
Innehållsförteckning

1	INLEDNING	4
1.1	BAKGRUND	4
1.2	PROBLEMDISKUSSION	5
1.3	SYFTE	8
1.4	MÅLGRUPP	8
1.5	DISPOSITION	9
2	METOD	10
2.1	GRUNDLÄGGANDE FÖRESTÄLLNINGAR	10
2.2	VETENSKAPLIG ANSATS	11
2.3	ÖVERGRIPANDE ANGREPPSSÄTT	12
2.3.1	<i>Fallstudie</i>	13
2.4	TILLVÄGAGÅNGSSÄTT	14
2.4.1	<i>Primärdata</i>	14
2.4.1.1	Intervjuer	15
2.4.2	<i>Sekundärdata</i>	15
2.5	METODKRITIK	16
2.5.1	<i>Reliabilitet</i>	16
2.5.2	<i>Validitet</i>	17
2.6	KÄLLKRITIK	17
2.7	KÄLLHÄNVISNINGAR	18
3	REFERENSRAM	19
3.1	IDEELLA FÖRENINGAR	19
3.2	IDROTTLIG VERKSAMHET I AKTIEBOLAGSFORM	22
3.2.1	<i>Bakgrund till ändrad organisationsform</i>	23
3.2.2	<i>Aktiebolag</i>	23
3.2.3	<i>Börsintroduktion</i>	24
3.3	EKONOMISTYRNING	25
3.3.1	<i>Organisation och bemanning</i>	26
3.3.2	<i>Formellt Styrsystem</i>	28
3.3.2.1	<i>Affärsidé och strategi</i>	29
3.3.2.2	<i>Ettårsstyrning</i>	29
3.3.2.3	<i>Operativ styrning</i>	35
3.3.3	<i>Belöningsystem</i>	36
3.3.4	<i>Mindre formaliserad styrning</i>	39
4	FALLSTUDIE	40
4.1	MALMÖ FF	40
4.2	IDEELLA FÖRENINGAR	41
4.2.1	<i>Finansiering av verksamheten</i>	41
4.2.2	<i>Redovisning av verksamheten</i>	42
4.2.3	<i>Är Malmö FF i dagsläget verkligen en ideell förening?</i>	42
4.3	IDROTTLIG VERKSAMHET I AKTIEBOLAGSFORM	43
4.3.1	<i>Alternativt riskkapitalupplägg</i>	44
4.3.2	<i>Utvärdering av bolagiserade föreningar i Sverige</i>	44
4.3.3	<i>Förväntade konsekvenser vid en bolagisering</i>	44

4.4	EKONOMISTYRNING.....	45
4.4.1	<i>Organisation och bemanning.....</i>	45
4.4.1.1	Arbetsfördelning och specialisering.....	46
4.4.1.2	Samordning och styrning.....	47
4.4.1.3	Ledarskap.....	47
4.4.1.4	Mål.....	47
4.4.2	<i>Formellt styrsystem.....</i>	48
4.4.2.1	Affärsidé och strategi.....	48
4.4.2.2	Ettårsstyrning.....	48
4.4.3	<i>Belöningsystem.....</i>	51
4.4.4	<i>Mindre formaliserad styrning.....</i>	53
5	ANALYS.....	54
5.1	IDEELLA FÖRENINGAR.....	54
5.2	IDROTTLIG VERKSAMHET I AKTIEBOLAGSFORM.....	55
5.2.1	<i>Förväntade konsekvenser vid en bolagisering.....</i>	55
5.3	EKONOMISTYRNING.....	56
5.3.1	<i>Organisation och bemanning.....</i>	56
5.3.1.1	Arbetsfördelning och specialisering.....	57
5.3.1.2	Samordning och styrning.....	57
5.3.1.3	Ledarskap.....	57
5.3.1.4	Mål.....	58
5.3.2	<i>Formellt styrsystem.....</i>	58
5.3.2.1	Affärsidé och strategi.....	58
5.3.2.2	Ettårsstyrning.....	59
5.3.3	<i>Belöningsystem.....</i>	63
5.3.4	<i>Mindre formaliserad styrning.....</i>	65
6	SLUTSATS.....	66
6.1	GENERALISERBARHET.....	67
6.2	FRAMTIDA STUDIER.....	67
7	KÄLLFÖRTECKNING.....	68
7.1	LITTERATUR.....	68
7.2	UTREDNINGAR.....	69
7.3	ARTIKLAR.....	69
7.4	ÅRSREDOVISNINGAR OCH LAGAR.....	69
7.5	MUNTliga KÄLLOR.....	70
7.6	ELEKTRONISKA KÄLLOR.....	70

Figurförteckning

FIGUR 1: <i>INDUKTIV OCH DEDUKTIV METOD</i>	12
FIGUR 2: <i>FALLSTUDIE</i>	13
FIGUR 3: <i>SAMMANFATTNING AV UTREDNINGS- OCH FORSKNINGSARBETET</i>	16
FIGUR 4: <i>STYRNING AV FÖRETAG</i>	26
FIGUR 5: <i>MÅL OCH SAMORDNING</i>	27
FIGUR 6: <i>ÖVERSIKT ÖVER DET FORMELLA STYRSYSTEMET</i>	28
FIGUR 7: <i>BUDGETENS TRADITIONELLA SYFTEN</i>	30
FIGUR 8: <i>DET EKONOMISKA OCH FYSISKA FLÖDET I ETT FÖRETAG</i>	34
FIGUR 9: <i>MALMÖ FF:S RÖRELSEINTÄKTER</i>	42
FIGUR 10: <i>ORGANISATIONSSCHEMA ÖVER MALMÖ FF</i>	46
FIGUR 11: <i>BUDGETENS OLIKA FASER</i>	49

Tabellförteckning

TABELL 1: <i>UPPSTÄLLNING ÖVER IDEELLA FÖRENINGAR</i>	21
TABELL 2: <i>SAMMANFATTNING AV REDOVISNINGSREGLERNA FÖR IDEELLA FÖRENINGAR</i>	22
TABELL 3: <i>BELÖNINGSSYSTEMETS DIMENSIONER</i>	37
TABELL 4: <i>FAKTARUTA OM MALMÖ FF</i>	41

1 Inledning

I det inledande kapitlet ger vi först en presentation och en bakgrund till vår studie som behandlar Malmö Fotbollsförenings ekonomistyrning. Därefter följer en problemdiskussion, vilken mynnar ut i ett syfte. Vidare redogörs för studiens målgrupp och därefter följer en disposition av uppsatsen.

1.1 Bakgrund

De svenska elitfotbollsföreningarna omsätter idag tiotals miljoner kronor och de har vuxit till att innefatta en rad olika verksamheter från kärnverksamheten fotboll till sponsorskap, souvenirförsäljning, spelartransaktioner och diverse samhällsprojekt. Många svenska elitfotbollsklubbar har periodvis haft mycket ansträngda ekonomier. Pengarna inom idrotten har blivit allt större och verksamheterna har blivit alltmer komplexa och mångsidiga. Den ekonomiska kontrollen av verksamheten har oftast fått stå åt sidan för idrottsverksamheten. Samtidigt som klubbarnas verksamhet vuxit och i allt större utsträckning blivit en affärsverksamhet har ekonomistyrningen varit begränsad. Föreningarna har trots utvecklingen fortsatt att vara organiserade som ideella föreningar. Konkurshot och dålig ekonomi har blivit ett växande problem bland de svenska elitklubbarna. De allsvenska föreningarna visade under slutet av 90-talet underskott för den löpande verksamheten med totalt sett:

1997	24,4 Mkr.
1998	61 Mkr.
1999	86,6 Mkr.
2000	94,0 Mkr.
2001	64,6 Mkr.

(Analys av allsvenska föreningars ekonomi 2001, Analys av Allsvenskans ekonomi 1998, 1999, 2000)

Dessa siffror är exklusive intäkter för Champions League samt intäkter och kostnader vid spelartransaktioner. Detta visar tydligt hur beroende de svenska föreningarna har varit av spelarförsäljningar för att kunna visa positiva resultat. Att lyckas framgångsrikt i Champions League har blivit en stor ekonomisk drivkraft. Framförallt lyckades IFK Göteborg under mitten av 1990-talet bli Sveriges rikaste klubb tack vare lyckosamt spel i Champions League. (Analys av Allsvenskans ekonomi 1998)

Den ekonomiska situationen i de olika klubbarna har skilt sig mycket åt vid olika tidpunkter. 2001 var det endast två klubbar, GIF Sundsvall och Örebro SK, som visade ett negativt eget kapital. (Analys av allsvenska föreningars ekonomi 2001)

Situationen har dock förändrats under den senaste tiden då det framkommit att den ekonomiska situationen i en rad klubbar är betydligt mer ansträngd än vad som tidigare varit känt. Helsingborgs IF är den klubb som sedan slutet av 2002 befunnit sig i den djupaste ekonomiska krisen. Denna kris kommer bara några år efter det att föreningen år 2000 spelade in över 50 miljoner kronor i Champions League. (Dagens Nyheter, 2003-01-27) Helsingborgs IF:s styrelse har nu avgått och föreningen har tvingats söka hjälp från Helsingborgs kommun för att åtminstone kortsiktigt kunna lösa situationen. De allt större penningssummorna inom fotbollen har paradoxalt nog gjort att ekonomiska kriser blivit allt vanligare.

Den löpande verksamheten inom Malmö FF har år efter år visat negativt resultat. Malmö FF har täckt det negativa resultatet genom regelbundna spelarförsäljningar. På så sätt kunde klubben gå med förlust ett eller ett par år för att sedan vid en spelarförsäljning erhålla en större summa. Klubbens överlevnad var alltså helt beroende av lyckade spelarförsäljningar. Under 80-talet och början av 90-talet fungerade den här modellen då Malmö FF lyckades med att både utveckla egna och knyta till sig andra klubbars unga talanger.

Under andra halvan av 1990-talet blev situationen successivt alltmer ansträngd. Föreningen lyckades inte längre utveckla lika många talanger samtidigt som transfermarknaden stagnerade. Nedflyttningen till Superettan 1999 innebar ett abrupt uppvaknade för Malmö FF både som fotbollsförening och som näringsverksam organisation. Degraderingen skapade dock ett förändringstryck som gjorde att klubben började se över hela verksamheten.

Två viktiga händelser har gjort att Malmö FF lyckats stärka sin ekonomiska position de senaste åren. För det första lyckades klubben redan första året efter degraderingen ta sig tillbaka till Allsvenskan, vilket var otroligt viktigt för klubben såväl sportsligt som ekonomiskt. Den andra händelsen var försäljningen av stjärnskottet Zlatan Ibrahimovic till Ajax 2001 för rekordsumman 83 miljoner kronor (Thorstensson, 2003-04-22). Denna försäljning gjorde Malmö FF till Sveriges rikaste fotbollsförening och medförde att klubben kunde betala av sina stora skulder. (Jandelin, 2003-04-11)

1.2 Problemdiskussion

En skiljelinje som är svår att dra vad det gäller elitfotbollsföreningar är om organisationerna bedriver en ideell eller en kommersiell verksamhet. De övergripande målen för elitfotbollsföreningar är inte ekonomiska utan sportsliga och sociala. Ett sätt att beskriva verksamheten i en fotbollsförening är:

”I ett företag är målet långsiktig lönsamhet för verksamheten, men i en fotbollsförening är målet sportsliga framgångar och pengarna är endast ett medel.” (Sahlström, 2003-04-08)

Denna målsättning ställer annorlunda krav på ekonomistyrningen. Styrsystemet måste kunna hantera alla de olika grenarna inom en förening. En viktig faktor är att se till att målen står i relation till medlen. Traditionellt har de fotbollsmässiga målen ofta varit alltför ambitiösa i förhållande till de ekonomiska medlen.

De ideella elementen i verksamheten gör också att organisationsstrukturen och ansvarsfördelningen är mindre väldefinierad.

