksamhet. Commentor är nischleverantör av ett komplett verksamhetssystem som hanterar alla kritiska processer för framgångsrik distanshandel till konsument
- *Consulting* – verksamhet och teknisk rådgivning

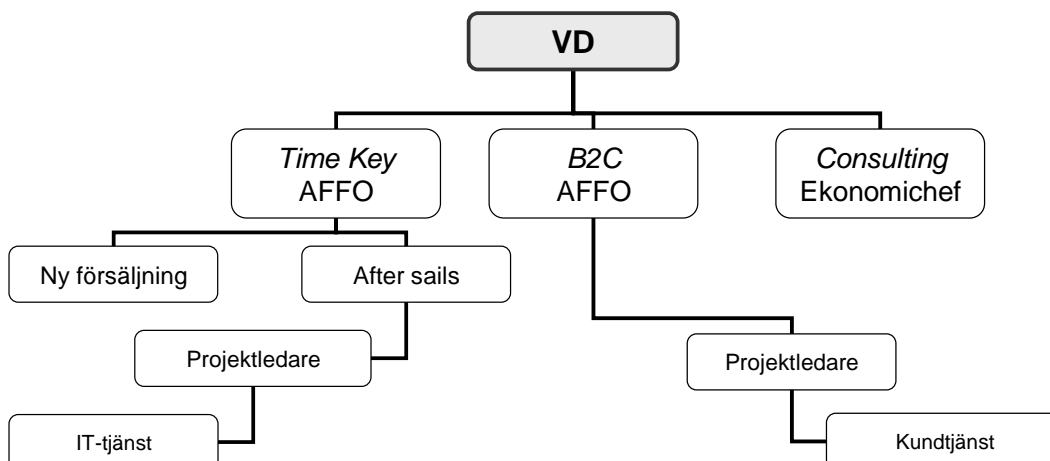
---

<sup>114</sup> [www.commentor.se](http://www.commentor.se)

<sup>115</sup> [www.commentor.se](http://www.commentor.se)

<sup>116</sup> [www.commentor.se](http://www.commentor.se)

B2C utgör 70 procent av omsättningen, Time Key 25 procent samt Consulting 5 procent



Figur 19 Commentors organisationsstruktur

Hela verksamheten är organiserad efter kundprojekt, vilket innebär att ledning, fakturering och redovisning börjar på projektnivå. Varje projekt leds av en projektledare, som i första hand bestämmer om nödvändiga resurser och tidsbegränsning för sitt projekt. Projektledaren bär fullt ansvar för projektens verkställning och finansiella resultat.

Alla projekt fördelas i sin tur på affärsområde: B2C eller Time Key. Varje affärsområde leds av affärsområdeschef (AFFO) vilka är ansvariga för sitt område och rapporterar direkt till VD.

Consulting verksamhet har inga självständiga projekt och leds av ekonomichefen som uppfyller en administrationsledningsroll samtidigt. Ledningsgruppen består av VD, AFFO, ekonomichef samt flera projektledare.

### 4.7.3 Styrning

Det belöningsystem som C har berör enbart ledningsgruppen och de säljare som står för nyförsäljning. Säljarna får en viss procent av vad de säljer i bonus. På projektledningsnivå finns det inte någon form av incitament, detta eftersom ledningen anser det svårt att göra en rättvis bedömning av projekten. Dessutom vill ledningen att projektledarna känner sig fria att fatta obekväma beslut om det skulle behövas, eftersom detta leder till fokus på långsiktig effekt. Den långsiktiga fokuseringen anser C inte kunna resultera i omedelbar belöning. Ledningsgruppens bonus beräknas i procent av lönen och utfaller då företaget uppnått budgeten.

Budgeten är grundinstrumentet i C:s ekonomistyrning. Den utarbetas först på projektnivå och skickas sedan vidare till affärsområdeschefen. Till sist skickas budgetarna till VD:n. VD:n granskar och ifrågasätter delbudgetarna som oftast går tillbaka till projektnivå innan de återigen vandrar uppåt till VD:n, som sammanställer en total verksamhetsbudget. Budgeten följs upp och analyseras varje månad. Varje projektledare ansvarar för lönsamheten i sina projekt,



affärsområdescheferna för sina affärsområden och VD:n för den totala verksamheten. Det är enbart vid speciella tillfällen som budgeten revideras. Syftet med budgeten är att åskådliggöra vad och hur företaget ska göra.

I sin redovisning använder sig C av ett relativt enkelt system, dock ansåg ledningen att informationen de fick från redovisningen var otillräcklig varpå företaget själv utvecklade två stycken datasystem. Det ena är ett system där varje projekt läggs upp och där samtliga aktiviteter i projektet dokumenteras. Utifrån detta kan samtliga anställda följa varje projekts drifts och utvecklingsmetodik.

Till detta kalkylprogram har företaget kopplat ett system för att mäta resursernas tid. Det är i detta tidssystem som varje projektledare kan boka upp de resurser han behöver och sedan följa upp med antalet resurser han verkligen använt. Detta system används framförallt till att kunna debitera tid. Vidare görs försäljningsprognoser, dessa jämförs med tidssystemet för att kunna mäta resultat/resurs. Dessa prognoser görs rullande tre månader framåt.

Alla kostnader i företaget följs upp på projekt nivå. Detta gäller även fasta kostnader som fördelas på antalet anställda och därmed får ett projekt med många medarbetare en högre andel fasta kostnader än ett projekt med få medarbetare.

VD:n tillsammans med ekonomichefen granskar regelbundet finansiella nyckeltal som soliditet, kassaflöde, likviditet och vinstmarginal. Dessa nyckeltal används både för intern beslutfattning och för presentering av ekonomisk information för externa intressenter.

Det är inte bara finansiella mått som mäts, varje månad framställs till exempel rullande 12 månaders trender på marknaden. Kvalitetsmätningar görs kontinuerligt exempelvis på antal fel och hur snabbt fel åtgärdas.

C har mycket nära relationer med sina kunder, vilket är nödvändigt inom deras verksamhet. Detta då deras kunder vid systemproblem omedelbart kräver svar från C. Systemets fel kan kosta enormt mycket för kunderna i form av exempelvis missade beställningar. Varje säljare har därför mycket bra kontroll på sina kunder och får genom deras öppna dialog direkt feedback. Företaget ser sina relationer med kunder som partnerskap.

Eftersom Commentor är ett kunskapsföretag är personalen deras viktigaste resurs. Varje anställd har regelbundna utvecklingssamtal vilka framkallar ömsesidiga dialoger med arbetsgivaren. Dessa ger även arbetsgivarna möjlighet att följa upp den anställdes åsikter.

## Kapitel 5 Analys

*Detta kapitel innehåller analys av befintliga ekonomistyrningssystem hos fallföretagen, vilket görs med utgångspunkt från vår matris. Först gör vi en övergripande analys av företagets strategi och ledningsfilosofi samt organisationsstruktur. Därefter analyseras företagets styrning, vilket sker i två steg. Först gör vi en övergripande analys av de faktorer i fallföretagens ekonomistyrningssystem som vi identifierat som viktiga utifrån vår frågeställning och därefter görs en jämförelse mot den teori som presenterats i kapitel tre.*

### 5.1 Strategi och ledningsfilosofi

#### 5.1.1 Målsättning

En sammanställning av de målsättningar företagen främst prioriterar visar att kvalitet och service kommer i första hand, sedan långsiktiga strategier, och som nummer tre kundnöjdhet. Nedan presenteras tabell över företagets väsentligaste målsättningar. Målsättningarna är rangordnade efter hur företagen prioriterar målsättningen där; ett är den mest viktigaste och tre den minst viktigaste.

	EF	LR	DL	TF	BS	C	Genomsnittlig rangordning
Kundnöjdhet	2	2	3	2	2	3	2,33
Kvalité & Service	3	3	1	1	1	1	1,67
Lönsamhet på långsikt	1	1	2	3	3	2	2

**Tabell 20 Rangordning av företagets väsentligaste målsättningar**

Samtliga företag var väl medvetna om kvaliténs betydelse för att få nöjda kunder och för att uppnå en konkurrenskraftig situation på marknaden. Många av företagen nämner tydligt i sin marknadsföring, att de har eller är på väg att införa ISO certifiering, vilket vi anser tyder på att företagets kunder är välinformerade och vet vad de kan kräva. Att certifiering är viktigt, tyder också på att det är kvalitén företagen konkurrerar med. Dessutom anser vi att orsaken till att företagen fokuserar på kvalitet, är att det teoretiskt sätt räknas som en av nyckelfaktorerna till framgång bland just tjänsteföretag.

Lönsamhet på lång sikt var ytterligare en målsättning som de flesta av företagen nämnde som en av de viktigaste. Eftersom lönsamhet på lång sikt kan innebära att den kortsiktiga lönsamheten försämras, anser vi att ledningarna har en filosofi, att företagets verksamhet är en fortlöpande process och att aktiens värde och eventuell utdelning är av mindre betydelse.

För de långsiktiga strategierna utarbetar hälften av företagen en tre årig affärsplan och två av företagen utarbetar ej tidsbestämda planer vilka beskriver företagets framtida mål. Det är endast ett av företagen som enbart arbetar utifrån ettåriga planer. De långsiktiga planerna anser vi förtydligar att företagen fokuserar på fortlevnad och inte kortsiktiga resultat. Vi anser att detta leder till att styrning mot långsiktig lönsamhet beror på företagets storlek och att de därmed inte är beroende av flertalet aktieägare som främst eftersträvar hög avkastning. Strategierna utarbetas i de flesta fall av ledningsgruppen, men även av styrelsen, vilka sedan för ut strategierna till övriga medarbetare. Spridningen av strategierna sker oftast i hierarkisk ordning genom gemensamma möten.

En annan målsättning som företagen fokuserar på är kundnöjdhet, vilket framhäver att kunden och dess åsikter är det som företagen sätter i centrum. Kunden är viktig för samtliga företag, dock kan man dela in företagen i två grupper vad det gäller deras sätt att positionera sig mot kunderna. Fyra företag har specialiserat sig mot en speciell grupp av kunder medan de andra två vänder sig till "alla".

Teorin om att B2B företag ofta har färre men större kunder stämmer enbart på hälften av företagen och då bara till viss del. Detta, tror vi, beror på att företagen erbjuder sina tjänster till en större målgrupp och att tjänsterna därmed blir mer och mer standardiserade.

Att tjänsterna är standardiserade styrker ytterligare det faktum att endast två av företagen poängterar att de anpassar tjänsterna direkt efter kundernas behov. Det är dock inget av företagen som inte rättar sig efter kunden då de erbjuder allt från ett komplett paket till brett tjänsteutbud. Trots det, höga utbudet av kundanpassning anser vi kan härledas från att företagen erbjuder tjänster.

Typ av tjänst		
Kund- anpassad	LR	EF
	C	TF
	DL	BS
Standardi- serad		
	Några få	Alla Målgrupp

Figur 21 Fördelning av typ av tjänst och antal målgrupper

Samtliga av företagen uppfattar relationen till sina kunder som god, överensstämmer med teorin om små och medelstora företag och beror på att varje kund har stor betydelse för företagen. Företagens affärer sker oftast under "win-win" situationer, det vill säga när båda parter tjänar på affären. Dessutom ses kunden i många fall som en samarbetspartners, vilket kan bero på att försäljningen sker B2B och att säljaren och kunden därför oftast är beroende av varandra i lika stor grad.

### 5.1.2 Undviks den strategiska fallgropen?

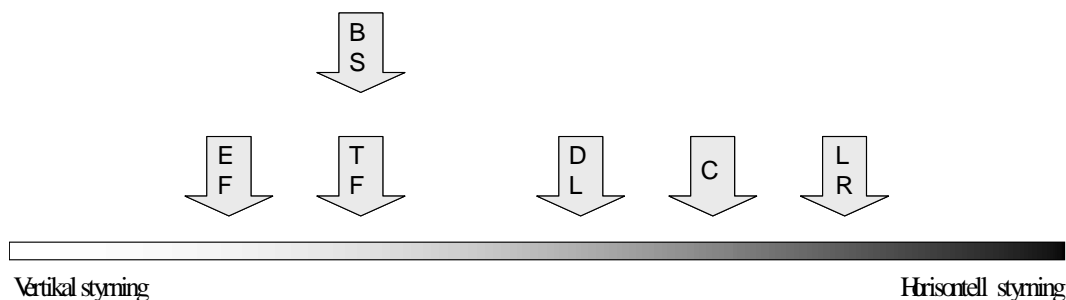
Utformning av fallföretagens strategi och ledningsfilosofi är påverkad av tjänsteaspekten. Det visar sig exempelvis i det faktum att samtliga fallföretag undviker att använda sig av skalekonomi som en källa till lönsamhet. Vi anser att detta tillsammans med att de satsar på kvalitet gör att företagen har en affärsidé som undviker den strategiska fallgropen.

Alla företag är inte tillräckligt decentraliserade för att kunna fatta beslut i samspel med kunderna. Därför anser vi att det finns en risk att vissa av företagen kommer att hamna i den strategiska fallgropen. Även den standardisering, vi tycks finna bland företagen, gör risken högre för att hamna i den strategiska fallgropen. Den totala bilden av strategin och ledningsfilosofin är att samtliga företag i det stora hela undviker den strategiska fallgropen, men att det finns vissa risker att de hamnar där, speciellt vad gäller företagens brist på flexibilitet.

## 5.2 Organisationsstruktur

Alla de undersökta företagen har en hierarkisk organisationsstruktur, vilket innebär att högre nivåer (VD, ledning) dominerar lägre nivå (övriga anställda) samt att beslutsfattande sker neråt. Som alternativ till hierarkisk organisation finns en platt organisation, vilken inte är så vanligt i praktiken trots alla fördelar och modernt angreppssätt.

När det gäller styrningsprocesser kan vi summera att den traditionella vertikala styrningen har blivit avvägd och samordnad med de nyare horisontellt inriktade styrmålen hos de flesta företagen. Detta visar sig i företagens målsättning där alla företag nämnde kvalitet som viktigaste mål, vilket innebär att de lägger en stor vikt i utvecklingen av sina tjänster/produkter för att nå kundernas nöjdhet i högsta möjliga grad. På sådant sätt kompletterar horisontella processer de vertikala processerna, vilka främst riktar sig mot ökning av ägarnas förmögenhet. I en enkel skala, (figur 23) presenterar vi approximativt den påverkningsgrad som horisontell styrning hade på den traditionella vertikala styrningen hos fallföretagen.



Figur 22 Typ av styrning

I vår företagsplacering, relaterad till företagets styrningsfokus, utgår vi från de subjektiva intrycken som vi fick under intervjuerna. Vanligtvis är styrningens

dubbla fokus en kombination av den vertikala processen, vilken startar från ägarnas krav på avkastning och den horisontella förädlingsprocessen med start i forskning och utveckling och slut i eftermarknaden.<sup>117</sup>

Vi har placerat L&R med högst horisontell styrningsfokus eftersom deras kundperspektiv utvecklas i både vertikal och horisontell riktning, vilket återspeglas även i företagets organisationsstruktur.

Commentor och DiLab lägger en stor del av sina resurser på produktutveckling och forskning inom respektive område. Ändå har Commentor större horisontellstyrningsgrad, enligt vår åsikt, eftersom deras produkt oftare kräver uppdatering och mer operativ utveckling.

BiSab och TransFargo har lägre fokusering på forsknings och utvecklingsprocesser inom företaget, men det finns ändå marknadsundersökning och tjänstekvalitets utveckling, vilka gör att horisontella processer breddas inom företagen. EuroFinans har gjort intryck av att vara väldigt fokuserade på ägarnas förmögenhet, vilket är den viktigaste riktningen för vertikala processer.

Fem av sex undersökta företag har en funktionell fördelning inom organisationen. Det är enbart TransFargo som har en regional fördelning, vilket kan bero på att det är det största företaget i vår undersökning. Dessutom kräver transportföretagets verksamhet ofta fysiskt närvarande i de regionerna där verksamheten bedrivs.

Alla hierarkiska organisationer har mer eller mindre centraliserat beslutfattande. I vårt fall skiljer flera organisationer sig med mer decentraliserad beslut fördelning i jämförelse med andra undersökta företag.

Organisation fördelning	Funktionell	E F L R	D L B S C
	Regional		T F
		Centra- liserad	Decentra- liserad
			Beslut fördelning

**Figur 23 Organisation- och beslutfördelning**

Alla undersökta företag har nämnt på ett eller annat sätt, att de önskar att personalen engagera sig mer i företagets styrningsprocess och på sånt sätt utveckla den horisontella processen. Dessutom anser de flesta ledningspersonerna

<sup>117</sup> Samuelson (2001), s.18

att organisationsens struktur och harmonisering är viktigt för effektiv och funktionell styrning.

### 5.3 Analys 1. Fall mot fall

Under denna rubrik analyseras den befintliga ekonomistyrningen hos fallföretagen genom jämförelse med varandra.

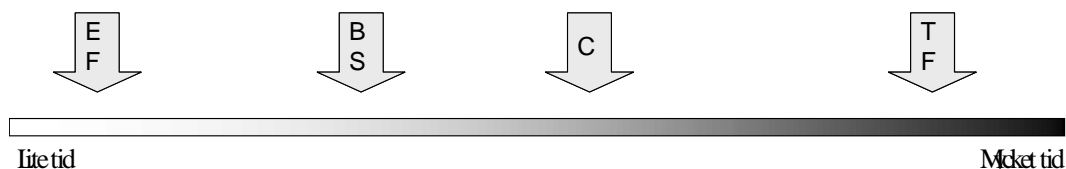
#### 5.3.1 Budget och prognoser

Budget är ett vanligt förekommande ekonomistyrningsinstrument bland våra fallföretag. Det var fyra av de sex företagen, EuroFinans, Lindahl-Rothoff, TransFargo och Commentor, som använde ettårs budget som huvudinstrument..

Det företag som lägger ner mest tid på sitt budgetarbete är TransFargo, de har en mycket arbetskrävande process innan budgeten blir klar till motsats från Eurofinans där ekonomichefen snabbt utformar sin budget.

På Byggidé är det även där enbart ekonomichefen och ledningen som beslutar om budgeten och därmed har de också en mindre tidskrävande budgetprocess. Näst mest tid lägger Commentor på sitt budgetarbete, det som främst tar tid är att budgeten arbetas om i flera varv.

I en enkel tidsskala presenterar vi schematiskt den tid som budgetföretag lägger på sitt budgetarbete. Vi använder oss av mycket generella mått, ”lite” och ”mycket” tid, eftersom vi inte åsyftar att ange ett exakt tidsintervall för utformning av budgeterna utan att åskådliggöra en jämförelse mellan företagen.



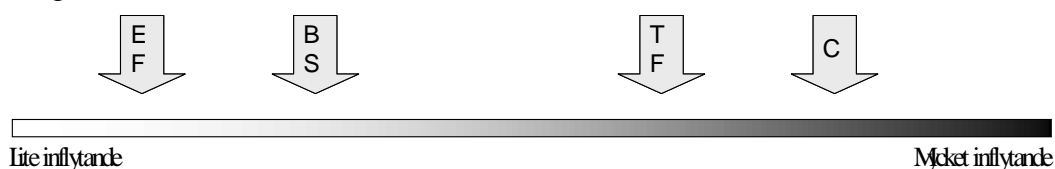
Figur 24 Tidsåtgång för budgetering

Syftet med budgeten varierade, bland annat nämndes ramverk, bättre framförhållning och kontroll. Genom att definiera fallföretagens syften efter Begstrand & Olves kategorier, hamnade två under kategorin *samordning* och två under *beslutsfattande*. Det var alltså inget av företagen som hade *motivation* som syfte med sin budget. Den generella uppfattningen vi fick av budgetarbetet i våra fallföretag var, att i företag som hade beslutsfattande som syfte använde även övriga medarbetare budgetens information efter det att budgeten fastställts. Medan de två företag med samordning som syfte endast gjorde budgeten för att ge information till ekonomichefen och ledningen.

Samtliga av företagen som använder sig av budget kompletterar denna med prognoser, eftersom budgeten lätt blir inaktuell. Genom att göra prognoser utökar företagen informationssäkerheten. Bisab är det enda av företagen som vidtar åtgärder i budgetarbetet för att inte få en inaktuell budget, vilket sker genom att

budgeten revideras varje halvår. De tre övriga företagen kan i speciella fall korrigeras sin budget, men detta sker sällan.

Val av budgetmetod skiftar mellan företagen, dock är den direkta nedbrytningsmetoden mest förekommande, men även iterativ och direkt uppbyggnadsmetod används. Detta betyder att i de flesta av företagen är det ekonomichefen som först utformar ett budgetförslag som sedan skickas vidare för antingen godkännande av ledningen eller omarbetning av avdelningschefer. I två av företagen, Byggidé och EuroFinans, är det endast ekonomichefen och ledningen som är inblandade i budgetprocessen, i dessa företag har medarbetarna alltså inget inlyftande på budgeten. TransFargos process är den som är mest komplicerad bland företagen, dock är det inte det företag som involverar flest medarbetare, utan det är Commentor. På Commentor har nästan samtliga anställda på ett eller annat vis budget ansvar och kommer till följd därav med förslag till budgeten.



**Figur 25 Medarbetarnas inflytande i budgetarbetet**

Den typ av budgetmodell som samtliga företag använder kan liknas vid programbudgetering. Detta medför att samtliga företag har samma typ av information i sina budgetar, vilken dock kan vara olika detaljrik.

Alla företagen följer upp sin budget månadsvis, där syftet i tre av företagen anges vara *kontroll* och i ett *alarm*. Detta resulterar att i de flesta fall är syftet med uppföljning av budget att kontrollera om utfallet stämmer överens med budgetmålen.