Budgetprocessen är en central del för att få samstämmighet mellan mål och medel. Inom elitfotbollsföreningarna är de flesta kostnaderna kända vid starten av verksamhetsåret och det är svårt att sedan påverka dem. Lönekostnaderna är de absolut dominerande kostnaderna och dessa är genom löneavtal och kontrakt fastställda. Genom en realistisk utformning och en god uppföljning av budgeten har föreningarna goda möjligheter att kontrollera ekonomin. Bland intäkterna finns det många både kända och okända element. Till exempel är sponsorintäkterna till stor del kända redan vid säsongstart medan publik- och souvenirintäkter är mer osäkra. Intäkterna påverkas av många faktorer som föreningarna har svårt att direkt påverka, till exempel väder, allmänt fotbollsintresse, svängningar i näringslivet och politiska beslut. Genom lobbyverksamhet och marknadsföring kan dock föreningarna till viss del påverka några av dessa faktorer.

En stor skillnad mellan halvkommersiella fotbollsföreningar och vanliga kommersiella företag är relationen till stat och kommun. Denna relation yttrar sig dels i form av olika typer av bidrag som föreningarna får för sin ungdomsverksamhet och dels av det faktum att kommunerna har ekonomiska och sociala intressen i föreningarna. Kommunen har därför fungerat som en form av säkerhetsnät för föreningarna, vilket därmed kan tänkas leda till större risktagande och mindre fokus på ekonomin.

För att komma till rätta med föreningarnas ekonomiska problem och tillse att kraven på deras redovisning sattes i förhållande till verksamhetens växande storlek beslutade Svenska Fotbollsförbundet 1999 att införa en Elitlicens från och med 2002 års säsong. Elitlicensen omfattar föreningar som är aktiva i Allsvenskan och Superettan. 2005 kommer den även att inkludera föreningar i Damallsvenskan. Utöver hårdare krav på den externa redovisningen innebär Elitlicensen att föreningarna inte får lov att ha ett negativt eget kapital. Om så är fallet måste en handlingsplan utarbetas. Kan föreningen inte presentera en godkänd handlingsplan eller om klubben inte lyckas följa handlingsplanen ska en kontrollbalansräkning upprättas. Visar även denna ett negativt eget kapital och föreningen inte anses kunna lösa den ekonomiska situationen blir påföljden tvångsdegradering. Med detta system hoppas Svenska Fotbollsförbundet kunna tvinga föreningarna till ett mer ansvarsfullt ekonomiskt arbete. Kraven på kontroll och ekonomistyrning inom föreningarna kommer genom detta att öka då de ekonomiska aspekterna av verksamheten måste ges högre prioritet än tidigare. (Anvisningar till elitlicensens ekonomikriterier, 2002)

Det har blivit viktigt för klubbarna att sälja sitt varumärke på marknaden precis som kommersiella företag måste göra. Elitfotbollsföreningars existens är i slutändan helt beroende av hur stort fotbollsintresset är. Utöver rena publikintäkter styr intresset även intäkterna från sponsorer, souvenirer, TV-kanaler samt stat och kommun. 2002 var publiksnittet i Allsvenskan 10 180 åskådare per match, vilket är det högsta snittet sedan 1965 (www.svenskfotboll.se, 2003-04-20). Detta tillsammans med den stora massmediala fokuseringen gör att föreningarna borde ha goda förutsättningar att driva lönsamma verksamheter.

Konkurrensen om spelare, publik och sponsorer har dock blivit allt hårdare. Tidigare var marknaden mycket mer uppdelad mellan föreningarna. Till exempel var det ovanligt med en norrländsk spelare i ett skånskt lag. Den regionala konkurrensen påverkas av de sportsliga resultaten. I nuläget är det till exempel tre lag i Allsvenskan från Skåne och detta innebär en helt annan situation än före 1990-talet då Malmö FF under långa perioder var det enda skånska laget i Allsvenskan.

Utvecklingen av egna spelare är en av de viktigaste aktiviteterna för en fotbollsförening. Sett ur ett företagsperspektiv kan ungdomssektionen i en fotbollsförening liknas vid en forsknings- och utvecklingsavdelning, vars syfte är att i framtiden leverera spelarförmågor till huvudverksamheten. Riktigt så här långt har det dock inte gått utan barn- och ungdomsverksamheten är fortfarande till stor del en ideell och social verksamhet. Diskussionen om en målstyrd ungdomsverksamhet som effektivt kan utvärderas är ändå en viktig fråga för styrningen av verksamheten. Frågan är mycket viktig i och med att utveckling av spelare som sedan kan säljas vidare till proffsmarknaden är en viktig inkomstkälla för föreningarna.

Situationen på spelarmarknaden har förändrats mycket på senare år. Den största och mest omkullkastande händelsen var den så kallade Bosman-domen 1995 som fastslog att EU:s regler om fri rörelse för arbetstagare även skulle omfatta professionella och halvprofessionella fotbollsspelare (europa.eu.int/comm/). Denna blev ett prejudikat som innebär att spelare utan ersättning kan lämna en förening för en annan när deras kontrakt går ut. Bosman-domen har medfört att kontraktstider och villkor har blivit mycket svårare och viktigare frågor för klubbarna, samt att spelarna nu fått en mycket starkare position vid kontraktsförhandlingar. UEFA har dock anpassat övergångsreglerna något för att minska de ekonomiska effekterna för föreningarna. Bland annat har ett system för ersättningar till moderklubbar vid vidareförsäljningar av spelare införts. Storklubbarna i Europa söker idag upp spelare när de är betydligt yngre än tidigare och försöker på så sätt förvärva dem billigare. Detta är en av anledningarna till att svenska småklubbar själva börjat exportera spelare utomlands istället för att som tidigare bara sälja till de svenska storklubbarna. Detta medför i sin tur att möjligheten för de allsvenska klubbarna att leva på spelarförsäljningar minskat. Betydelsen av en effektiv styrning av den löpande verksamheten har då i sin tur ökat. (Jandelin, 2003-04-11)

Utöver spelarförsäljningar är avancemang till de europeiska cuperna en stor potentiell inkomstkälla för de allsvenska klubbarna. Dels innebär detta större publikintäkter men framförallt är det de stora prispengarna som UEFA delar ut till de lag som avancerar i cuperna som lockar. Det är först och främst spel i Champions League som med svenska mått mätt ger väldigt stora pengar. Föreningen som vinner Allsvenskan får kvala till Champions League, med andra ord är de potentiella intäkterna kopplade till sportsliga framgångar. Motivationen att försöka nå Champions League har ökat i takt med att prispengarna vuxit.

Klubbarna har tidigare visat sig vara villiga att ta stora ekonomiska risker för att försöka komma ut i Europa. Problemet är att sportsliga framgångar inte låter sig köpas.

Uteblir de sportsliga resultaten går klubben även miste om de stora intäkterna, vilket kan leda till ekonomiska problem. Därför är det viktigt med en strategi och en styrning av verksamheten som bygger på realistiska mål och inte på alltför stora risktagningar. De svenska föreningar som har kvalificerat sig till och sedan lyckats bra i Champions League, till exempel IFK Göteborg och Helsingborgs IF, har ofta några år senare upplevt en baksmälla med ekonomiska problem som följd. Detta kan tänkas bero på en form av fartblindhet där fortsatt satsning ses som en garanti för framtida framgångar. De engångsintäkter som spel i Champions League innebär är precis som intäkter vid spelarförsäljningar mycket riskabla och inget som går att ta för givet. Stora engångsintäkter kan leda till en övertro på framtiden vilket gör att klubben satsar kortsiktigt och endast försöker nå nya penningstinna framgångar istället för att utnyttja kapitalet till att skapa en hållbar ekonomisk situation för organisationen. Här märks än en gång den konflikt som ibland finns mellan de sportsliga och de ekonomiska målen. År 2001 ställdes Malmö FF inför ett sådant övervägande efter försäljningen av Zlatan Ibrahimovic. Vilka effekter denna försäljning får på Malmö FF:s verksamhet under de närmaste åren är en mycket intressant fråga.

Elitfotbollsföreningarna har till stor del drivits som ideella föreningar och ofta brottats med ekonomiska problem. Detta antyder att det skulle finnas ett relativt stort utrymme för förbättringar i deras ekonomiska styrsystem. (Hansson, 2003-04-17) Medan många företag har alltför stort fokus på den finansiella styrningen har elitfotbollsföreningar upplevt ett motsatt problem med alltför lite fokus på den finansiella styrningen. De förändringar som skett på senare år har också inneburit att behovet av effektiva ekonomiska styrsystem blivit ännu större. Med vår studie av Malmö FF vill vi kartlägga hur ekonomistyrningen ser ut samt identifiera vilka förbättringar som behövs för att skapa en mer hållbar ekonomisk situation under alltmer komplexa förhållanden. Detta är framförallt intressant då elitfotbollsföreningarnas ekonomiska situation på senare tid börjat få allt större publicitet.

1.3 Syfte

Syftet är att beskriva och analysera den ekonomiska styrningen i en svensk elitfotbollsförening utifrån de speciella förhållanden som råder för en ideell förening med omfattande kommersiella intressen.

1.4 Målgrupp

Denna uppsats riktar sig i första hand till Malmö FF eftersom det är föreningens ekonomistyrssystem som vi har utvärderat. Utvärderingen är även av stort intresse för andra elitidrottsföreningar med liknande förutsättningar med tanke på att de för- och nackdelar, samt hinder och möjligheter som vi funnit i Malmö FF:s ekonomiska styrsystem, kan vara de samma för andra föreningar. Ytterligare intressenter kan vara ekonomistuderande, journalister eller andra personer som önskar fördjupa sina kunskaper om kopplingen mellan ekonomistyrning och elitfotbollsföreningar.

1.5 Disposition

För att underlätta för läsaren presenteras nedan det fortsatta upplägget av uppsatsen.

Kapitel 2, metod, redogör för det tillvägagångssätt vi använt oss av vid genomförandet av studien.

Kapitel 3, referensram, redogör för de teorier vi använt oss av i studien.

Kapitel 4, fallstudie, presenterar den information vi erhållit i vår fallstudie av Malmö FF:s ekonomistyrning.

Kapitel 5, analys, sammankopplar referensramens teorier med den information som erhållits i fallstudien av Malmö FF:s ekonomistyrning.

Kapitel 6, slutsats, summerar vad vi kommit fram till, diskuterar slutsatsernas generaliserbarhet samt ger förslag till fortsatta studier.

2 Metod

Avsikten med metodkapitlet är att redogöra för det tillvägagångssätt vi använt oss av vid genomförandet av studien. Redogörelsen är av betydelse för att läsaren kritiskt ska ha möjlighet att pröva vår metod och därmed kunna bedöma kvaliteten på uppsatsen.

2.1 Grundläggande föreställningar

Varje människa bär med sig vissa grundläggande föreställningar om hur hans eller hennes omvärld i princip ser ut, och om hans eller hennes roll i dennes omvärld. Dessa föreställningar påverkar hur vi ser dels på existerande och tillgängliga metoder, dels på kunskapande i allmänhet. I vetenskaplig forskning finns det idag två grundläggande huvudinriktningar, positivismen och hermeneutiken (Eriksson & Wiedersheim-Paul, 1999, s. 197).

Positivismen bygger vidare på en tankelinje från Aristoteles, till renässansen, samt till 1600- och 1700-talens naturvetenskapliga framsteg och förnuftstro. Termen positivism myntades av den franske sociologen Auguste Comte på 1800-talet och innebär att man bygger resultat på säker kunskap i form av experiment och kvantitativ mätning. Denna skolbildnings huvudsyfte är att beskriva, förklara samt att dra generella slutsatser. (Eriksson & Wiedersheim-Paul, 1999, s. 197-200) Forskaren ska ständigt försöka finna det som faktiskt "är" och den enda värdepremiss som har auktoritet är att söka sanningen (Holme & Solvang, 1996, s. 332).

I hermeneutiska studier söks istället en insikt och en helhetsförståelse. Själva ordet hermeneutik kan översättas till tolkningskonst eller tolkningslära och innebär att en person försöker förstå en annan persons handlingar. (Eriksson & Wiedersheim-Paul, 1999, s. 219-220) Sådan forskning är mycket beroende av förförståelse av ämnet och metoden påverkas av värderingar (Eriksson & Wiedersheim-Paul, 1999, s. 61).

Vi anser att vår studie har inslag av såväl positivismen som hermeneutiken, även om vi utgår från ett mer hermeneutiskt förhållningssätt. De positivistiska inslagen i studien yttar sig framför allt i arbetets beskrivande karaktär. Ambitionen med studien är att ge en så korrekt beskrivning som möjligt av de system vi studerar. De hermeneutiska influenserna i studien utgörs av dess kvalitativa karaktär samt av att vi vid genomförandet av studien utgått från vår förförståelse av ämnet vilken vi bland annat erhållit via universitetsstudier.

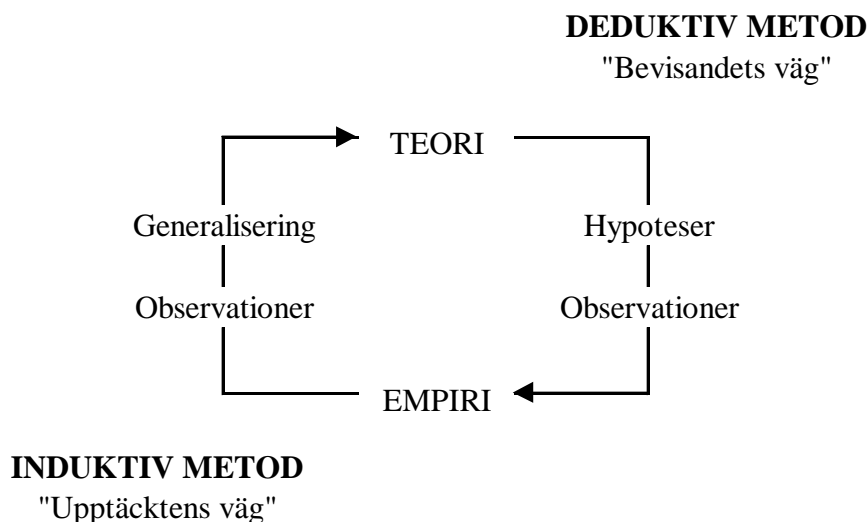
Kännetecknande för ett vetenskapligt arbete är att det präglas av objektivitet, men eftersom forskare också är människor finns det ingen garanti för detta. Kravet på medvetenhet hos samhällsforskaren är mycket intimt sammankopplat med de intressen han eller hon har som människa. Det är omöjligt för en forskare att utestänga sina rent mänskliga sidor då han eller hon genomför en vetenskaplig studie och ska fungera som samhällsvetare. Först när forskaren är medveten om detta kan han eller hon ha ett klart och entydigt förhållande till sina egna intressen och ha en viss distans till dem i sitt forskningsarbete. (Holme & Solvang, 1996, s. 31)

Vi är medvetna om att vi inte kan frigöra oss från dessa egenintressen och högst mänskliga sidor, vilket kommer att få konsekvenser för denna studie. Det traditionella objektivitetsidealet är således omöjligt att uppnå. I stället får vi sträva efter ett förändrat objektivitetsmål. Detta förändrade objektivitetsmål ställer stora krav på saklighet och öppenhet i framställningen. (Holme & Solvang, 1996, s. 330) För att uppnå detta mål har vi under hela studiens gång ifrågasatt den information vi erhållit.

2.2 Vetenskaplig ansats

Vid genomförandet av en studie bör en forskare klargöra vilken inriktning undersökningen har eftersom det har betydelse för hur forskaren skall gå tillväga. Vår avsikt med studien är bland annat att undersöka hur ekonomistyrningen fungerar i Malmö FF. Detta innefattar att både göra en beskrivning och kartläggning av det nuvarande styrsystemet i organisationen och att komma med förslag till förbättringar. Vi anser därmed att vår undersökning är såväl deskriptiv som normativ. En deskriptiv undersökning kan även beskrivas som en förklarande undersökning som har till syfte att ge en bild av den faktiskt föreliggande situationen. Den normativa undersökningen är istället värderande och har till syfte att visa på skeva eller orättvisa förhållanden, samt hur de kan förändras. (Holme & Solvang, 1996, s. 43)

Även om det är svårt att beskriva verkligheten, empirin, med hjälp av enkla teorier, finns det ett stort behov av att systematiskt ta sig an samhällsförhållanden på ett teoretiskt sätt. Inom samhällsvetenskapen brukar metoder kategoriseras som antingen induktiva eller deduktiva. Dessa två metodval kan beskrivas som upptäckens respektive bevisandets väg. (Holme & Solvang, 1996, s. 51)



Figur 1: Induktiv och deduktiv metod
 Källa: Eriksson & Wiedersheim-Paul, 1999, s. 218. Egen bearbetning

Den deduktiva metoden har sin utgångspunkt i teorier och modeller. Utifrån dessa teorier formuleras sedan hypoteser, det vill säga testbara påståenden om verkligheten. Därefter testas hypoteserna mot verkligheten och genom logisk slutledning kommer forskaren fram till ett resultat. Till skillnad från den deduktiva metoden utgår den induktiva metoden från empirin. Forskaren samlar in information om ett fenomen i verkligheten och utifrån denna drar han eller hon sedan generella slutsatser. (Eriksson & Wiedersheim-Paul, 1999, s. 218)

I många undersökningar finns det inslag av såväl induktiv som deduktiv metod. En sådan kombination benämns abduktion. Abduktionen utgår, liksom induktionen, från det empiriska materialet, men avvisar samtidigt inte den teoretiska referensram som är utgångspunkten i det deduktiva angreppssättet (Alvesson & Sköldberg, 1994, s. 42).

Vi anser att vår studie genomförts med en i huvudsak deduktiv metod eftersom vi inriktat oss på att beskriva ett empiriskt fenomen med hjälp av insamlad information men med utgångspunkt från vald litteratur. De slutsatser som vi kommit fram till är kopplade till allmänna principer samt till litteratur och är inte enbart dragna utifrån den information som samlats in i undersökningen.

2.3 Övergripande angreppssätt

Vid insamlandet av information finns det oftast olika vägar att välja mellan. Dels handlar det om övergripande angreppssätt, till exempel experiment, fallstudier eller enkäter, dels om direkt datainsamling genom till exempel arkivstudier och intervjuer. Den information som samlas in kan vara av två olika slag, kvantitativ data och kvalitativ data. (Eriksson & Wiedersheim-Paul, 1999, s. 63)

Kvantitativa undersökningar är formaliserade samt strukturerade och resultaten kan analyseras och redovisas statistiskt. Kvantitativa data kallas även hårda data. I kvalitativa undersökningar är syftet att analysera mer djupgående mönster och metoden kännetecknas av närhet till källan. Kvalitativa data kan även benämnas mjuka data. (Hansagi & Allebeck, 1994, s. 14)

2.3.1 Fallstudie

Vårt arbete med att beskriva och utvärdera Malmö FF:s ekonomistyrning kan sägas vara en fallstudie. Med en fallstudie avses en undersökning som endast omfattar ett eller ett fåtal objekt, vilka studeras i en mängd avseenden. Fallstudiemetoden ger en djup förståelse av det valda studieobjektet då objektet studeras och bedöms på ett flertal olika sätt. (Eriksson & Wiedersheim-Paul, 1999, s. 103)

Variabel	Studerat fall			
	1	2	3n
1	x	x	x
2		x	x
3	x		x
4			
5		x	x
.			
.			
.			
m	x		x

Figur 2: Fallstudie
Källa: Eriksson & Wiedersheim-Paul, 1999, s. 103.

Som metod har fallstudien använts länge inom vissa områden, till exempel för att analysera beslutsprocesser i företag, men metodens mera allmänna tillämpning har utvecklats starkt på senare år. Som utrednings- och forskningsmetod har fallstudier kommit att användas i fyra sammanhang:

- som illustration
- som hjälpmedel att skapa hypoteser
- som metod vid aktionsforskning/förändringsarbete
- som hjälpmedel för att skapa ny teori.

Fallstudier har åtminstone tre särdrag. (Eriksson & Wiedersheim-Paul, 1999 s. 103-105) Det första är att fallstudien betonar aktörsrollen. Aktörsrollen innebär att forskaren tar avstånd från uppfattningen att hans eller hennes arbetsuppgift bara består i att beskriva och analysera vad som händer.

Forskaren tar inte bara del av själva utredningsarbetet utan bidrar också till förändringsarbetet, han eller hon blir en aktör. (Eriksson & Wiedersheim-Paul, 1999 s. 56) En god insikt i en organisations viktigaste aktörer och deras agerande är en förutsättning för att förstå en organisations historia, nuläge och framtida utveckling. Nästa särdrag för en fallstudie är att den oftast är inriktad på att studera ett historiskt förlopp, något som inte är enkelt eftersom framträdande egenskaper hos organisationer sällan ligger iakttagbara på ytan. Slutligen karaktäriseras en fallstudie av att ha en god förmåga att kommunicera med verkligheten, vilket leder till att teorier och slutsatser ofta är väl förankrade i verkligheten. (Eriksson & Wiedersheim-Paul, 1999, s. 106)

Fallstudier kräver tillgång till mångsidig och utförlig information om den process som utredaren undersöker. Detta leder ofta till problem med tillgängligheten. Anledningen till detta kan vara att en utredare utan tidigare erfarenhet av det område han eller hon ska utreda har svårt att veta vilka data som är viktiga respektive oviktiga, hur datan ska samlas in, vilka personer som besitter viktig information samt hur insamlade data ska tolkas. (Eriksson & Wiedersheim-Paul, 1999, s. 108)

Vår fallstudie kommer att användas som en illustration av ekonomistyrningen i Malmö FF, men även som en metod vid förändringsarbete i den mån vår analys kan hjälpa oss att se bristerna i föreningens ekonomistyrning och leda till lämpliga förbättringar. För att undvika några av de svårigheter som nämnts ovan har vi försökt att samla information från olika nivåer inom organisationen och från personer med olika ansvarsområden.

2.4 Tillvägagångssätt

Information kan erhållas från en mängd olika källor. För att skaffa underlag till sin undersökning har utredaren att välja mellan att använda sig av redan befintlig information från så kallade sekundärkällor eller att samla in ny information från primärkällor. (Holme & Solvang, 1996, s. 132) Sekundärdata samlas in via dokumentstudier, medan primärdatainsamling i huvudsak sker genom antingen enkäter eller intervjuer (Eriksson & Wiedersheim-Paul, 1999, s. 84). Precis som i de flesta andra studier har vi valt att kombinera sekundär- och primärdata. Nedan ges en beskrivning av det praktiska förfarandet.

2.4.1 Primärdata

Primärdatainsamlingen till denna undersökning har skett genom intervjuer. Vi har intervjuat personer såväl inom som utom Malmö FF:s organisation. För att få en så tydlig bild som möjligt av ekonomistyrningssystemet i Malmö FF har vi valt intervjuobjekt på olika nivåer inom organisationen. För att få en objektiv bild av vilka speciella förutsättningar som råder för en elitfotbollsförening av Malmö FF:s storlek har vi även valt att intervju personer utanför föreningen.