Fallföretagen har haft svårt att peka ut några problem med sitt budgetarbete, men problemet som TransFargo nämnde var att arbetet var tidskrävande. Varför de andra företagen inte lika påtagit ser budgetarbetet som tidskrävande kan bero på antingen att det är få personer inblandade i processen eller att de som utformar budgeten snabbt har tillgång till den information som krävs.

### 5.3.2 Kalkyler samt Finansiella och ekonomiska mått

Alla sex företagen använder någon form av ekonomiska och finansiella mått. Kalkylering och bokförings information används i mycket högre grad än finansiella nyckeltal. Bara ett företag av sex beaktar soliditet och kassaflöde vid internt beslutfattande.

Tre av sex företag beräknar täckningsbidrag. Vid kalkylering av täckningsbidrag används bara en nivå, TB1, på två av tre företag vilket beror på storleken på de undersökta företagen.

Tre företag tittar på vinstmarginal som resultatens mått. Två företag ser likviditet som ett viktigt mått och ett företag kontrollerar omsättningen regelbundet.

TransFargo är det enda företaget som använder sig av produktkalkyler, till exempel *ABC-kalkylering*, vilket kan också beror på storlek och specifik verksamhet.

I figur 27 nedan presenterar vi alla mått som används av företagen, där de skuggade rutorna avser att måtten används.

<i>TB</i>		■		■	■	
<i>Vinstmarginal</i>	■			■		■
<i>Omsättning</i>			■			
<i>Likviditet</i>			■			■
<i>Soliditet</i>						■
<i>Kassaflöde</i>						■
	EF	LR	DL	TF	BS	C

Figur 26 Användning av ekonomiska och finansiella mått

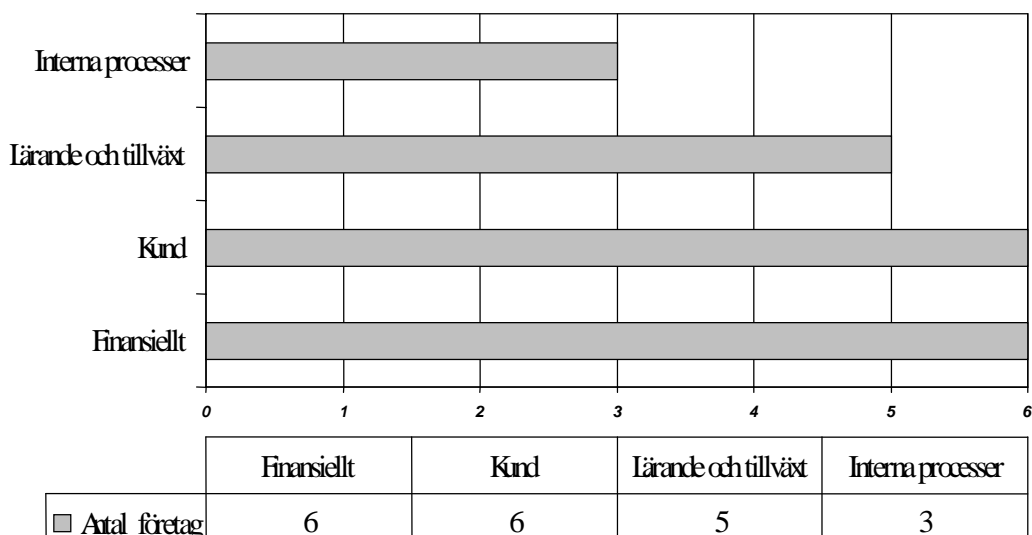
### 5.3.3 BSC och icke-finansiella mått

Det var inget av företagen som i sin ekonomistyrning använde sig av Balanced Scorecard. Däremot gjorde två av företagen, TransFargo och Commentor kontinuerligt mätningar av icke-finansiella mått i samtliga av de fyra perspektiven. De övriga företagens icke-finansiella mått täckte tre av de fyra perspektiven, där Lindahl-Rothoff, DiLab och Byggidés icke-finansiella mått tillhörde perspektiven finansiellt, kund, lärande och tillväxt. Eurofinans gjorde mätningar, vilka kunde klassificeras under perspektiven: finansiellt, kund och interna processer.

Med andra ord är det endast icke-finansiella mått angående kunder som samtliga av fallföretagen mäter.

Vad gäller lärande och tillväxt är samtliga företag måna om sina anställda och fem av företagen har årligen utvecklingssamtal med sina medarbetare. Tre av företagen gör kontinuerliga mätningar på verksamhetsprocessen och dess kvalitet och effektivitet, se figur 28.





Figur 27 Fallföretagens användning av icke-finansiella mått klassificerade efter perspektiven i BSC.

### 5.3.4 Belöningsystem

Tre av sex företag har belöningsystem i någon form. I tabellen nedan presenterar vi vilka företag som har belöningsystem och för vilka grupper av medarbetare.

<i>Ledning</i>						
<i>Säljare</i>						
<i>Övrig personal</i>						
	EF	LR	DL	TF	BS	C

Figur 28 Belönade grupper

Alla tre företagen som har belöningsystem belönar monetära prestationer hos säljarna, vilka mätts efter deras affärer. Två av tre företagen belönar också ledningsgruppen beroende på bokföringsresultat. Ett företag har ett koncept av personliga mål för samtliga anställda.

De företag som inte använder sig av någon form av belöningsystem påstår att det beror på svårighet att hitta ett rättvist system som skulle stimulera medarbetare att nå företagets globala mål, istället för att tänka på omedelbara personliga förmåner.

## 5.4 Analys 2. Fall mot teori

Under denna rubrik gör vi analys av ekonomistyrningen i alla undersökta företag genom jämförelse av praktiska fall mot teorin.

### 5.4.1 Budget och Prognoser

Alla företag har ett behov av att planera för framtiden, de är däremot ej tvungna att använda sig av budget. Vi anser att våra fallföretag ej följt att den utveckling

som forskarna beskriver angående budgeten.. I en del företag utgör budgeten fortfarande ett viktigt instrument för samordning av verksamheten och för kontroll av intäkter och kostnader. Det vill säga att det fortfarande är de traditionella syftena med budgeten som dominerar. Att inte budgeten används för kommunikation och motivation styrker vår uppfattning om att budgeten i många fall endast intresserar ekonomichefen.

I två av våra företag stämmer, enligt Bergstrand & Olves indelning, syftet överens med val budgetmetod. Vi anser att en anledning till att syftet ej stämmer överens med vald budgetmetod kan bero på att företagets syfte ej helt går att passa in i Bergstrands & Olves kategorier.

Vad det gäller Commentor som använder den direkta uppbyggnadsmetoden och vars syfte främst är beslutsfattande, men kan där vi även se inslag av motivations syfte, på grund av att medarbetarna har ansvar att budgeten uppnås. Den direkta uppbyggnadsmetoden stimulerar företagets medarbetare, vilket vi tror leder till att ansvarstagandet ökar, men att ledningen ändå bör vara något försiktig när de använder budgeten till beslutsfattande, eftersom det finns risk att budgeten saknar precision.

Även när det gäller EuroFinans skiljer sig syfte med budgetmetod. Då den direkta nedbrytningsmetoden ofta upplevs som auktoritär och odemokratisk bör företagsledning beakta detta då de försöker använda budgeten till samordning. Vi tror dessutom att både ledning och ekonomichef har så pass bra insikt i medarbetarnas arbetsförhållande att budgeten blir realistisk. Vi är eniga med forskarna att syftet måste stämma överens med vilken budgetmetod tjänsteföretagen väljer, men det finns dock gråzoner och utvecklingsstadier, vilket gör det möjligt för företagen att själv kombinera budgetsyfte med metod.

Typvalet av budget anser vi tyder på att företagen vill få en samlad bild över vad som skall ske under det kommande året. Trots möjlighet till mer detaljerad budget strävar de efter att ha budgeten lättförståelig för samtliga i företaget. Risken för att budgeten ska bli inaktuell finns ju för samtliga av fallföretagen, men att det just är Bisab som valt att revidera sin budget efter ett halvår menar vi beror på att byggmarknaden har större konjunktursvängningar än de andra branscherna. Trots att Bisab enbart reviderar sin budget en gång om året anser vi att det finns en fara att medarbetarna upplever styrningen som instabil. Dessutom utarbetar de delbudgetar för varje projekt, vilket gör att en revidering känns överflödigt.

Samtliga av våra fallföretag valde att använda budgetuppföljningen till att kontrollera om de utsatta målen nås. Detta anser vi tyder på att budgeten används, inte för att berätta hur verksamheten skall styras, utan för att kontrollera om sättet företaget styrs på är bra och tillräckligt för att uppnå utsatta mål. I enlighet med teorin jämför samtliga företag verkligheten med budgeten och försöker därefter anpassa verksamheten.

Trots att det enbart var TransFargo som definierade ett problem med budgeten anser vi att det finns ytterligare negativa aspekter. Vi delar Wallanders

uppfattning att det är svårt att förutse brott i utvecklingen och att handlandet därmed inte påverkas av budgeten. Genom att komplettera budgeten med prognoser menar vi att fallföretagen ökar sina chanser att upptäcka brott i utvecklingen. Dessutom tror vi att Commentor har större möjlighet att upptäcka förändringar i utvecklingen eftersom medarbetarna, som arbetar nära marknaden och därmed har tillgång till bra information, deltar i budgetarbetet.

Då samtliga av de företag som använder budget samt Lindahl-Rothoff som använder operativa planer, planerar årsvis så anser vi inte att året är en överspelad avgränsning. Visst bör företagets ledning ha uppfattningen att verksamheten är ett ständigt fortgående flöde, men det till trots tror vi det är bra att stanna upp och fundera och kunna jämföra perioder med varandra. Genom att samtliga företag använder sig av samma tidsperiod förenklas dessutom möjligheterna att kunna jämföra företagen med varandra. Tack vare att samtliga företag kontinuerligt gör kortsiktiga prognoser, anser vi att deras risk för att slå sig till ro med en ettårsbudget och ej anpassa sig efter nya situationer är minimal.

Varken Lindahl-Rothoff eller DiLab använder sig av budget, dock utarbetar Lindahl-Rothoff ettåriga operativa planer. Dessa anser vi kan liknas vid en budget för respektive division. Vidare kan arbetsprocessen med de operativa planerna likställas med den direkta uppbyggnadsmetoden med syfte att motivera medarbetarna. Trots att Lindahl-Rothoff ej använder sig av budget anser vi att företaget har följt den teoretiska budgetutvecklingen eftersom den operativa planen fokuserar kring hela processen.

DiLab använder sig enbart av prognoser, dock tror vi att om företaget växer kommer en mer långsiktig och gemensam verksamhetsplanering behövas, eftersom det underlättar kommunikationen och motivationen av verksamhetsprocessen.