2.4.1.1 Intervjuer

”Intervjusituationen är ett möte mellan människor och innebär ett samspel mellan individer, med ett visst mått av ömsesidig påverkan. Det som skiljer intervjun från ett samtal är att intervjun har ett syfte och att rollfördelningen är bestämd från början; den ena parten frågar och den andra svarar.” (Hansagi & Allebeck, 1994, s. 67)

Informationsinsamlingen till studien har i huvudsak genomförts genom besöksintervjuer. Vi har försökt att undvika telefonintervjuer, men i de fall respondenten befunnit sig på alltför avlägsen ort har det varit nödvändigt. Anledningen till att vi förordar besöksintervjuer framför telefonintervjuer är att en del av våra frågor är utförliga och lättare kan utredas vid personlig kontakt. Vid telefonintervjuer kan endast en i gruppen genomföra intervjun. Detta ser vi som en stor nackdel eftersom det ibland kan vara lättare för den som inte ställer frågor att komplettera med följdfrågor. För de intervjuer vi var tvungna att genomföra per telefon övervägde vi i gruppen trepartssamtal, för att mer än en gruppmedlem skulle kunna medverka. Vår bedömning av trepartssamtal var dock att dessa samtal skulle bli röriga och att missförstånd lätt skulle uppstå. Därför användes inte denna möjlighet.

I anslutning till besöks- och telefonintervjuerna förberedde vi oss genom att läsa och studera årsredovisningar, artiklar och övrig information om Malmö FF. Samtliga intervjupersoner kontaktades för bokning av intervjutid och intervjuerna genomfördes på av respondenterna vald plats. Vid denna första kontakt uppmärksammades respondenterna på vårt problemområde för att vi på så sätt skulle erhålla bästa möjliga information vid de kommande intervjuerna. Intervjuerna var strukturerade i den meningen att de följde ett på förhand fastställt intervjuunderlag och alla frågor ställdes med helt öppna svarsalternativ.

För att inte gå miste om värdefull information från intervjuerna har vi, då respondenten tillåtit detta, använt oss av bandspelare, vilket ingen respondent hade något emot.

2.4.2 Sekundärdata

Vår sekundärdata består i huvudsak av litteratur och tidningsartiklar som införskaffats från olika bibliotek. Datainsamlingen har genomförts med hjälp av olika sökord i universitetsbibliotekens databaser. Vi tittade även i relevanta böckers och artiklars källförteckningar för att på så sätt få ytterligare litteraturunderlag.

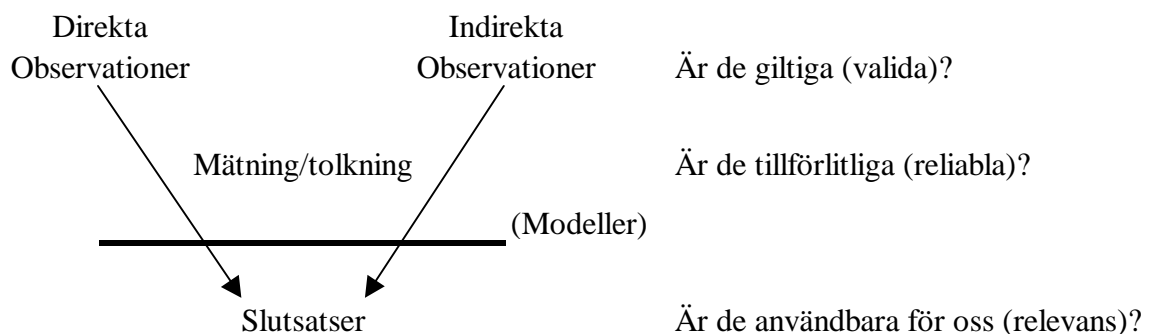
Vi har även använt oss av årsredovisningar och annat internt material från Malmö FF, samt av olika publikationer och utredningar från Svenska Fotbollsförbundet. Malmö FF särredovisar inte sina olika sektioner i årsredovisningen, varför de ekonomiska uppgifter som presenteras om Malmö FF även inkluderar bordtennis- och damfotbollssektionen. Bordtennis- och damfotbollssektionens betydelse för föreningens ekonomistyrning är dock av ringa betydelse och därför analyseras dessa sektioner inte vidare i studien.

För att hålla oss uppdaterade har sökningen efter litteratur, artiklar och övrigt material fortgått kontinuerligt under hela uppsatsarbetet.

2.5 Metodkritik

En vetenskaplig uppsats skall vara trovärdig. Detta innebär att den fakta som presenteras i arbetet är pålitlig, samt att uppsatsen har hög reliabilitet och validitet. För att uppnå hög trovärdighet är det viktigt att ställa sig frågande till om det har uppstått några systematiska eller slumpmässiga fel och skevheter vid såväl utvecklingen av frågeställningen som vid insamlingen av information. Endast vid ständig kritisk prövning och noggrannhet vid bearbetning av materialet kan en tillfredsställande grad av reliabilitet och validitet uppnås. (Holme & Solvang, 1996, s. 163)

Reliabilitet och validitet har inte samma betydelse i kvalitativa studier som i kvantitativa eftersom det i en kvalitativ studie är mer eftersträvansvärt att öka förståelsen av vissa faktorer än att kunna analysera respondentens svar statistiskt. (Holme & Solvang, 1996, s. 94) Trots att vår studie är kvalitativ anser vi att dessa två begrepp är av stor betydelse för trovärdigheten i vårt arbete.



Figur 3: Sammanfattning av utrednings- och forskningsarbetet
Källa: Eriksson & Wiedersheim-Paul, 1999, s. 16.

2.5.1 Reliabilitet

Reliabiliteten i en studie bestäms av hur mätningarna utförs och av hur noggrann bearbetningen av informationen är. Hög reliabilitet föreligger när olika och oberoende mätningar av ett och samma fenomen ger samma eller ungefärligen samma resultat. (Holme & Solvang, 1996, s. 163) De faktorer som främst kan ha påverkat vår studies reliabilitet är urvalet av intervjuobjekt samt omständigheterna kring dessa intervjuer.

Valet av intervjuobjekt kan ha påverkat resultatet eftersom varje enskild individ bär på en individuell föreställningsram och på subjektiva värderingar. Vid intervjuer är detta fenomen ett naturligt inslag och något som är svårt att motverka.

I ett försök att begränsa detta inslag har vi valt att intervjua de personer som vi på förhand visste hade ansvar för de frågor vi ville ha besvarade. För att undvika störande moment som kan påverka respondentens svar vid intervjuerna har vi bokat in dessa i god tid, låtit intervjupersonerna välja plats samt avsatt tillräckligt med tid till intervjuerna.

2.5.2 Validitet

Validitet definieras som ett mätinstruments förmåga att mäta det som avses att mätas (Eriksson & Wiedersheim-Paul, 1999, s. 38). Det är inte tillräckligt att ha reliabel information. Om informationen inte mäter det vi avser att mäta kan den vara hur reliabel som helst utan att för den skull kunna användas för att pröva våra frågeställningar. (Holme & Solvang, 1996, s. 167) Studiens uppgift är bland annat att beskriva Malmö FF:s ekonomistyrning. Vår metod för att mäta denna har varit besöksintervjuer. Vid dessa intervjuer är det viktigt att ställa rätt frågor som verkligen ger oss information om det vi avser att beskriva.

2.6 Källkritik

I boken "Att utreda forska och rapportera" (1999, s. 151-152) nämner Eriksson och Wiedersheim-Paul att källor kan bedömas utifrån tre så kallade källkritiska kriterier; samtidskrav, tendenskritik och beroendekritik. Samtidskravet innebär att händelser noteras när de är aktuella och inte vid ett senare tillfälle. Eftersom vi vid samtliga intervjuer använt oss av bandspelare och därefter omedelbart gjort ordagranna utskrifter av intervjuerna anser vi oss uppfylla detta kriterium. Tendenskritik används för att försöka avgöra vilka egna intressen uppgiftslämnaren har i den aktuella frågan. Vi är medvetna om att de intervjuobjekt vi valt inom Malmö FF:s organisation medvetet eller omedvetet kan ha haft för avsikt att ge en positivare bild av klubbens ekonomistyrning än vad som är fallet. Detta skulle kunna betraktas som ett högst mänskligt beteende, men det är viktigt att vi som utredare är medvetna om risken. Det sista kriteriet, beroendekritik, går ut på att granska huruvida källorna är oberoende av varandra eller ej. Ett beroendeförhållande anses föreligga om två intervjupersoner återger uppgifter som de hämtat från samma källa. Vi anser att en del av de källor vi valt att använda, utifrån denna definition, inte kan anses vara oberoende.

I viss mån kan även vårt val av respondenter kritiseras. Även om vi valt att intervjua personer på flera olika poster inom Malmö FF:s organisation har samtliga respondenter höga positioner inom föreningen och ser kanske därmed också föreningen ur samma perspektiv. Möjligen hade resultatet blivit ett annat om vi även intervjuat personer på lägre nivåer inom föreningen.

I vårt kontinuerliga sökande efter relevant litteratur har vi ständigt varit tvungna att bedöma de tänkbara källorna och därefter göra ett urval. I denna process finns möjligheten att viktig information sällats bort och därmed inte beaktats i denna uppsats.

2.7 Källhänvisningar

Vi har valt att referera till våra källor i löpande text, det så kallade Harvard-systemet. Fördelarna med detta system är att läsaren får en mer koncentrerad källpresentation. Läsaren behöver inte lyfta blicken från texten för att uppfatta källan och systemet utesluter inte användande av fotnoter för att till exempel utveckla ett resonemang. (Pettersson, 1997, s. 17) Om källhänvisningen är placerad innan punkten avser vi endast den aktuella meningen. I de fall då källhänvisningen står efter punkten avses hela stycket alternativt all text efter föregående källhänvisning i samma stycke.

3 Referensram

I detta kapitel redogörs för de teorier vi använt oss av i studien. Eftersom uppsatsen behandlar ekonomistyrningen inom ideella föreningar med kommersiella intressen ges inledningsvis en beskrivning av ideella föreningar. Därefter följer teorier om idrottslig verksamhet i aktiebolagsform och slutligen redogörs för ekonomistyrningens olika delar utifrån Lars A Samuelsons modell.

3.1 Ideella föreningar

Grundidén med en ideell förening är att samla ett antal personer med ett gemensamt intresse i organiserad form (Lundén & Lindblad, 2002, s. 9).

För att det enligt juridisk mening ska finnas en ideell förening krävs det att ett antal fysiska eller juridiska personer har gått samman och träffat avtal om att i organiserad form, under viss tid eller tills vidare, samverka för en gemensam målsättning. (Hemström, 2000, s. 96) En ideell förening bildas genom en konstituerande stämma. Där fattas beslut om bildande av föreningen, stadgar antas och en styrelse utses, vilket krävs för att en ideell förening skall betraktas som en juridisk person. Föreningen erhåller vid bildandet rättskapacitet. Detta innebär att föreningen som sådan kan äga och förvärva tillgångar, skriva på avtal, ansvara för sina tillgångar och skulder, vara arbetsgivare med mera. (Lundén & Lindblad, 2002, s. 10-11)

Hur många personer (medlemmar) som krävs för att det skall föreligga en ideell förening finns inte uttalat. Enligt Riksskatteverket bör lagen om ekonomiska föreningar vara vägledande, vilket skulle innebära minst tre medlemmar. (Lundén & Lindblad, 2002, s. 23)

Föreningar som traditionellt betraktas som ideella är de som har ett religiöst, välgörande, politiskt, socialt, kulturellt, idrottsligt eller annat ideellt syfte, oavsett om de vid sidan av det ideella arbetet bedriver ekonomisk verksamhet eller inte. Till ideella föreningar räknas även sådana som främjar medlemmarnas ekonomiska intressen utan att bedriva egen ekonomisk verksamhet, exempelvis fackföreningar och arbetsgivarorganisationer. (Hemström, 2000, s. 96)

Det finns inget centralt register över ideella föreningar. Lagen ställer inga krav på att föreningen skall registreras hos någon myndighet. De ideella föreningar som bedriver näringsverksamhet måste dock registrera sig hos skattemyndigheten. (Lundén & Lindblad, 2002, s. 44) Antalet registrerade ideella föreningar i mars 2003 uppgick till 110 222 (Wennström, 2003-04-16).