#### **5.4.2 Kalkyler samt finansiella och ekonomiska mått**

Användningen av befintliga kalkylmodeller var låg i våra fallföretag, vilket vi tror beror på att kalkylmodellerna är för avancerade i förhållande till informationen företagen utnyttjar. Detta faktum styrks då några av företagen har utvecklat egna system för att sätta priser på sina tjänster, samt för att kontrollera sina kostnader. Hälften av fallföretagen använde sig dock av bidragskalkylering vilket vi tror beror på modellens enkelhet och tydlighet. Vidare anser vi att problemen med bidragskalkylering minskar i och med att företagen är tjänsteföretag och därmed har låg andel samkostnader. Trots avsaknaden av kalkylmodeller anser sig företagen att ledningen har en bra uppfattning om deras kostnader. Enligt vår mening skulle resursanvändningen i företagen skulle kunna förbättras ifall samtliga medarbetare blev medvetna om vad som orsakar och påverkar företagets kostnader.

Alla undersökta företag är i ett lanserings- eller utvecklingsstadium vilket gör att vidareutveckling och expansion är av högsta prioritet hos företagen. Detta kräver mer rörelsekapital vilket leder till att företag måste skapa nya kapitalkällor.

Alla sex företagen använder sig av försiktighetsprincipen när det gäller externa kapitalkällor. Det är naturligt för SMF att undvika att låna för mycket pengar, vilket gör att andel av främmande kapital i de flesta företag är minimal och soliditeten kan ibland bli 100 procent.

TransFargo, DiLab samt Lindahl-Rothoff har inget främmande kapital allts. Bisab lånar inte mer än 10 procent av omsättningen. Eftersom detta område är behärskat med hög försiktighet känner företagen inte något behov att regelbundet mäta finansiella mått, vilka återspeglar användning av främmande kapital.

Fallföretagen använder sig främst av interna kapitalkällor. När investeringar eller andra stora insatser planeras, använder sig de flesta företagen av nyemission.

På de flesta företagen är de finansiella strategierna varken klart formulerade eller skriftligt fixerade. De viktigaste frågorna som berörs i finansiell strategi, vilka diskuteras under rubrik 3.1.3, är aktuella hos undersökta företag och överläggs regelbundet utan att ha någon rutin.

Vi kan sammanfatta att företagen använder sig av traditionella mått som likviditetsuppföljning, vinstmarginal, omsättning och så vidare. Inget av företagen använder sig av EVA för att bedöma hur stort ekonomisk värde som har skapats för ägarna. Vi tror att det beror på att våra undersökta företag är privata aktiebolag, där få ägare har stram och omfattande kontroll över vinster, och därför är det inte aktuellt att marknadsvärdera företagen.

### 5.4.3 BSC och icke-finansiella mått

Då samtliga av företagen till viss del använder sig av icke-finansiella mått utnyttjar de enligt teorierna sina immateriella tillgångar, vilket är av stor vikt för företagen om de vill vara effektiva och konkurrenskraftiga. Vi anser att samtliga företag hade förbättrat sin verksamhets och planeringsprocess om hade utnyttjat och sett på sin verksamhet i fler icke-finansiella termer. Detta leder till att måtten sprider vad ledningen tycker är viktigt, och därmed vet de anställda vad som de skall fokusera på, både vad gäller kort och lång sikt.

Det finansiella perspektivet i BSC är något som samtliga av företagen lägger stor vikt vid och de har alla väl utvecklade ekonomisystem, vilket därmed ökar kvalitén i deras totala styrningsprogram.

Kundernas nöjdhet var det icke-finansiella mått som samtliga av företagen undersökte, antingen genom enbart säljarna, (tre stycken) eller genom både säljare och enkäter (tre stycken). Alla våra fallföretag poängterade att de var måna om att ha en bra relation till sina kunder, vilka några kallade för sina samarbetspartners för att understryka vikten av kunderna.

Genom sina nära samarbete med kunderna anser vi att samtliga företag snabbt kan få en bra uppfattning om huruvida kunderna är nöjda eller ej. Dessutom ger ett nära samarbete med kunderna en möjlighet för företagen att i ett tidigt stadium rätta till eventuella brister i tjänsten. Det är dock endast de tre företagen som

skickar ut enkäter, som kontinuerligt dokumenterar och skriftligen har system för att sprida ut informationen om kunderna till samtliga medarbetare.

Genom att enbart förlita sig på att säljaren sprider information om kunden, anser vi att det finns en risk för företagen går miste om väsentlig information och att informationen ej når ut till alla medarbetare. Dessutom anser vi att risken är större att kunderna upplever att deras samarbetspartner är säljaren, och inte hela företaget, eftersom de enbart har kontakt med denna.

Det är ont om lärande och tillväxt mått bland företagen. Det har visat sig att inget av företagen jämförde sina tjänster med andra företag eller med branschgenomsnittet. Genom att inte mäta sin utveckling, anser vi att risken för att fastna i dagens teknologi ökar. Samtliga av företagen var intresserade av utvecklingen av sin personal, ändå var det ingen som mätte exempelvis antalet utbildningstimmar per anställd. Genom utvecklingssamtal bildar fem av företagen sig en uppfattning om medarbetarnas arbetssituation och arbetstillfredsställelse. Vi anser dock att om företagen använder än fler icke-finansiella mått på personalens lärande så hade risken för att fastna i gamla rutiner och gammal kunskap minskat.

Eftersom perspektivet interna processer syftar till att skapa kundvärde, tycker vi det är lite underligt att endast tre av företagen mäter sina processer. Att ständigt kontrollera de interna affärsprocesserna anser vi ökar företagets möjlighet att effektivisera tjänsteproduktionen och övervaka marknadsutvecklingen. De få användarna av icke-finansiella mått rörande detta perspektiv gav oss uppfattningen att hur och med vilka resurser tjänsten utförs är av mindre vikt för företagen.

#### **5.4.4 Belöningsystem**

Trots att bara tre av de undersökta företagen påstår att de har belöningsystem, antar vi att alla sex har det i olika form. Under rubrik 3.1.5 diskuterar vi Samuelsons teori att alla företag har belöning i någon form, vilken kan vara direkt eller indirekt, materiell eller icke-materiell. I dagsläget när arbetsmarknad är extremt överladdad med professionella arbetslösa specialister, kan en fast anställning vara en stor del av huvudincitamentet på företaget. Så länge arbetsmarknaden inte ändrar sig till att efterfrågan på specialister överstiger utbud, fungerar denna belöning effektivt hos alla företag som kan leverera trygghetskänsla till sina anställda. Det kan också klassificeras som icke-materiell form av belöning.

En annan form av icke-materiell belöning som våra fallföretag använder sig av, är karriärutvecklingsmöjligheter. Det betraktas inte som en form av incitament på en del företag trots att det är en av de mest effektiva icke-materiella belöningarna.

Lindahl-Rothoff, DiLab och Commentor har kollektivt materiellt belöningsystem, vilket gör att varje företag har ett gemensamt mål för vissa

grupper av de anställda. Det anser vi skapar ”vi-känsla” inom gruppen och leder till att personalen blir mer intresserad i företagets resultat.

DiLab har också ett individuellt materiellt belöningsystem vilket har som syfte att stimulera individuella prestationer hos samtliga anställda. Det individuella belöningsystemet anser vi gör att alla anställda, oberoende på deras position eller typ av tjänst, kan nå sitt eget mål och få materiellt incitament. Individuell belöning ger företaget möjlighet att närma sig den rättvisande lösningen, som uppstår som det största frågetecknet på vägen att implementera belöningsystem.

## Kapitel 6      Diskussion kring modern verksamhetsstyrningsmodell

---

*I detta kapitel ämnar vi utifrån analysen av fallföretagens befintliga ekonomistyrningssystem diskutera förslag på möjliga utvecklingslinjer i verksamhetsstyrning för undersökta företag.*

---

I vår undersökning har vi gått igenom ekonomistyrning hos sex små och medelstora business-to-business tjänsteföretag. Trots att vår grupp är liten och hårt begränsad med urvalsvillkor finns det många olikheter företagen emellan vilket återspeglar sig i val av ekonomistyrningsmodell.

Det första som vi kan nämna bland faktorer som påverkar ekonomistyrningsmodell är storleken på företagen. Av detta följer att större resursallokering kräver mer detaljerad och noggrann styrning. En jämförelse mellan DiLab, vårt minsta, och TransFargo, vårt största, bekräftar denna teori. Hos DiLab bedrivs styrningen mest på informell nivå och alla rutiner beror på personliga kunskaper och uppfattningar av personalen. TransFargo, och också andra större företag i gruppen, har till motsats formaliserat alla regelbundna processer.

Tjänsteinriktning har också visat sig att vara av en stor betydelse. Konsultföretag som Bisab, Lindahl-Rothoff och Commentor bygger sin verksamhetsstyrning på projektnivå. Efter att varje projekt är avslutat och värderat överförs styrningen till övergripande nivå.

Vi har inte hittat något direkt koppling mellan business-to-business inriktning och val av ekonomistyrningssystem, men detta kan bero på att marknadsföringselementer har mindre påverkan på ekonomistyrning än verksamhetens specifika faktorer.

Alla fallföretag har kvalitet och lönsamhet på lång sikt som sina viktigaste målsättningar. Förutom detta har 5 av 6 företag snarlika organisationsstrukturer vilket gör att företagens utgångspunkt för formning av verksamhetsstyrningssystem är samma. .

Som gemensamma karakteristika på ekonomistyrning kan vi hitta traditionella angreppssätt och försiktighetsprinciper vilka främst beror på storlek och ägandeform av företagen.

Vi ser det möjligt att utforma och implementera vissa moderniseringar i verksamhetsstyrningssystem för företag som hör till samma grupp som fallföretagen.

### **6.1 Förslag på modernisering av budgetarbete**

Det visade sig att samtliga företag gör planer för sin verksamhet, vilka oftast sträcker sig över en tidsperiod av ett år. Dessa planer utgör en ram och

handlingsmall för företagets verksamhet och är oftast huvudinstrumentet i företagets styrning.

Budgeten är ett traditionellt instrument som i de flesta fall anses fungera bra. Vi finner, trots all kritik mot budgeten, att små och medelstora B2B tjänsteföretag bör använda sig av någon form av budget i sin ekonomistyrning. Huruvida budgeten kallas för operativ plan eller ettårs prognos spelar ingen roll. Det huvudsakliga är att verksamhetens framtid tänkts igenom och planeras. Denna planering benämner vi budget. Trots att det är svårt eller näst intill omöjligt att upptäcka brott i utvecklingen, menar vi att genom att se den totala verksamhetsstyrningen som en process och inte enbart se varje instrument för sig, förbättrar en budget den totala verksamhetsstyrningen.

Prognoser sammankopplas ofta med budget och det anser vi att företagen även i fortsättningen bör göra för att öka möjligheterna att reagera operativt på möjliga brott i utvecklingen samt för att de kan vara mer detaljerade än budgeten.

Flera av företagen hade väldigt detaljerade budgetar vilket kräver mycket resurser. En detaljerad budget anser vi ej vara nödvändig då denna information erhålls från prognoserna. En lättöversiktlig budget blir dessutom oftast enklare för medarbetarna att förstå och därmed också kunna arbeta efter.