Föreningens stadgar, vilka vanligtvis är skriftliga, skall innehålla föreningens namn, ändamål samt bestämmelser om hur beslut i föreningens angelägenheter skall åstadkommas. Det är även av stor vikt att det finns en styrelse som kan företräda föreningen gentemot tredje man. (Hemström, 2000, s. 101) Styrelsens ledamöter är enligt huvudregeln befriade från personligt ansvar för föreningens förbindelser, men i de fall en styrelseledamot avsiktligt underlåter att följa föreskrifter i lag eller handlar direkt i strid med dessa regler kan styrelseledamoten bli personligt betalningsansvarig. Ett exempel på en sådan situation är att underlåta betalning av skatter och avgifter vid obestånd och vid beslut om likvidation. (Advokaten nr.4, 1999)

En ideell förening är, som tidigare nämnts, en juridisk person. Det saknas särskilda lagregler och definitioner beträffande ideella föreningar i samlad form. De krav som ställs på ideella föreningar har utvecklats genom rättsfall, föreningens stadgar, praxis inom den aktuella föreningen samt genom god redovisningssed. (Hemström, 2000, s. 95)

För att finna en definition för ideella föreningar blir lagen om ekonomiska föreningar (1987:667) analogt tillämplig och vägledande. Då definition av vad en ideell förening är saknas, går det att ur lagen tolka en negativ definition av ideella föreningar. En ekonomisk förening ska bedriva ekonomisk verksamhet i syfte att främja medlemmarnas ekonomiska intressen, samt så att medlemmarna på något sätt deltar i verksamheten. Det innebär att övriga föreningar är ideella. De kan driva ekonomisk verksamhet för att främja ideella syften, till exempel hemslöjdsföreningar. Dessutom kan de främja medlemmarnas ekonomiska intresse genom icke ekonomisk verksamhet, till exempel fackföreningar eller hyresgästföreningar, samt främja ideella syften genom icke ekonomisk verksamhet, till exempel idrottsföreningar och religiösa samfund. Trots ovan nämnda är det korrekt för ideella föreningar att betala lön till exempelvis fotbollsspelare och övriga anställda, för de prestationer som de utför åt föreningen. (Lundén & Lindblad, 2002, s. 9)

En ideell förenings ekonomiska resultat skall över en längre tidsperiod ligga runt ett nollresultat. Således är vinst, till skillnad från företag, ej relevant. Istället är det centrala föreningens betalningsströmmar som fokuseras. Föreningen tilldelas och anskaffar resurser för att kunna genomföra aktiviteter i enlighet med dess syfte.

En uppställning som delar in de olika typerna av ideella föreningar efter ekonomisk verksamhet och vinstsyfte för medlemmarna kan sammanfattas i följande tabell:

Typ av förening	Ekonomisk verksamhet	Vinstsyfte för medlemmarna	Exempel på föreningar
Rent ideella	Nej	Nej	Politik, idrott, religion
Ideella med ekonomisk verksamhet	Ja	Nej	Vissa idrottsföreningar, golfklubbar
Ideella med vinstsyfte	Nej	Ja	Villaägarföreningar, fackföreningar
Ekonomisk verksamhet med vinstsyfte	Ja	Ja	Borde vara ekonomisk förening

Tabell 1: Uppställning av ideella föreningar
Källa: Lundén & Lindblad, 2002, s. 12

Som ett resultat av att lagstiftaren under en lång period sett det som önskvärt med en ökad reglering för ideella föreningar bland annat vad gäller redovisning, trädde den 1 januari 2000 en ny bokföringslag i kraft. Den nya bokföringslagen (BFL) omfattar ideella föreningar och lagen är kopplad till årsredovisningslagen (ÅRL). Detta innebär att kraven avseende redovisning för ideella föreningar har specificerats. (Lundén & Lindblad, 2002, s. 107)

Förändringar inom den nya bokföringslagen vilka berör ideella föreningar gäller från och med den 1 januari 2001. Dessa innebär bland annat en koppling till årsredovisningslagen och att en mängd gränobelopp och regler måste beaktas för att bestämma vilken redovisningsplikt som föreligger.

Redovisningsreglerna för ideella föreningar kan sammanfattas enligt följande:
(Balans Nr.5, 2000)

Bokföringsskyldighet	<ul style="list-style-type: none">• Näringsverksamhet, eller• Moderföretag, eller• Tillgångar > 30 prisbasbelopp
Bokföringsskyldighet och årsbokslut	<ul style="list-style-type: none">• Bokföringsskyldighet, och• Moderföretag, eller• Nettoomsättning > 20 prisbasbelopp
Bokföringsskyldighet och årsredovisning	<ul style="list-style-type: none">• Bokföringsskyldighet och moderföretag eller nettoomsättning > 20 prisbasbelopp• Moderföretag där koncernens anställda >10 eller nettovärdet av tillgångarna i koncernföretagen > 24 Mkr., eller• Antalet anställda > 10 eller nettovärdet av tillgångarna > 24 Mkr.
Bokföringsskyldighet och årsredovisning med finansieringsanalys	<ul style="list-style-type: none">• Bokföringsskyldighet och årsredovisning• Näringsverksamhet och nettovärde av tillgångarna > 1.000 prisbasbelopp eller antalet anställda > 200

Tabell 2: Sammanfattning av redovisningsreglerna för ideella föreningar
Källa: Balans nr.5, 2000

3.2 Idrottslig verksamhet i aktiebolagsform

Idag är nästan alla idrottsföreningar organiserade som ideella föreningar, men utvecklingen har drivit fram starka skäl för att förändra associationsformen. Associationsrätt är en juridisk disciplin som behandlar reglerna om samverkan i olika former. En association kännetecknas av att fysiska eller juridiska personer är medlemmar, att den är grundad på frivillig rättshandling (avtal) och att den har verksamhet för medlemmarnas gemensamma ändamål. Hit hör bolag och föreningar. (Smiciklas, 2000, s. 11) Främst gäller det elitföreningar som driver en alltmer kommersialiserad verksamhet och behöver mer kapital för att kunna hålla sin position i ett internationellt konkurrenshänseende. Den mest lämpliga alternativa associationsform för dessa anses vara aktiebolag enligt Bolagiseringsutredningen (Riksidrottsförbundet, 1998a). Vad som skiljer bolag och föreningar åt är att bolag är slutna associationer, det vill säga att antalet delägare kan begränsas och att storleken på insatsen inte kan ändras utan beslut i särskild ordning. Föreningar är öppna associationer, vilket innebär att en person kan bli medlem i organisationen utan annat beslut än det som sker inom den löpande verksamheten. (Smiciklas, 2000, s. 13)

3.2.1 Bakgrund till ändrad organisationsform

Då publiksiffrorna liksom intäktsflödet ökat de senaste åren handlar den svenska elitfotbollen om allt större pengar. Det ökade intäktsflödet har till stor del gått till högre spelarlöner. Den ekonomiska stabiliteten hos klubbarna har därmed, med några få undantag, inte nämnvärt förbättrats. Snarare är det nog så att den växande kostnadsmassan väsentligt har ökat affärsrisken i verksamheten.

Med ökade krav på affärsmässighet och ett allt större ekonomiskt ansvar har allt fler klubbar börjat inse att den ideella föreningen kanske inte är den mest lämpliga organisationsformen. Föreningarna har istället börjat överväga aktiebolaget som en alternativ organisationsform. En viktig anledning till detta är att det kommer att krävas allt större investeringar för att utveckla verksamheten och hänga med i den internationella konkurrensen. Det gäller både anläggningar och marknadsföring samtidigt som spelarmaterialet måste förädlas vidare. Det kan således vara ett sätt att särskilja en ekonomiskt riskfylld verksamhet. En anledning kan också vara att få in kapital genom att notera aktier på börsen. För att bredda den ekonomiska basen kan det handla om att klubbarna tar över arenorna, som i Sverige ägs av kommunerna (undantaget nationalarenan Råsunda vilken ägs av Svenska Fotbollsförbundet). För att finansiera dessa investeringar har även vissa svenska klubbar börjat närma sig kapitalmarknaden. (Affärsvärlden, 2001-12-13)

Svenska Riksidrottsförbundet beslutade 1999 att ge sitt godkännande för en förening att överlåta sin plats i det aktuella seriesystemet till ett bolag. Förutsättningen för detta är emellertid att den ideella idrottsföreningen äger röstmajoriteten i bolaget. Ett visst motstånd till utvecklingen finns då en del medlemmar anser att kommersialiseringen utarmar klubbarnas själ och inte hör hemma i idrottsrörelsen, samt att den ideella andan försvinner. Bildandet av aktiebolag medför även högre administrativa kostnader. Utvecklingen har bromsats av att det finns en hel del ekonomiska nackdelar med att byta juridisk status från ideell förening till aktiebolag på skatteområdet. Den mest påtagliga skillnaden är att ett bolag måste betala bolagsskatt på sina vinster, vilket en ideell förening slipper. (Riksidrottsförbundet, 1998b)

3.2.2 Aktiebolag

Aktiebolagslagen (ABL) behandlar vilka regler som gäller för aktiebolag. Registrering måste ske för att ett aktiebolag ska vinna rättskapacitet. Detta sker hos Patent- och Registreringsverket som håller ett register över alla aktiebolag i Sverige. Huvudregeln med aktiebolag är att inflytandet ska stå i proportion till kapitalinsatsen. Det gäller dock inte alltid, eftersom det finns aktier med olika stark rösträtt, A- och B-aktier. Det högre röstvärdet för ett aktieslag får inte överstiga tio gånger röstvärdet för ett annat aktieslag. (Malmström & Agell, 2001, s.273-274)

Aktiebolaget består av fyra olika organ vilket är det grundläggande avtalet mellan aktieägarna. För det första är det bolagsstämman, som består av aktieägarna. Den ska hållas sex månader efter varje räkenskapsårs utgång. Även en extra bolagsstämma kan hållas vid behov.

Stämman ger ägarna möjlighet att utöva den yttersta interna beslutsrätten i bolaget, samt även i andra frågor om en tillräckligt stor del av aktieägarna begär det. På bolagsstämman väljs ett andra organ, styrelsen, som ska svara för bolagets organisation och förvaltning av bolagets angelägenheter. Styrelsen ska i sin tur utse ett tredje organ, nämligen en verkställande direktör. Den verkställande direktören skall sköta den löpande förvaltningen enligt de riktlinjer och anvisningar som styrelsen meddelar. Det fjärde bolagsorganet är revisorn, som ska väljas av bolagsstämman. En av revisorns viktigaste uppgifter är att företräda aktieägarna och för deras räkning kontrollera att bolaget sköts på ett korrekt sätt. Endast den som är så kallad auktoriserad eller godkänd revisor kan vara revisor i ett aktiebolag. Vilken sorts revisor som krävs beror på bolagets storlek. (Malmström & Agell, 2001, s.274-276) Aktiebolag är skyldiga att i statlig inkomstskatt betala 28 % av den beskattningsbara inkomsten (Smiciklas & Jakobsson, 2002, s. 65).