### **6.1.1 Syftet med budget**

Eftersom de anställda är tjänsteföretagets främsta resurs anser vi att budgetsyftet borde vara att motivera de anställda. Om syftet med budgeten är samordning anser vi det finns en risk att budgeten endast berör ekonomichefen och att mycket av arbetet med budgeten därför blir av mindre vikt. Dessutom anser vi att eftersom fallföretagen är små och medelstora så är samordning av verksamheten inte fullt så viktigt som i större företag där cheferna har svårt att överblicka hela verksamheten.

Genom att ha tydliga mål, riktlinjer och strategier bör medarbetarna veta hur besluten ska fattas och därmed ger budgeten inte någon ny information att grunda besluten på. Visserligen kan budgeten fungera som en trygghet vid beslutsfattandet men det anser vi att den gör även med motivation som syfte.

### **6.1.2 Budgetmetod**

För att bli motiverade och få förståelse för budgeten bör anställda delta i budgetprocessen. Ifall företagen använder sig av den direkta nedbrytningsmetoden, vilket några av våra fallföretag gör, finns det risk att medarbetarna känner sig förbigångna och därmed ej intresserade av budgeten. Fördelen med denna metod är att ledningen snabbt kan besluta om en budget. Dessutom är företagen så pass små att ledningen har möjlighet att sätta sig in i varje arbetssituation och därmed bör den budget de slår fast vara relevant.



Att använda sig av kombinationsmetoden i dessa företag anser vi är alltför resurskrävande och att företagen är av en sådan storlek att parallella målsättningsdiskussioner inte är nödvändiga utan dessa diskussioner kan ske gemensamt. Även den iterativa budgetmetoden ser vi som alltför resurskrävande, visserligen ger den bra precision men vi anser att det uppnår företagen genom sina prognoser.

Förvisso kan vi se en fördel med att budgeten omarbetas och att det kan finnas anledning till att omarbeta budgeten en gång. Vi tror dock, med anledning av att problemet med att budgeten är för resurskrävande identifierades, främst hos det företag som använde sig av den iterativa metoden, samtidigt som ingen av de övriga företagen ansåg att de hade precisionsproblem med sin budget, att den iterativa kostar mer än vad den tillför.

Med hänsyn till att medarbetarna bör stimuleras och att processen bör vara enkel anser vi att små och medelstora B2B tjänsteföretagen bör använda sig av den direkta uppbyggnadsmetoden. Med denna metod kan medarbetarna känna sig delaktiga i budgetprocessen och därmed känna ett åtagande av att budgeten uppnås. Genom att medarbetarna känner ett åtagande för budgeten tror vi att det finns en möjlighet att de även intresserar sig för det verkliga utfallet och på så sätt själv anstränger sig för att arbetet blir så bra som möjligt. Risken finns att medarbetarna medvetet budgeterar för lågt för att de enklare ska uppnå budgetmålet. Vi tror dock att detta går att styra genom att företaget kräver motiv för budgeterat belopp.

### 6.1.3 Typ av budget

Vi anser att budgeten bör vara både enkel att göra och enkel att förstå.

*Ändamålsbudgeten*, anser vi, fokuserar för mycket på kostnaderna och glömmer därmed intäkterna. Genom våra fallföretag identifierade vi att kostnaderna ansågs vara lättare att uppskatta än intäkterna. Detta menar vi tyder på att företagen i allmänhet har goda kunskaper om sina kostnader och därför ej är i behov av en ändamålsbudgetering. Dessutom kan företagen få detaljerad information om sina kostnader genom att använda sig av ABC-kalkylering. Ännu en nackdel med ändamålsbudgeteringen är att den är väldigt resurskrävande. Dessa aspekter är anledningen till att vi anser att denna typ av budgetering inte är att föredra.

Även *nollbasbudgetering*, anser vi, inte är att föredra för små och medelstora B2B tjänsteföretag. Detta eftersom tjänsteföretagen måste vara flexibla och kunna anpassa sig efter kundernas behov, vilket inte är möjligt med en nollbasbudget där man rangordnar alla möjliga åtgärder och vidtar dem i tur och ordning.

Den typ av budget som lämpar sig bäst bland våra fallföretag anser vi vara den de redan använder, det vill säga *programbudgetering*. Med denna typ av budget fokuserar företagen på målen med verksamheten, vilket gör medarbetarna drar åt samma håll. Åt vilket håll företaget skall styras återfinns förvisso i företagets långsiktiga mål men de bör också speglas av företagets kultur. Vi anser att genom

programbudgeteringen förtydligas dessa mål, vilket leder till att medarbetarna tydligare vet vad ledningen vill fokusera på. Tjänsteföretagen har mycket kundanpassade tjänster vilket också är en anledning till att vi anser att programbudgetering lämpar sig bäst. Detta eftersom medarbetarna styrs av målen och därmed kan anpassa hur de ska utföra tjänsten efter varje enskild kund.

#### 6.1.4 Åtgärder för att hindra att budgeten blir inaktuell budget

Vi finner det lämpligast att företagen endast använder sig av prognoser för att minska risken för användning av en inaktuell budget. De övriga möjligheterna som finns för att hindra att budgeten blir inaktuell finner vi olämpliga för små och medelstora B2B tjänsteföretag. Att anpassa budgeten efter volymen anser vi ger fokus på volymen och inte kvalitén, som är den viktigaste målsättningen bland fallföretagen. Denna metod är dessutom rörlig vilket gör att medarbetarna kan bli osäkra på vad företagsledningen vill att de ska satsa på. Risken för osäkerhet är också en av anledningarna till att reviderad budget inte är att föredra. Dessutom föredrar företagen att budgeten är stabil och endast ändras i special fall framför att lägga ner resurser på att få en aktuell budget.

Genom att ha en rullande budget tydliggör ledningen att de anser att verksamheten är en fortlöpande process samtidigt som budgeten i stort sett alltid är aktuell. Denna metod är en resurskrävande process, vilket är anledningen till att vi anser att motiverad personal är viktigare än att budgeten är absolut aktuell. Fallföretagen har dessutom en bra relation till sina kunder samtidigt som ny markands information snabbt når ledningen, vilket leder till att vi anser att användning av prognoser är tillräckligt för att minska risken för en inaktuell budget.

#### 6.1.5 Budgetuppföljning

Budget uppföljning anser vi vara av stor vikt, det är här som ledningen och även medarbetaren får veta om verksamheten bör förändras. Det är genom uppföljning som företagen kan få veta om verksamheten går som planerat samt vid eventuell avvikelse, analysera vad denna beror på.

Vi anser att budgeten bör följas upp kontinuerligt, exempelvis varje månad, eftersom de då i tid kan förändra verksamheten i rätt riktning. Därmed kan ändamålet med de månadsvisa uppföljningarna definieras som *alarmsyfte*. Att slå larm i tid anser vi vara av stor vikt för just små och medelstora B2B tjänsteföretag som har kunder som kräver mycket hög kvalitet på tjänsterna. Dessutom anser vi att företagen har möjlighet att snabbt göra förändringar då deras organisationer är relativt flexibla.

En mer grundlig uppföljning och analys av budget jämfört med utfall bör ske vid budgettidens slut. Ändamålet med denna uppföljning bör vara *kontrollsyfte* så att ledning och medarbetare kan se om målen uppnåtts. Genom att vid budgettidens slut kontrollera huruvida målen uppfylls kan budgeten användas som mätinstrument för att belöna medarbetarna. En koppling mellan budgeten och ett

belöningsystem anser vi bör öka medarbetarnas intresse för budgeten och även verkligt utfall.

## 6.2 Förslag på kalkylutveckling

Att skapa förståelse för orsak och påverkningsmöjlighet för företagets kostnader anser vi är en konkurrensfördel för fallföretagen. Dock menar vi att storleken på fallföretagen gör att en ABC-kalkyl känns för resurskrävande. Dessutom tror vi att informationen om hur kostnaderna orsakas och påverkas redan finns i företagen och därmed endast behöver spridas på ett tydligt sätt till samtliga anställda. Vidare arbetar flera av företagen i projektform där varje tjänst anpassas efter kundernas behov, vilket gör att ABC-kalkylering inte är lämpligt.

En enkel kalkylmodell som vi anser passa fallföretagen är timkostnadskalkylen, eftersom antalet förbrukade resurstimmar är det som mest påverkar företagets kostnader. Genom att beräkna vad en resurstimme kostar kan företagen också kalkylera vika priser de bör debitera de olika projekten.

En ytterligare kalkylmodell som vi anser lämpa sig för våra fallföretag är bidragskalkylen, vilken några av företagen redan använder sig utav. Denna metod är enkel, lättförståelig och underlättar fallföretagens flexibla prissättning.

## 6.3 Förslag på utveckling av finansiell strategi

*Syftet med ett företags verksamhet är att med minsta möjliga resursinsats nå största möjliga effekt.<sup>118</sup>*

Verksamhetsutveckling och volymökning kräver ytterligare resurser, vilket oftast betyder involvering av främmande kapital. För att kunna hantera finansiella transaktioner på effektivt sätt behöver expanderande företag utveckla en finansiell strategi vilken behärskar sådana frågor som diskuterades under rubriken 3.1.3.

Fallföretagen använder sig av försiktighetsprincipen när det gäller kapitalkällor. Därför hanteras likviditetsuppföljning noggrant på samtliga fallföretag och de har extremt hög soliditet. Som motargument till pålitlig soliditetsgrad kan framföras det faktum att främmande kapital har lägre kapitalkostnad i jämförelse med eget kapital. Om företaget befinner sig i expansionsfas kan det vara aktuellt att ta hänsyn till billigare kapitalkällor. Naturligtvis innebär inblandning av upplånadt kapital högre risker för företaget, därför måste en medveten riskhantering utvecklas.

Professionell riskhantering kräver närvaro av specialister med finansiell kompetens, vilket kan betyda anskaffning av nya positioner eller reorganisering av interna resurser.

---

<sup>118</sup> Samuelson (2001), s.492

Regelbunden kontroll över användning av eget och främmande kapital kan leda till högre effektivitet i företagens resursanvändning, vilket gör att företaget blir mer konkurrenskraftigt. Som exempel på relevanta instrument kan finansiella nyckeltal användas.

### 6.3.1 EVA och belöningsystem

När det gäller granskning av företagets resultat använder sig samtliga fallföretag av bokföringsresultat. Detta gör att utfallet blir grundat på historisk information, vilken inte nödvändigtvis är relevant för bedömning av företagets nuvarande värde.

Den nya EVA-metoden som används framgångsrikt i USA kan kännas främmande eller konstigt för svenska företag. Vid användning av EVA-metoden bedömer man hur mycket *ekonomiskt mervärde* som var anskaffat för företaget/divisionen/avdelningen under viss period. Det ekonomiska mervärdet skapas när avkastning på investerade kapital överstiger kapitalkostnader, vilket inte har någon direkt koppling till det positiva resultatet i balansräkningen.

Tack vare EVA har ägare eller investerare möjlighet att kontrollera att kapitalet används på bästa möjliga sätt. Om företagsledning har lyckats skapa ekonomiskt mervärde betyder det att de har uppfyllt sin ledningsroll, vilket i grunden är att öka (aktie-)ägares förmögenhet.

Tre av sex fallföretag uttryckte bekymmer med att belöningsystem knappast kan vara rättvist och stimulerande för medarbetarna och samtidigt bidra till att långsiktiga mål uppnås. Således uppstår en typisk intressekonflikt när incitament är kopplat till kortsiktigt resultat på någon resultatenhet.

EVA kan vara en lösning på denna intressekonflikt. Genom att bedöma prestationer med ekonomiskt mervärde, stimuleras medarbetare att fatta beslut som riktar sig mot företagets långsiktiga nytta. Ett exempel kan vara en situation när en medarbetare måste fatta beslut om en investering eller projekt, vilken kan ha negativ effekt i början men höga potential i ett långsiktigt perspektiv. Medarbetare som har incitament kopplat till bokföringsresultat kan undvika projekten på grund av de negativa effekter som projektet kan ha på exempelvis årsresultat och därmed även på medarbetarens belöning. Ifall han/hon är medveten om att hans/hennes belöning beror på den nytta projekten gör till företaget globalt, bör hans/hennes personliga intresse sammanfalla med företagets intresse. På sådant sätt blir medarbetaren stimulerad att fatta det optimala beslutet för företaget.

## 6.4 Förslag på BSC utveckling

Fallföretagens viktigaste resurser är immateriella tillgångar, och att enbart utnyttja sina finansiella tillgångar leder ej till framgång. De måste därför även sätta mål och mäta resultatet av de osynliga tillgångarna. Även om BSC är en relativt

komplexerad modell anser vi att fallföretagen kan utveckla sin styrning genom att implementera denna metod.

Förutom att de immateriella tillgångarna hamnar i fokus dokumenteras all information, vilket gör att kunskapen lätt kan spridas till samtliga medarbetare. Dessutom stannar kunskapen kvar i företagen om en anställd slutar. Trots att information snabbt kan spridas på små och medelstora företag via informella diskussioner till exempel vid en kafferast, anser vi att det är viktigt att alla när som helst kan ta del av informationen så *”att hjulet inte behöver uppfinnas två gånger”*.

Utifrån ett kortsiktigt perspektiv styrs fallföretagens verksamhet mycket genom projekt mål. Genom att koppla de kortsiktiga målen till företagets vision och strategi med hjälp av ett BSC anser vi att företagen bättre kan uppnå en av sina främsta målsättningar, lönsamhet på lång sikt.

Implementering av BSC är resurskrävande och för små och medelstora företag och icke-finansiell information kan erhållas även utan ett BSC. Detta till trots, menar vi att ett BSC sammanbinder hela verksamheten och verkligen belyser betydelsefulla aspekter för små och medelstora B2B tjänsteföretag. Vilket i sin tur leder till lärande i organisationen. Det ständiga lärandet finner vi av stor vikt för just små och medelstora B2B tjänsteföretag eftersom de ideligen möter nya krav från kunder med kunskap om vad de efterfrågar. Genom att utveckla sin kunskap anser vi att fallföretagen ökar sina möjligheter att uppnå sina främsta målsättningar, tillgodose kundernas behov, erbjuda hög kvalitet och service samt att uppnå lönsamhet på lång sikt

Vi anser att företagen bör mäta kundernas nöjdhet, behov och antalet förlorade samt förvärvade kunder. Detta eftersom kundernas åsikter och behov påverkar företagets arbete. Dessutom har kunderna goda kunskaper om vad de efterfrågar, vilket gör att om deras nöjdhet kontinuerligt följs upp kan fel och brister upptäckas och åtgärdas på ett tidigt stadium. Då varje kund dessutom har en stor betydelse för företagets verksamhet, anser vi att antalet förvärvade och förlorade kunder bör följas upp så att företaget ej "står och faller" med en enskild kund. Genom dessa mått anser vi att företagen har möjlighet att skapa långsiktiga och goda relationer med sina kunder.

För att erbjuda konkurrenskraftiga tjänster är det viktigt att det råder god kunskap och motivation i företagen. Genom att mäta utbildningstimmar per anställd och arbetstillfredsställelse anser vi att det finns bra möjlighet att uppnå lönsamhet på lång sikt.

För att uppnå kvalitet och service i sina tjänster anser vi att företagen bör mäta antal felaktiga tjänster, tjänstekvalitet och processtid.

Genom att göra mätningar i samtliga perspektiv anser vi att företagen tar hänsyn till både den interna och den externa effektiviteten, och på så sätt skapar en bra utgångspunkt för att bli konkurrenskraftiga på marknaden. De icke-finansiella måtten kan mätas utan att vara kopplade till ett BSC. Dock anser vi att ett BSC

tydliggör vad ledningen vill fokusera på samtidigt som det långsiktiga perspektivet får ökad betydelse. Dessutom anser vi att ett BSC kopplat till belöningsystem gör att medarbetarna motiveras samtidigt som hela organisationen arbetar mot samma mål.

## Kapitel 7 Slutsatser

*I detta kapitel kommer vi att presentera de slutsatser som vi gjort utifrån vår problemformulering och undersökning. Kapitlet avslutas därefter med förslag till fortsatt forskning.*

Syftet med vår uppsats är att beskriva och analysera befintlig traditionell ekonomistyrning hos små och medelstora svenska business-to-business tjänsteföretag och diskutera förutsättningar för utformning och implementering av en modern verksamhetsstyrning.

*Finns det en koppling mellan företagets karakteristika och befintliga styrningssystem?*

Vid analys av den befintliga ekonomistyrningen har vi kommit till slutsats att storleken och tjänsteinriktningen är avgörande faktorer inom gruppen vid val av ekonomistyrningsmodell. Emellertid har vi inte hittat någon bekräftelse att B2B riktning är en påverkande faktor vid fattande av ekonomistyrningsbeslut.

*Finns det något gemensamt mönster i ekonomistyrning hos de undersökta företagen?*

I företagens befintliga ekonomistyrningsmodeller har vi hittat flera gemensamma karakteristika som utformar någon form av mönster som kan vara betecknande för undersökt grupp.

Kvalité framstår som en nyckelfaktor för framgång, vilken återspeglas i företagens strategi, ledningsfilosofi, marknadsföring och ekonomistyrning. Lönsamhet på lång sikt är en ytterligare målsättning som förefaller viktig inom gruppen.

Företagen är medvetna om tjänstens speciella art när det gäller effektiv styrning och därmed undviker de den strategiska fallgropen. En risk finns dock att företagen mister sin flexibilitet och därmed ej har möjlighet att anpassa sig efter rådande situationer. Denna risk ser vi främst vad gäller tjänstens utseende, där det trots den höga kundanpassningen finns tendenser till standardiserade tjänstepaketet. Företagen framhäver trots allt kunden och satsar på långsiktiga relationer.

Företagen präglas av en funktionell hierarkisk organisationsstruktur oftast med decentraliserat beslutsfattande. Budget används som huvudinstrument i fallföretagens ekonomistyrning och främst vid ettårsplanering. Företagens budgetar präglas fortfarande av traditionella syften med fokusering till "dokumenten". Val av budgetmetod skiftar, dock stämmer den oftast överens med valt syfte. Prognoser används som komplement till budgeten för att nå aktualitet i verksamhetsplaneringen, samt för att undvika budgetrevidering. Budgeten följs upp månadsvis med syftet att kontrollera måluppfyllningen.

De små och medelstora B2B tjänsteföretagen använder sig vanligast av interna kapitalkällor, vilket följer av försiktighetsprincipen vid kapitalanskaffning. Företagen har ej utformat några finansiella strategier och finansiella mått används minimalt. Den ekonomiska informationen som används vid internbeslutfattning är främst bokföringsinformation och data baserad på kalkyler.

BSC är inte implementerad som styrningsmodell hos de små och medelstora B2B tjänsteföretagen. Dock förekommer användning av icke-finansiella mått, vilka kan klassificeras inom vissa av BSC-perspektiven. Vad som främst mäts är nöjdhet bland kunder. Informationen om kundnöjdheten fås oftast muntligt via säljarna och dokumenteras ej. Personalens åsikter är av betydelse och kontinuerliga utvecklingssamtal hålls på företagen. Dock är intresset för de interna processerna lågt bland företagen.

Samtliga företag har någon typ av belöningsystem, i vissa fall är dock belöningen indirekt och icke-materiell. Vanligaste formen av belöning bland företagen är monetärt direkt incitament kopplat till ekonomiskt resultat, vilket främst är riktat mot säljare och ledningsgrupp.

*Vilken utformning bör en modern verksamhetsstyrningsmodell ha för små och medelstora B2B tjänsteföretag?*

Med utgångspunkt i det ovanbeskrivna gemensamma mönstret tror vi att vissa moderniseringar kan vara relevanta för utveckling av verksamhetsstyrningsmodell för små och medelstora B2B tjänsteföretag.

Vi anser att lämplig budget kompletterad med prognoser, formar ett effektivt instrument för att planera verksamhetens framtid på små och medelstora B2B tjänsteföretag. Budgeten formar en ram för framtidsverksamheten medan prognoser gör det möjligt för företagen att upptäcka brott i utvecklingen närmare händelsen, samt hindra att icke-relevant information används.

För att skapa högre motivation bland medarbetarna bör de delta i budgetarbetet och på sådant sätt sammanställa sina individuella och företagets gemensamma mål. Vi anser att den *direkta uppbyggnadsmetoden* bör användas eftersom denna budgetprocess är mindre resurskrävande samtidigt som den ger medarbetarna möjlighet att delta i budgetarbetet. Eftersom tjänsteföretagen anpassar sina tjänster efter kunden är *programbudgetering* den typ av budget som är mest lämplig.

Budgeten bör följas upp månadsvis och återspeglas i prognoser med syfte att slå larm, så att verksamhetens riktning kan förändras i tid. Den totala granskningen bör ske årsvis med syfte att kontrollera att målen uppfylls.

Företagen som befinner sig i en expansionsfas bör utarbeta en finansiell strategi, vilken bör innehålla medveten riskhantering. Detta skulle underlätta användning av externa kapitalkällor och ge företagen nya utvecklingsmöjligheter samt göra de mera konkurrenskraftiga. Som naturlig följd av involvering av främmande kapital bör användning av finansiella mått öka. Det kan också vara lämpligt för företagen att implementera EVA-modellen och på så sätt betrakta ekonomisk utveckling på



längre sikt. Dessutom kan EVA vara en lösning för intressekonflikten och som prestationsmått kopplas till belöningssystemet, vilket skulle göra att medarbetarnas intressen stämmer överens med företagets.

Användning av BSC sätter de immateriella tillgångarna i fokus och sprider viktig information till samtliga medarbetare samtidigt som informationen på företaget samlas, bearbetas och sparas.. Ett BSC sammanbinder hela verksamheten och belyser viktiga aspekter för företagen. Därför tycker vi att små och medelstora B2B tjänsteföretag genom att använda ett BSC-system lättare kan uppnå samtliga av sina målsättningar, kvalitet, kundnöjdhet och lönsamhet på lång sikt.