Ett aktiebolag kan upphöra på tre olika sätt, genom fusion, likvidation eller konkurs. Vid fusion får det upphörande aktiebolagets ägare betalning för sina aktier av det övertagande aktiebolaget, ofta i form av aktier i det uppköpande bolaget. Om aktieägarna inte längre önskar att fortsätta verksamheten, kan aktiebolaget upplösas genom likvidering. Denna likvidation kan vara frivillig eller ske med tvång. Flera orsaker kan göra att bolaget måste tvångslikvideras, till exempel om det egna kapitalet understiger hälften av det registrerade aktiekapitalet. Ett aktiebolag kan försättas i konkurs av sina fordringsägare. Om så sker övertar konkursförvaltaren bolagets förvaltning. Avslutas konkursen utan överskott är bolaget upplöst då konkursen avslutas. Istället för att försätta ett bolag i konkurs, kan bolaget och fordringsägarna förhandla fram en ackordsuppgörelse, då man bedömer att bolaget i framtiden skulle kunna klara att betala av sina skulder, vilket innebär att alla eller vissa borgenärers fordringar skrivs ned. (Smiciklas, 2000, s. 148-154)

I ett aktiebolag är delägarna fria från personligt ansvar för bolagets skulder. Styrelsens och den verkställande direktörens ansvar gentemot aktiebolaget regleras genom att ett skadeståndsansvar inträder om de i sitt arbete uppsåtligt eller av oaktsamhet skadat bolaget. Dessutom kan de vid grövre fall av misskötsel straffas för trolöshet mot huvudman. Vid den årliga bolagsstämman fattas beslut om ansvarsfrihet för styrelsens ledamöter och för verkställande direktör ska beviljas. Även om ansvarsfrihet beviljas, kan skadeståndsansvar väckas under vissa omständigheter, till exempel om beslutet grundats på otillräcklig information om vad den ansvarige gjort. (Smiciklas, 2000, s. 54-55)

3.2.3 Börsintroduktion

För de fotbollsaktiebolag som väljer att introduceras på börsen kommer det att ställas stora krav, bland annat på ledningen, styrelsens sammansättning och på den ekonomiska styrningen jämfört med de som bara väljer att ombilda sig till aktiebolag. För att noteras på börsen är det också viktigt att berörda parter ges en tillfredsställande information. (Riksidrottsförbundet, 1998c)

3.3 Ekonomistyrning

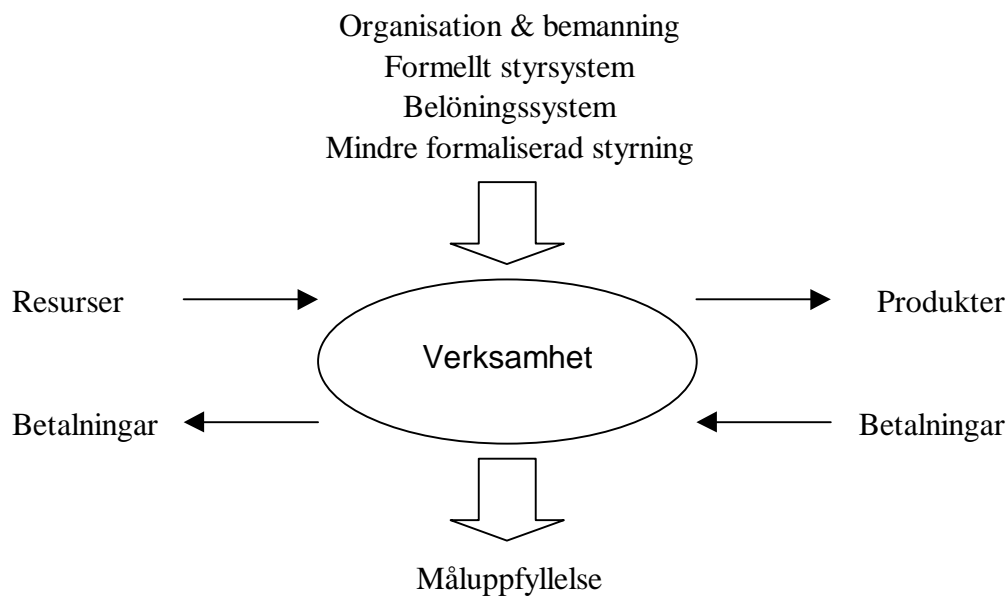
Oavsett om en organisation är en ideell förening eller ett aktiebolag måste verksamheten styras. En förutsättning för att organisationer ska kunna styras är att de bedriver viss verksamhet. De utvecklar, tillverkar och marknadsför varor och tjänster. Verksamheten kan betraktas ur olika aspekter, till exempel teknisk eller ekonomisk. Den ekonomiska aspekten innebär allmänt sett att verksamheten bedrivs så att den är lönsam. Detta är nästan en naturlag och ett villkor som ger välstånd på alla nivåer i samhället. (Samuelson, 1997, s. 8)

För att säkerställa verksamhetens effektivitet och för att nå bestämda mål används olika styrmedel. De huvudsakliga styrmedlen är:

- Valet av organisatorisk struktur för verksamheten och dess bemanning med kompetent personal.
- Ett formellt styrsystem som utifrån affärsidén fastställer och följer upp strategier och planer på olika sikt.
- Ett belöningsystem som skapar rätt motivation hos medarbetarna.
- Mindre formaliserade inslag som utbildning och strävan att få till stånd en viss anda eller kultur i företaget.

De olika styråtgärderna spelar olika stor roll i olika företag och över tiden. Ibland ligger tyngdpunkten på det formella styrsystemet och ibland på den mindre formaliserade styrningen. Styråtgärderna är också beroende av varandra. Särskilt viktigt är sambandet mellan organisation och formellt styrsystem. När organisationen ändras, förändras ansvarsförhållandena. Dessa speglas i det formella styrsystemet, som därmed måste anpassas. (Samuelson, 2001, s. 22)

Vår redogörelse för teorier inom ekonomistyrningsområdet samt vår beskrivning av Malmö FF:s ekonomistyrning kommer att följa Lars A Samuelsons modell nedan. Vi anser att de olika delarna i modellen på ett enkelt och tydligt sätt redogör för hörnstenarna i ett ekonomistyrssystem.



Figur 4: Styrning av företag. Egen bearbetning
 Källa: Samuelson, 2001, s. 25

Organisationens struktur utgör grunden för utformningen av ett formellt styrsystem. Inom ramen för det formella styrsystemet utformas organisationens mål, strategier samt olika kontrollsystem för att nå dessa mål. En förutsättning för att organisationen skall kunna fungera effektivt är att det finns målkongruens mellan individens och organisationens mål. Belöningsystem och mindre formaliserad styrning används för att ytterligare förstärka denna målkongruens. (Samuelson, 1997, s. 27-31)

3.3.1 Organisation och bemanning

Det moderna samhället präglas i stor utsträckning av organisationer. Till exempel föds vi på sjukhus, idrottar i föreningar samt arbetar på olika företag. Det är därför viktigt att ha kunskap om vad organisationer står för och hur de fungerar. (Bruzelius & Skärvad, 1995, s. 15) Organisationens utformning ger grundläggande förutsättningar för hur styrsystemet ska konstrueras (Samuelson, 1997, s. 24). Föreningar ställer oftast större krav på organisationens utformning än till exempel företag eftersom så många människor är inblandade (Lundén & Lindblad, 2002, s. 149).

Grundtanken bakom organisation och organiserade handlingar är att slagkraften och effektiviteten hos organiserade individer kan bli betydligt större än summan av samma individers individuella ansträngningar (Bruzelius & Skärvad, 1995, s. 15).

Den formella organisationen beskrivs av Bruzelius och Skärvad som:

”Ett antal individer som utför olika arbetsuppgifter på ett samordnat sätt för att uppnå vissa mål.”

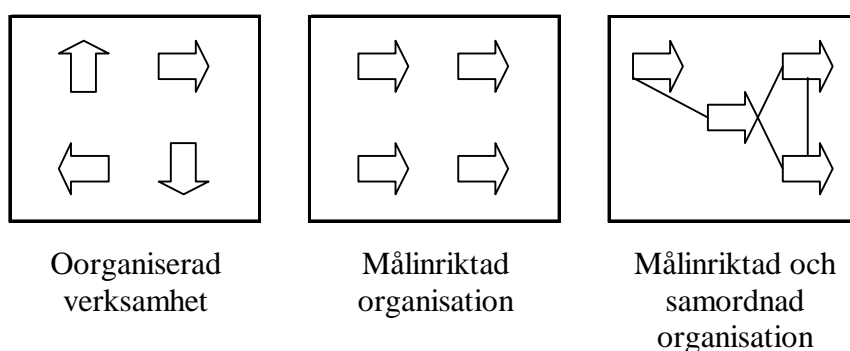
Kännetecknen för den formella organisationen är följande:

- Arbetsfördelning och specialisering
- Samordning och styrning
- Ledarskap
- Mål

Som tidigare nämnts bygger organisationstanken på samarbete mellan individer. Samarbete ger möjlighet till *arbetsfördelning och specialisering* inom organisationen. Fördelen med en väl utvecklad fördelning och specialisering är att organisationens olika individer kan kompensera varandras svagheter genom att varje individ utför de arbetsuppgifter han eller hon är bäst lämpad för. En organisation kan inte bli effektiv och slagkraftig utan någon form av arbetsfördelning och specialisering. Denna specialisering skapar dock behov av samarbete, samordning och styrning. (Bruzelius & Skärvad, 1995, s. 15-16)

Det är viktigt att styrelsen i en förening funderar över och analyserar behovet av struktur inom organisationen. Beslutanderätten bör ligga i linje med den valda strukturen. Läggs beslutanderätten hos individer eller hos en grupp av individer kan det bland annat innebära olika snabbhet i beslutsfattandet och olika risker för konflikter. (Svenska Fotbollsförbundet, 1996, s. 12-13)

Utmärkande för organisationer är att *samordningen och styrningen* är planerad. I en organisation utförs denna planering oftast av ett eller flera centra som har till uppgift att styra och samordna beslut och handlingar inom organisationen samt att rikta in dem mot organisationens mål. Styrning innebär helt enkelt att målinrikta och samordna verksamheten så att hög effektivitet uppnås.



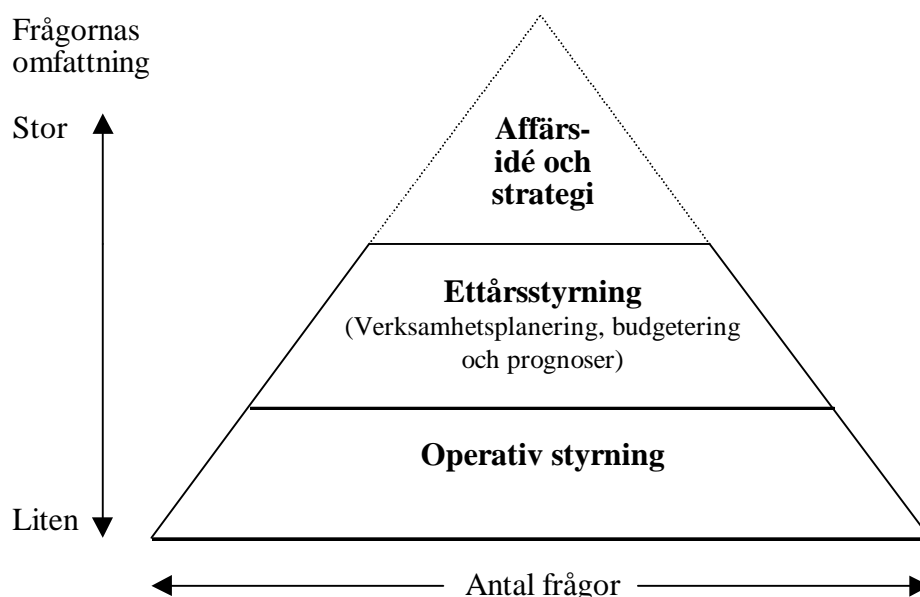
Figur 5: Mål och samordning. Egen bearbetning
Källa: Bruzelius & Skärvad, 1995, s. 17

Ledarskap förekommer inom alla sociala sammanhang. Organisationer utser ofta personer som har till uppgift att samordna och styra organisationens arbete. Vare sig ledaren är formellt uttalad eller ej uppstår dock alltid en uppdelning av ledare och ledda inom en organisation.

Alla organisationer bildas med syftet att uppnå specifika *mål* och kan delas in i olika grupper beroende på vems mål organisationen försöker förverkliga, till exempel medlemmarnas, ägarnas eller allmänhetens. (Bruzelius & Skärvad, 1995, s. 16-18) För att göra organisationen effektiv måste de olika befattningarna inom organisationen bemannas med lämplig personal. (Samuelson, 1997, s. 26)

3.3.2 Formellt Styrssystem

Det formella styrsystemets huvuduppgifter är att fastställa organisationens mål och kontrollera att dessa uppnås. Denna process bryter Lars A Samuelson ned i följande steg: affärsidé & strategi, ettårsstyrning och operativ styrning. De strategiska frågorna är övergripande till sin natur men inte så många till antalet. De operativa frågorna är mer på detaljnivå men många till antalet. Däremellan ligger ettårsfrågorna.



Figur 6: Översikt över det formella styrsystemet
Källa: Samuelson, 2001, s. 32

Samspelet mellan organisation och styrssystem är komplext i och med att olika enheter har olika roller i styrsystemets delar. Normalt har den högsta ledningen huvudansvar för affärsidé och strategi. En viss decentralisering sker i ettårsstyrningen, medan den operativa styrningen behandlas på lokal nivå. Enskilda individer kan beroende på sina egenskaper emellertid ha en betydande inverkan på ett visst styrssystem vid sidan av de formella rutinerna.

En av styrsystemets huvuduppgifter är att spegla ansvaret hos de olika organisatoriska enheterna med hjälp av ekonomiska mått. Ansvaret förändras kontinuerligt, vilket kräver flexibilitet hos styrsystemet.

En alltför kraftig uppdelning och uppföljning av ansvaret kan resultera i suboptimering. (Samuelson, 2001, s. 31-33)

3.3.2.1 Affärsidé och strategi

Som grund för varje organisation ligger någon form av mer eller mindre uttalad vision och verksamhetsidé. Strategi handlar om vilket långsiktigt tillvägagångssätt en organisation har för att förverkliga sin verksamhetsidé och sina mål. Med strategi menas alltså hur en organisation med hjälp av sina resurser och kompetenser skall uppnå sina mål. Långsiktigheten i en organisations strategi är helt beroende av typen av verksamhet. Vissa organisationer arbetar ständigt om sin strategi för att anpassa den efter nya omständigheter och marknadssituationer, medan andra organisationer arbetar med mycket långsiktiga stabila strategier. (Bruzelius & Skärvad, 1995 s. 121-123)

Det kan diskuteras huruvida strategiformuleringen hör till det formella styrsystemet eller inte. Vår bedömning är att fotbollsöreningar agerar på en så pass föränderlig marknad att mål och strategier kräver såväl kortsiktig omprövning som långsiktig stabilitet. Därmed blir mål och strategier också en del av det formella styrsystemet

3.3.2.2 Ettårsstyrning

Ettårsstyrningen omfattar enligt Samuelson verksamhetsplanering, budgetering, prognoser och prestationsmätning och har normalt en sikt på ett år. Det är här som merparten av arbetet med att planera och följa upp verksamheten ligger.

Ettårsstyrning handlar dels om att formulera de verksamhetsplaner eller handlingsprogram med vilka strategierna ska realiseras, dels om att med budgetar och/eller rullande prognoser beräkna effekterna av dessa på företagets finansiella mål. Dessa aktiviteter kan utföras mer eller mindre integrerat. Påverkas företagets verksamhet mycket av oförutsägbara externa händelser och aktörer kan det vara svårt att motivera ettårsstyrning. Det kan då vara bättre att satsa på att snabbt följa upp vad som händer och anpassa verksamheten till detta, åtminstone om anpassningsåtgärderna kan vidtas snabbt och inte i sig kräver omfattande förberedelser och planering. Normalt anses dock ettårsstyrning vara motiverad. (Samuelson, 2001, s. 213-214)

En grundläggande fråga gäller valet av struktur för de huvudsakliga delarna i det formella styrsystemet: strategisk planering, handlingsprogram och budgetering. Det alternativ som förmodligen är vanligast i praktiken är att den årliga strategiska planeringen omfattar en produkt- och marknadsplan samt en övergripande översyn av kapacitets- och finansieringsläget för de närmaste 1-5 åren. Med detta som underlag sker sedan en precisering av handlingsprogrammen i ettårsstyrningen. Detta kan ske dels i form av balanserade styrkort, dels genom årlig budgetering eller genom rullande prognoser. (Samuelson, 2001, s. 215-216)

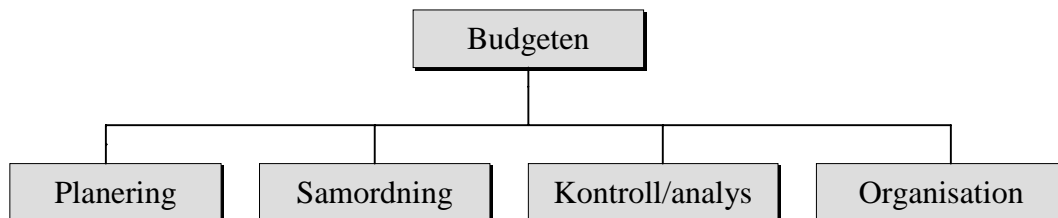
Verksamhetsplaner

Verksamhetsplaner och handlingsprogram utgör det första steget i ettårsstyrningen. Med hjälp av dessa planeras genomförandet av organisationens strategier, vilka kan omfatta 1-5 år. Det är viktigt att utifrån den strategiska planen klargöra den kapacitet som behövs inom olika områden och hur erforderliga investeringar ska finansieras. (Samuelson, 2001, s. 214)

Budget

Det andra steget i ettårsstyrningen är att genom budgetering eller rullande prognoser beräkna de förväntade värdena på företagets ekonomiska mål under den närmaste tiden. Här handlar det både om att planera, att precisera ansvar och att följa upp budgeten och/eller prognosen. (Samuelson, 2001, s. 215) Budget kan beskrivas som en uppställning av intäkter och kostnader som förväntas infalla under en viss period (Lagerstedt & Tjerneld, 1991, s. 8). Typiskt för budgeten är att den avser händelser som vid tiden för upprättandet ännu inte inträffat. När perioden som budgeten avser passerats, kompletteras budgeten med en i efterhand upprättad uppställning över utfallet. (Ax, Johansson & Kullvén, 2002, s. 368-369) Budgeten är en huvudkomponent i ekonomistyrssystemet och har en rad viktiga syften. Den är primärt ett ledningsinstrument och ett administrativt hjälpmedel. Budgeten har som övergripande syfte att bidra till att företagets affärsidé realiseras.

Det finns även andra exempel på budgetens syften vilka framgår av figuren nedan.



Figur 7: Budgetens traditionella syften
Källa: Lagerstedt & Tjerneld, 1991, s. 15

Data om budgeterade produktionskostnader i kombination med andra produktionsplaner, som till exempel volym, beläggning av maskiner och verkstäder, utgör de viktigaste underlagen för företagets kalkyler (Lagerstedt & Tjerneld, 1991, s. 16). Arbetet med budgetuppställandet är i många företag den form av framtidsplanering som involverar och når flest medarbetare. Budgeten är därför ett utmärkt medel för att föra ut företagsledningens strategiska huvudtankar och låta dem möta idéer och förslag från de operativt ansvariga. Budgeten blir en slags överenskommen markering från företagsledningens sida om vad som förväntas av olika enheter under året. (Bergstrand & Olve, 1992, s. 11-14)

I större företag är det speciellt viktigt med administrativ *samordning* mellan geografiskt spridda enheter. Budgeten som samordningsinstrument blir dock väl så viktig i små och medelstora företag om definitionen av samordning även inkluderar prioritering och resursfördelning, det vill säga rätt fördelning av resurser mellan företagets enheter. De finansiella resurserna i ett företag är i regel begränsade. Investeringar och resurser måste därför rangordnas och det sker bäst i budgetform. Sett ur denna synvinkel är budgetens samordningssyfte viktigt i många företag.

För att budgetens *kontroll-* och *analyssyfte* ska uppnås krävs att resultatet sätts in i ett större sammanhang och således påverkar företagets styrning och ledning. Ett av budgetens grundläggande syften är att effektivt styra och följa upp verksamheten så att måluppfyllelsen kontinuerligt kan mätas. En av företagsledningens uppgifter blir då följaktligen att hela tiden värdera effektivitet och prestationer hos personal och avdelningar. Förbättrad information om uppställda krav och uppnådda resultat bidrar till ökad motivation bland de anställda. Effektivitetskontroller är ett bra underlag för företagets ständiga mål till att reducera kostnader och blir då även ett viktigt instrument i rationaliseringsarbetet.

Budgetens *organisationssyfte* innebär att företagsledaren avlastas genom delegering och decentralisering. Företagsledaren befrias från rutinbeslut och all dagliga sysslor och kan istället ägna sig åt framtidsplanering och företagsutveckling. Detta brukar ofta kallas målstyrning. Vid budgetuppställandet fattas ett stort antal beslut som är giltiga för hela budgetperioden. Decentralisering kan inte uppnås enbart med budgeten som instrument, utan kräver även att ansvar och befogenheter redan från början nogt klargör även i andra avseenden. Olika ansvarsområden måste avgränsas och de anställdas handlingsfrihet inom ramen för dessa preciseras. Detta kan åstadkommas genom upprättande av organisationsplaner samt befattningsbeskrivningar. Utifrån dessa kan sedan budgetsystemet byggas upp. (Lagerstedt & Tjerneld, 1991, s. 17-19)

På senare år har även nyare syften med budgeten uppmärksammas. För det första har budgetprocessen en förmåga att öka medvetenheten och kunskapen om ekonomiska frågor inom organisationen. För det andra kan verksamhetens budgeterade mål fungera motiverande för de anställda. (Ax, Johansson & Kullén, 2002, s. 379)

Beroende på vilka syften som vill uppnås med budgeten fastställs dess uppbyggnad och vilka data som ska ingå i den. Innan budgetsystemet börjar utformas är det motiverat att ordentligt tänka igenom vilka syften organisationen vill uppnå. Därefter kan nödvändiga rutiner, tekniker och arbetsmetoder fastställas. (Lagerstedt & Tjerneld, 1991, s. 20)

Det finns framförallt fyra olika sätt att skapa en budget. De två grundläggande är uppbyggnads- respektive nedbrytningsmetoden. Därutöver finns iterativa metoden respektive kombinationsmetoden, vilka är en utveckling av de grundläggande metoderna.

Uppbyggnadsmetoden går ut på att företagsledningen och budgetchefen först lämnar förutsättningar och tekniska anvisningar om vilka gränser som gäller för nästa period. Respektive budgeterare ställer därefter upp sin budget lokalt. Delbudgetförslagen sammanställs sedan och leder till ett slutgiltigt komplett budgetförslag.

Nedbrytningsmetoden bygger på att företagsledningen har ett större ansvar att ge stöd och ledning vid skapande av budget på lägre nivåer. Här ger företagsledningen ett någorlunda detaljerat förslag som utgångspunkt för de nedre nivåerna inom organisationen. Därefter fördelar budgetchefen ut respektive förslag till budgetansvariga som får granska förslagen och lämna in ett eget förslag med utgångspunkt från det första förslaget. Därefter samlas de olika budgetförslagen in och sammanställs till ett budgetförslag.

Den *iterativa* metoden är en metod som utvecklats av företag som haft svårt att överblicka hela företaget. Här har initieringen av budgetarbetet flyttats ned från ledningen till budgeterarna på de lägre nivåerna. Budgeterare gör sin egen preliminära budget som sedan sammanställs till ett gemensamt budgetförslag. Företagsledningen yttrar sig relativt snabbt om förslaget som ligger till grund för fortsatt bearbetning av budgeten. Metoden bearbetas till skillnad från de andra metoderna två eller fler gånger beroende på hur lång tid det tar för ledningen och de budgetansvariga att komma överens om budgeten.