### **7.1 Förslag på vidare forskning**

Under vårt arbete med denna uppsatts har vi uppmärksammat många angränsande problemområden som förslagsvis skulle kunna ligga till grund för fortsatta studier inom temat ekonomistyrning och verksamhetsstyrning.

I vår studie har vi uppmärksammat vilken betydelse företagets storlek har för utformningen av styrsystem. Således anser vi att det vore intressant att i en studie fördjupa sig på en bredare urvalsgrupp för att på så vis frambringa en mer generell uppfattning om företagets mönster och utformning av styrsystem.

Verksamhetsstyrning är ett relativt aktuellt och nytt fenomen, åtminstone i praktiken. Vi har belyst utformningen av en modern verksamhetsstyrningsmodell för små och medelstora B2B tjänsteföretag genom vår uppsats. Det finns emellertid ett flertal branscher där en diskussion kring utformningen av en verksamhetsstyrningsmodell skulle kunna vara av intresse. Vi anser det därför som intressant att i en studie vidareutveckla vårt resonemang kring modern verksamhetsstyrning i andra branscher.

Vi har haft relativt begränsat med tid för vårt uppsatsarbete, vilket medfört en begränsning i djup avseende respektive aspekt som kännetecknar företagets ekonomistyrningssystem. Genom att mer objektivt observera företagets styrning skulle en sådan uppsats kunna diskutera ett mer detaljerat mönster, vad gäller företagets styrsystem och därmed även utvecklingen av en verksamhetsstyrningsmodell. Vi har på grund av vår tidsram fått förlita oss på information från en respondent.

Slutligen anser vi det intressant att vidareforska kring implementeringen av en modern verksamhetsstyrningsmodell, eftersom förändringar inbegriper stora kulturkrockar mellan traditionellt och modernt. Detta är ett område som vi inte har behandlat eftersom vi ansåg att detta inte berördes i vår frågeställning. Hur en implementering skulle kunna gå till och hur den påverkar företaget är dock en fråga som vi anser vara intressant.

## REFERENSER

## SKRIFTLIGA OCH ELEKTRONISKA KÄLLOR

Affärs Data, [www.ad.se](http://www.ad.se)

Affärsfolk, [www.laurelli.com/ordbok](http://www.laurelli.com/ordbok) Detta är ett utdrag ur boken "Ordbok för Affärsfolk" skriven av Rolf Laurelli, John Örtengren samt Lars-Jonas T. Ångström.

Andersson, I. (1998) *Den uppenbara verkligheten - Val av samhällsvetenskaplig metod*. Lund: Studentlitteratur.

Andersson, J-O. & Ekström, C. & Gabrielsson, A. (1988) *Ekonomistyrning och kalkylering*. Malmö: Liber.

Anthony, R. N. & Govindarajan, V. (2000) *Management control systems*. Boston. Mass.: McGraw Hill.

Arwidi, O. & Samulesson, L. A. (1991) *Budgetering i industriföretagets styrsystem*. Stockholm: Mekanförbundets Förlag.

Arwidi, O. & Samulesson, L. A. (1993) "The devolpment of budgetary control in Sweden a reseach not" *Management Accounting Research*, Vol 4. pp. 93-107.

Bergstrand, J. & Olve, N. G. (1996) *Styr bättre med bättre budget*, Kalmar: Kalmar sunds Tryckeri.

Bergstrand, J. (1997) *Ekonomisk styrning*. Studentlitteratur.

Bergström, I. & Lumsden, M. (1993) *Ekonomisystem i mindre företag*. (Accounting information systems in small companies). Doctoral thesis, Tekniska högskolan i Luleå.

Byggidé Skåne AB, hemsida, [www.bisab.se](http://www.bisab.se)

Commentor AB, hemsida, [www.commentor.se](http://www.commentor.se)

Dagens Industri, [www.di.se](http://www.di.se)

Eneroth, B. (1984) *Hur mäter man "vackert"?* Göteborg: Graphic Systems AB.

Eriksson, L. T. & Wiedersheim-Paul, F. (2001) *Att utreda, forska och rapportera*. Malmö: Liber Ekonomi.

EuroFinans AB, hemsida, [www.eurofinans.se](http://www.eurofinans.se)

EuroFinans AB. (2002) *Årsredovisning 2002*.

Europeiska Unionen på Internet, <http://europa.eu.int>

Expowera, [www.expowera.com](http://www.expowera.com) Informations samling.

- Gerdin, J. (1995) *ABC-kalkylering*. Lund: Studentlitteratur.
- Grönroos, C. (1992) *Service management, Ledning Strategi Marknadsföring i Servicekonkurrens*. Göteborg: ISL Förlag.
- Gustafsson, C. & Hedberg T. (1985) *Business to business*. Göteborg.
- Gyllberg, H. & Svensson, L. (2000) *Ekonomisystem och situationstyper i medelstora tillverkande företag. Föreställningar om ekonomistyrningens relevans*. Lund: Ekonomihögskolan, Lunds Universitet.
- Gyllberg, H. & Svensson, L. (2002) *Överensstämmelse mellan situationer och ekonomistyrningssystem: en studie av medelstora företag*. Lund: Lund Business Press, Studies in economics and management.
- Hallgren, Ö. (1996) *Finansiell Strategi och Styrning*. Helsingborg : Ekonomibok.
- Halvorsen, K. (1992) *Samhällsvetenskaplig metod*. Lund: Studentlitteratur.
- Holme, I. M. & Solvang, B. K. (1997) *Forskningsmetodik Om kvalitativa och kvantitativa metoder*. Lund: Studentlitteratur.
- Investor Words, [www.investorwords.com](http://www.investorwords.com)
- Kaplan, R. S. Norton, D. P. (1992) "The Balanced Scorecard- measures That Drive Performance". *Harvard Business Review*, January-February 1992, page, 71-79.
- Kaplan, S. & Cooper, R (1998), *Cost & Effect, Using Integrated Cost Systems to Drive Profitability and Performance*, Boston: Harvard Business School Press.
- Kollektivavtalsstiftelsen Gemensamma Fonden (GEFO),  
<http://www.gefo.se/orddatabas/tqm.htm>
- Kullvén, H. (2001) *Ekonomisk styrning*. Malmö: Liber Ekonomi.
- Lind, J (1996) *Ekonomistyrning och verksamhet i utveckling*, Uppsala: Företagsekonomiska institutionen Uppsala universitet.
- Lindahl-Rothoff IT-partner i Lund AB, hemsida, [www.lindahl-rothoff.se](http://www.lindahl-rothoff.se)
- Lindvall, J. (2001) *Verksamhetsstyrning: från traditionell ekonomistyrning till modern verksamhetsstyrning*. Studentlitteratur.
- Merriam, S. B. (1994) *Fallstudien som forskningsmetod*. Lund: Studentlitteratur.
- Olve, N-G. Roy, J. Wetter, M. (1999) *Balanced Scorecard i svensk praktik*: Malmö, Liber AB.
- Paulsson F. (1984) *Begrepp inom ekonomistyrning: en översikt*. Studentlitteratur.
- Pettersson, G. (1997) *Att skriva rapporter*. Företagsekonomiska institutionen,

Ekonomihögskolan vid Lunds Universitet.

Prioritetkoncernen, hemsida, [www.prioritet.se](http://www.prioritet.se)

Repstad, P. (1993) *Närhet och distans. Kvalitativa metoder i samhällsvetenskap*. Lund: Studentlitteratur.

Rosander, K. (1997) *Styra rätt: Att införa aktivitetsbaserad verksamhetsstyrning-ABM*. Stockholm: VI industriutveckling: Industrilitteratur.

Samuelson, L. A. (2001) *Controllerhandboken*. Stockholm: Sveriges verkstadsindustrier (VI): Industrilitteratur.

Schroeder, R. G. & Clark, M. W. (1997) *Accounting theory: text and reading*. New York : Wiley.

Servicekurs i Marknadsföring, Företagsekonomiska institutionen, Åbo Akademi, [www.abo.fi/fak/esf/fei/mfserv/index.html](http://www.abo.fi/fak/esf/fei/mfserv/index.html)

SIS SAQ Cerifiering, Informationsbroschyr, Certifiering av kvalitetssystem.

SIS SAQ Cerifiering, Informationsbroschyr, *Certifiering av miljöledningssystem*.

Stadshypotek Bank AB, ordlista, [www.stadshypotekbank.se](http://www.stadshypotekbank.se)

Svenning, C. (1999) *Metodboken*. Lorentz Förlag.

TransFargo AB, hemsida, [www.transfargo.se](http://www.transfargo.se)

Wallander, J. (1995) *Budgeten- ett onödigt ont*. Kristianstad: Kristianstads Boktryckeri AB.

Verket för näringslivsutveckling, [www.nutek.se](http://www.nutek.se)

Yahoo Finans Sverige, <http://se.finance.yahoo.com>

#### MUNTliga Källor

Blomqvist, Anders, ekonomichef, EuroFinans AB. Intervju 2003-11-13

Hansson, Carina, ekonomichef, Datainnovation i Lund AB. Intervju 2003-11-21

Hiller, Madelaine, ekonomichef, TransFargo AB. Intervju 2003-11-26

Lindeblad, Per, ekonomichef, Lindahl-Rothoff AB. Intervju 2003-11-20

Nordström, Axel, VD, Commentor. Intervju 2003-12-15

Ohlsson, Tommy, VD, Byggidé Skåne AB. Intervju 2003-12-04

**Bilaga 1 AffärsData infosamling**

	<b>EF</b>	<b>LR</b>	<b>DL</b>	<b>TF</b>	<b>BS</b>	<b>C</b>
<b>Geografisk område</b>	Göteborg Lund Stockholm	Hässleholm Lund	Lund	Göteborg Malmö Stockholm	Lund	Göteborg Lund Stockholm
<b>Verksamhet</b>	Konsult- verksamhet, inkasso- & kreditkontroll- verksamhet	Konsult- verksamhet avseende system- & programvara	Forsknings- & utvecklingsarbete, tillverkning & försäljning av mätutrustning för läkemedels- industrin	Transport- förmedling	Projekterings- & bygg- verksamhet, teknisk konsult- verksamhet	Konsult- verksamhet avseende system- & programvara
<b>Registrerings år*</b>	1989	1990	1984	1978	1995	1983
<b>Antal anställda 2002</b>	35	62	10	101	47	71
<b>Omsättning 2002**</b>	56 045	108 858	13 697	296 643	91 113	44 805
<b>Resultat 2002**</b>	5 592	3 474	404	-442	2 618	289
<b>Ägande***</b>	Privat	Privat	Privat	Privat	Privat	Privat
<b>Notering på börsen</b>	Nej	Nej	Nej	Nej	Nej	Nej

\* Registrerings år när bolaget var registrerad i befintlig form

\*\* Tusen SEK

\*\*\* Med "privatägd" menas även om företaget ägs av ett annat företag, vilket äggs av privat person

## **Bilaga 2 Intervjumall**

Huvudfråga: HUR STYR NI VERKSAMHETEN?

### **FRÅGOR TILL INTERVJUADE PERSON:**

1. Ditt namn och titeln.
2. Hur många år har du varit anställd på företaget?
3. När började du på i din nuvarande position?
4. I hur många år har du jobbat med ekonomi/ekonomistyrning?

### **GENERELLA FRÅGOR OM FÖRETAGET:**

1. Antal och fördelning av
  - anställda (tjänsteman, specialist, kontorspersonal och så vidare.)
  - chefer (nivåfördelning)
  - ägare (privata personer, företag, koncernförhållande)
2. Registrerings år? (När blev företaget grundat i sin nuvarande form?)
3. Har ni haft samma verksamhet under företagets existens eller har det ändrats? I så fall vad gjorde företaget tidigare?
4. Är företaget börsnoterad, vilket år?

### **FRÅGOR OM EKONOMI- OCH VERKSAMHETSSTYRNING:**

#### FÖRETAGETS MÅL

1. Vilka av nedanstående målsättningar anser ni vara väsentligast för företaget?
  - kundanpassning
  - lönsamhet på kort sikt
  - lönsamhet på lång sikt
  - kvalitet och service
  - kostnadseffektivitet
  - marknadsandel
  - räntabilitet
  - omsättning
2. Är de framställda målen begränsade i tid?
3. Vilka restriktioner finns i verksamheten som kan påverka målen?
4. Vad är företagets affärsidé?

#### STRATEGIER OCH PLANER

1. Hur utarbetas företagets strategier?
2. För hur lång tid?
3. Vad är den nuvarande strategin?
4. Hur transformeras strategier till mer konkreta planer?
5. Enligt vilken princip fördelas planerna i organisationen?

### ORGANISATIONSSTRUKTUR

1. Hur ser den organisatoriska strukturen ut?
2. Hur fördelas ansvar mellan organisationsenheternas chefer?
3. Hur fördelas beslutsrätten inom företaget?

### STYRNING

1. Hur mäts företagets verksamhet?
2. Vilka instrument använder ni för att mäta verksamheten?

### BUDGET

1. Upprättas budget? Sedan hur länge?
2. Upprättas delbudgeter? Vilka? Hur ofta?
3. Vem upprättar budgeten?
4. Hur distribueras budgeten?
5. Vilka av budgeterna följs upp? Hur ofta?
6. Hur distribueras uppföljningen?
7. Vad är syftet med budgeteringen?
8. Vilka problem finns det med budgeteringen?

### KALKYLER

1. Upprättas kalkyler?
  - Vilka? (ABC, ABM, JIT, Target Costing, BSC)
  - Hur ofta?
2. Vem upprättar kalkylerna?
3. Hur följs kalkylerna upp?
4. Syftet med kalkyler?
5. Problem med kalkyler?
6. Tror ni det finns någon fördel att använda kalkyler med icke-finansiella mått?

### FINANSIELLA MÅTT

1. Hur anskaffar ni kapital (internt/externt)? Vilka kapitalkällor är dominerande:
  - Internt tillförda medel, det vill säga likviditets effekt av rörelse, cash flow, internfinansiering etc.
  - Frigörelse av kapital genom bantning av någon balansräkningspost
  - Räntefria skulder
  - Räntebelagda externa skulder
  - Nyemission eller andra tillskott från ägare
2. Hur stor är eventuell främmande kapitals andel i totalt kapital?
3. Finns det någon lånepolicy på företaget?
4. Hur följer ni upp (kontrollerar) effektivitet av resursanvändning?
5. Hur finansierar ni eventuella investeringar?

6. Vad har ni för avkastningskrav på främmande och eget kapital? I så fall hur beräknar ni den?
7. Hur mäter ni resultat? Använder ni er av EVA, economic profit, något annat?
  - Är ni nöjda med metoden?
  - För- och nackdelar?
  - Vad skulle ni vilja ändra?
  - Är resultat mått kopplat till belöningsystem?
8. Vilka nyckeltal använder ni i internstyrning?
9. Vilka av nedanstående nyckeltal anser ni vara väsentligast i intern styrning?
  - vinstmarginal
  - soliditet
  - kassalikviditet
  - avkastning på eget kapital
  - avkastning per aktie
10. Hur använder ni de(n) nyckeltalen(a)?
11. Vilka beslut grundas beroende på nyckeltalen(a)?
12. Problem med de nyckeltal ni använder?

#### ICKE-FINANSIELLA MÅTT

1. Använder ni BSC på företaget?
2. Vilka av de tre andra perspektiven förutom finansiellt gör ni mätningar i:
  - Kunder
  - Lärande och tillväxt
  - Interna affärsprocesser
3. Hur mäter ni kundnöjdhet? Är det viktigt mått för företaget?
4. På vilket sätt får ni feedback från kunderna?
5. Hur mäter ni medarbetarnas nöjdhet?
6. På vilket sätt behåller ni en dialog?
7. Hur mycket är medarbetarna engagerade i styrningsprocessen och medvetna om företagets ekonomiska situation? Är ni nöjda med medarbetarnas insats i dessa aspekter?
8. Hur mäts innovation och utvecklingsbehov på företaget?

#### BELÖNINGSSYSTEM

1. Finns det något belöningsystem på företaget?
2. I fall *nej*: Varför inte? Hur stimuleras medarbetarna på ett annat sätt? Planeras det implementering av något belöningsystem i framtiden?
3. I fall *ja*: Vilka prestationer som belönas:
  - monetära
  - icke-monetära



4. Hur mäts medarbeternas prestationer? Hur kopplas personliga prestationer till belöningsystem?
5. Finns det några speciella program för chefer?

## Bilaga 3 Analysmatris

	EF	LR	DL	TF	BS	C
<b>Strategier och lednings filosofi</b>						
<b>Mål</b>	Kvalité Lönsamhet på lång sikt	Kund- anpassning Lönsamhet på lång sikt	Kvalité och service	Kvalité och service	Kvalité Lönsamhet på lång sikt	Kvalité Lönsamhet på lång sikt
<b>Målgrupp</b>	SMF	Större organisationer (mer än 100 användare)	Forsknings- organisationer, läkemedel- företag	"Alla"	"Alla"	Företag, som driver distanshandel
<b>Tjänsteutbud</b>	Kund- anpassning	Kund- anpassning	God service	Total transport och logistik tjänst	Brett tjänsteutbud	Komplett paketet
<b>Strategier</b>	Kommande år	3-års affärsplan	Styrelse bestämmer	3-års affärsplan	Långsiktig planering	3-års affärsplan, som "kompass" riktning
<b>Antal kunder</b>	Många	Många	Få men stora	Många	Få men stora	Några små och ett fåtal stora
<b>Organisationsstruktur</b>						
<b>Organisation fördelning</b>	Funktionell 3 avd.	Funktionell 4 divis	Funktionell 4 avd.	Regional 3 regioner	Funktionell dotterbolag	Funktionell 3 avd.
<b>Beslutfattning</b>	Centraliserad	Centraliserad	Decentraliserad	Decentraliserad	Decentraliserad	Decentraliserad
<b>Styrning</b>						
<b>Budget</b>						
<b>Budget/ Alternativ</b>	Budget som huvud- instrument	Nej/ Operativa planer	Nej, kommer nästa år	Budget som huvud- instrument	Budget som huvud- instrument	Budget som huvud- instrument
<b>Tidsperiod</b>	1 år	1 år	--	1 år	1 år	1 år
<b>Syfte med budget</b>	Samordning	--	--	Samordning	Beslutsfattande	Beslutsfattande
<b>Prognoser/ delbudgetar</b>	Ja	Ja	--	Ja	Ja	Ja
<b>Budgetmetod</b>	Direkt nedbrytning	--	--	Iterativ	Direkt nedbrytning	Direkt uppbyggnad
<b>Typ av budget</b>	Program- budgetering	--	--	Program- budgetering	Program- budgetering	Program- budgetering
<b>Åtgärder mot inaktuell budget</b>	Sprider muntliga prognoser	--	--	Prognoser	Reviderad budget	Prognoser
<b>Budget- uppföljning</b>	Månadsvis	--	--	Månadsvis	Månadsvis	Månadsvis
<b>Syfte med budget- uppföljning</b>	Kontroll	--	--	Kontroll	Kontroll	Alarm
<b>Korrigerig i budgeten</b>	Nej	--	--	Speciellt fall	Ja	Speciellt fall
<b>Problem med budgeten</b>	--	--	--	Tidskrävande	--	--

	EF	LR	DL	TF	BS	C
<b>Finansiella och ekonomiska mått</b>						
<b>Finansiella mått</b>	Vinstmarginal	--	Omsättning, likviditet	Vinstmarginal	--	Soliditet, vinstmarginal, likviditet, kassaflöde
<b>Ekonomiska mått</b>	--	TB1	--	TB1, TB2	TB1	--
<b>Produkt-kalkyler</b>	--	--	Bruk av maskiner	ABC	--	--
<b>Resultat</b>	Bokföring	Bokföring	Bokföring	Bokföring	Bokföring	Bokföring
<b>Icke-finansiella mått</b>						
<b>Kund</b>	Kundnöjdhet, leveranssäkerhet	Kundnöjdhet, antal kundbesök, antal nya kunder	Kundnöjdhet	Kundnöjdhet	Kundnöjdhet	Kundnöjdhet
<b>Mätmetod</b>	Enkäter & säljare	Säljare	Säljare	Enkäter månadsvis	Enkäter efter projekt	Säljare
<b>Frekvens</b>	Färrer än 1 gång/år	Regelbundet	--	--	--	--
<b>Lärande och tillväxt</b>	--	Personalens utveckling	Antalet använda katettrar	Personalutveckling	Personalutveckling	Personalutveckling
<b>Mätmetod</b>	--	Utvecklings-samtal	--	Utvecklings-samtal	Utvecklings-samtal	Utvecklings-samtal
<b>Frekvens</b>	--	2 ggr/år	I mån av tid	Årligen	2-3 gånger/ år	Regelbundet
<b>Interna affärs-processer</b>	Polycys utförande, medarbetarnas effektivitet & engagemang, initiativ & närvaro	--	--	Utlastningsgrad, tomkörningsmil, antal dagar från leverans till debitering	--	Resursernas tid, antalet använda resurstimmar
<b>Mätmetod</b>	Subjektiv bedömning från ledning	--	Enkät	--	--	--
<b>Frekvens</b>	--	--	1 gång	Kontinuerligt	--	I rullande tremånadsprognoser
<b>Belöningsystem</b>						
<b>Typ av belönings-system</b>	Inget	Monetärt, individuellt	Monetärt, individuellt & kollektivt	Inget	Inget	Monetärt, individuellt
<b>Prestationer</b>	--	Bara monetära	Monetära, utförande av individuella mål	--	--	Bara monetära
<b>Belönade grupper</b>	--	Ledningsgrupp & säljare	Ledningsgrupp, säljare, samtliga anställda	--	--	Ledningsgrupp & säljare