Kombinationsmetoden kan ses som en blandning av uppbyggnads- och nedbrytningsmetoden. Metoden bygger på att företagsledningen aktivt medverkar i den inledande fasen av budgetuppställandet. Nedbrytningsmetoden dominerar i inledningsfasen genom att företagsledningen utformar olika målsättningar och sätter ramar för budgetarbetet. Detta diskuteras sedan med budgeterare på olika nivåer. Därefter övergår man till uppbyggnadsmetoden och budgeterarna ställer upp sina budgetar med de framtagna målsättningarna samt inom de ramar som finns. Alla delbudgetförslag sammanställs och bildar ett budgetförslag. (Bergstrand & Olve, 1992, s. 39-44)

I de flesta företag utgörs budgetperioden av ett år, vilket i sin tur oftast sammanfaller med räkenskapsperioden, det vill säga den period för vilken företaget har skyldighet att upprätta ett externt bokslut. Helt självklart är dock inte ett sådant samband. Möjligheten finns att perioderna för verksamheten gör att en annan indelning faller sig mer naturlig. Utifrån de lagar som finns är kalenderåret som räkenskapsperiod ett självklart val. Med dagens tekniska möjligheter är det ingen svårighet att organisera budgetuppföljning och redovisning i princip vilka perioder som helst. (Bergstrand, 1997, s. 86-87)

En viktig fråga är budgetens eventuella föränderlighet under budgetåret. Nedan anges de olika budgettyperna:

- Fast
- Reviderad
- Rullande
- Elastisk (rörlig)

Den klassiska budgeten är *fast*, vilket betyder att företaget har för avsikt att budgetera endast en gång per år. Som komplement till budgeten kan det ofta finnas kvartalsvis eller tertialvis utarbetade prognoser. Den *reviderade* budgeten innebär att budgeten, med i förväg planerade mellanrum, omarbetas för den del av året som återstår. Tanken med detta förfarande är givetvis att budgeten skall vara så aktuell som möjligt. Nackdelen kan vara att respekten för budgeten minskar eftersom den ”ändå snart skall omarbetas”. Dessutom är uppföljningsarbetet mera krävande än vid fast budget. Mycket av detta stämmer även på den *rullande* budgeten. Dock är det, ur teknisk mening, en fördel att alltid ha ett helt år som budgetperiod. En *rörlig* budget kan vara lämplig för en organisation som till exempel inte ansvarar för volymerna. Om organisationen exempelvis bara ska sälja de volymer den blir tilldelad kan det vara nyttigt att göra flera budgetar för olika volymer. (Bergstrand, 1997, s. 89-90)

När året eller den budgeterade perioden har gått bör budgetuppföljningen vara nästa steg. Budgeten ger konkret besked om tidigare avsikter och en skillnad mellan utfall och budget kan dels ge impulser till åtgärder i nuläget, dels öka erfarenheterna inför kommande perioders budgetering. (Bergstrand & Olve, 1992, s. 83)

Precis som budgeteringen har ett antal olika syften, har även uppföljningen olika syften. Ax, Johansson & Kullvén anger bland annat följande: (2002, s. 451-452)

- Alarmsyfte: budgetuppföljningen skall slå larm i tid så att en ogynnsam utveckling kan stoppas innan den har gått för långt och blir svår att rätta till
- Diagnossyfte: budgetuppföljningen är en hjälp för att utreda om var och när en avvikelse uppkommit

En av de stora kritikerna till budget är docent Jan Wallander. Hans kritik går ut på att budgeten är ett onödigt ont. Budgeten visar endast en utveckling som bygger på vad vi tidigare varit med om. Nackdelen med budget är att den endast slår in om inga förändringar sker av yttre förutsättningar. Budgeten ger en föreställning om att organisationen verkligen vet vart utvecklingen är på väg. Därmed invaggas organisationen i en falsk trygghet. I och med detta är budgeten ett slöseri med resurser och i värsta fall direkt farlig för företaget. Det är svårt att styra organisationer endast med historisk information då omvärlden ständigt är i förändring. (Ax, Johansson & Kullvén, 2002, s. 496-499)

Budgeteringen har även anklagats för att vara en mycket arbetsam process eftersom så många medarbetare som möjligt ska vara engagerade för att uppnå maximal motivationseffekt. Dessutom brukar det också sägas att budget leder till osolidariskt avdelningstänkande vilket innebär att varje chef satsar främst på sin del av företaget och tappar intresset för helheten. (Bergstrand, 1997, s. 83)

Kalkylering

Ett företags verksamhet kan ses som en förädlingsprocess. Beräkningen av vad förädlingsprocessen kostar och inbringar i intäkter, det vill säga kostnads- och intäktsanalys, benämns kalkylering. Förutom att kalkylering kan användas som underlag vid enstaka beslutssituationer, kan kalkylering utgöra såväl ett underlag som komplement till budget.



Figur 8: Det ekonomiska och fysiska flödet i ett företag. Egen bearbetning
Källa: Anthony & Govindarajan, 2001, s. 109

Oavsett kalkyleringens syfte skiljer Ax, Johansson och Kullvén mellan:

- Förkalkyler, som görs upp före beslut och som uppskattar värden på kostnader och intäkter.
- Efterkalkyler, som görs upp i efterhand, när besluten har genomförts, och som analyserar faktiska kostnader och intäkter. (Ax, Johansson & Kullvén, 2002, s. 193-194)

Olika situationer ställer olika krav på kalkylen. Några standardkalkyler finns inte utan varje situation är unik. Enligt Clark (1927) skall den unika kalkylsituationen enligt frasen "Different costs for different purposes" avgöra kalkylens utformning. Varje kalkyl skall därför inkludera relevanta ekonomiska konsekvenser för just den specifika kalkylen. Trots detta gör företagen inte alltid särskilda kalkylutredningar i varje kalkylsituation. Istället arbetar företag med på förhand bestämda regler och rutiner för kalkyleringen i de kalkylsituationer som är mest frekvent förekommande. Detta sätt att arbeta med kalkyler kallas rutinmässiga kalkyler. För de situationer som inte är lika frekvent förekommande och där de ekonomiska konsekvenserna av kalkyleringen är betydelsefulla, upprättas så kallade specialkalkyler eller icke rutinmässiga kalkyler.

Då de ekonomiska konsekvenserna ibland kan vara omfattande, medför detta svårigheter att inkludera samtliga dessa i en kalkyl. Ett viktigt inslag blir då att identifiera varje kalkylsituationens relevanta och väsentliga ekonomiska aspekter. Det finns dock alltid ett visst inslag av osäkerhet i kalkyleringen. Samtliga ekonomiska konsekvenser kan både vara okända, oförutsägbara eller svåra att uppskatta. Även om riktlinjen vid framtagandet av en kalkyl är att den ska motsvara en realistisk modell av en verklig situation är det flera omständigheter som slutligen avgör kalkylens utformning. Varje kalkyl är därför endast en förenklad bild av verkligheten. (Ax & Johansson & Kullvén, 2002, s. 169-171)

Nyckeltal

Vid bedömningen av ett företags eller en organisations resultat är det som regel ej tillräckligt att arbeta med absoluta tal. Det är i allmänhet intressant att se hur detta resultat förhåller sig till det disponerade kapitalet, antingen i form av en kvot eller genom att en kapitalkostnad subtraheras från resultatet. Sådana beräkningar kan utföras på många olika sätt, vilket gör det möjligt att beräkna en mängd olika nyckeltal. (Bergstrand, 1997, s. 123)

De övergripande målen inom ett företag kan i huvudsak definieras på tre sätt. Det första är den traditionella styrningen med räntabilitetsmått som baseras på en uppdelning av de risker som företagen lever med. Det går att skilja mellan de risker som hör samman med den löpande rörelsen och de som gäller företagets finansiella situation, soliditeten. Risker i den löpande rörelsen hänger bland annat samman med konkurrens, konjunktur, tillverkning och priser. Variationer i dessa förhållanden visar sig i variationer i räntabiliteten på sysselsatt eller totalt kapital. Den finansiella risken bestäms av förhållandet mellan företagets skulder och dess egna kapital: ju mer skulder relativt sett, desto kraftigare slår en låg räntabilitet på det egna kapitalet. Rörelserisken och den finansiella risken utgör sammantaget företagets totala risk.

Det andra alternativet är ett aktuellt sätt där lönsamheten istället mäts genom att en kapitalkostnad dras från resultatet, ett så kallat residualresultat. Det inkluderar ofta ett avkastningskrav och är mer kassaflödesinriktat än de traditionella, till exempel residualresultat (EVA)

Den tredje målstrukturen är det så kallade balanserade styrkortet. Detta utgår från affärsidén och föreslår att strategin ska preciseras i fyra olika avseenden:

- Det finansiella perspektivet
- Kundperspektivet
- Det interna eller processperspektivet
- Utvecklingsperspektivet

Utifrån strategins precisering i dessa avseenden fastställs kritiska framgångsfaktorer för varje perspektiv och lämpliga mått för att följa dessa. Det är närmast en sammanställning av måtten för de olika perspektiven som kallas balanserat styrkort. (Samuelson, 2001, s. 42-46)

På basis av dessa grundläggande mått bildas i många företag olika mått eller nyckeltal som just i det egna företaget fångar upp väsentliga aspekter av verksamheten (Samuelson, 2001, s. 28).

3.3.2.3 Operativ styrning

Operativ styrning är internt orienterad. Här planeras verksamheten under den närmaste tiden och följs upp genom registrering av det som händer. Varje avdelning har här i princip sitt styr- och informationssystem.

Företaget registrerar utfört arbete, dels för att kunna se företagets ekonomiska situation för att eventuellt kunna planera om, dels för att vid behov kunna revidera för framtiden. (Samuelson, 1997, s. 40)

3.3.3 Belöningsystem

Målet med olika typer av belöningar är att skapa en målkongruens mellan organisationens mål och individens mål. Huruvida en organisation i sig själv har mål eller om det endast är de olika individerna i organisationen som har mål är dock en omdebatterad fråga. Inom många olika typer av organisationer är organisationens mål nära knutna till någon eller några enskilda individer, eldsjäljar eller ”starka män”. Att verkligen definiera en organisations mål är en svår process där vad som uttalas och vad som verkligen görs kan skilja sig markant åt. Förutom organisationens mål och strategi går det att inom en organisation urskilja såväl individuella mål för enskilda individer som kollektiva mål gemensamma för grupper inom organisationen. De individuella- respektive kollektiva målen kan vara antingen komplementära eller konkurrerande gentemot varandra. För att fungera effektivt är det viktigt för en organisation att försöka maximera antalet komplementära mål och minimera antalet konkurrerande. Målen inom en organisation kan även delas in i ekonomiska och icke-ekonomiska. I företag ligger naturligtvis fokus på de ekonomiska målen, medan de icke-ekonomiska ses oftast som långsiktiga delmål för att i framtiden nå de ekonomiska målen.

Organisationer kan också formulera mer övergripande och omvärldsrelaterade mål, så kallade idealmål. Dessa mål skall inte direkt syfta till att främja organisationens verksamhet utan istället bygger de på att organisationen vill påverka sin omgivning. (Bruzelius & Skärvad, 1995, s. 94-96)

En stor del av teorin som är skriven angående belöningsystem är inriktad på belöningar för medarbetare på ledningsnivå. Tanken är att använda incitamentbaserade belöningar för att motivera medarbetare att uppnå organisationens mål. Vid införandet av incitamentbaserat belöningsystem måste organisationen vara medveten om vilka mål som belöningarna är kopplade till och vilka effekter belöningsystemet får på medarbetarnas beteende. Därför är det viktigt att se till att de mål som belönas också är de mål som organisationen vill uppnå.

En rad olika teorier har formulerats om hur ett företag bäst skapar incitament hos medarbetarna genom styrsystemet. Anthony & Govindarajan menar att det är viktigt att:

- Ledningen förmedlar ut betydelsen av systemet i organisationen.
- Medarbetarna får regelbunden feedback.
- Tiden mellan prestation och feedback är så kort som möjligt.
- Målen som ligger till grund för utvärdering varken är för lätta eller för svåra att nå.
- Medarbetarna är delaktiga i processen och uppfattar den som rättvis.

Incitament kan delas in i positiva och negativa. Ett positivt incitament är någon form av belöning av ett beteende, medan ett negativt incitament är någon form av bestraffning av ett beteende. Positiva incitament anses vara mer effektiva för att motivera medarbetare än negativa incitament. (Anthony & Govindarajan, 2000, s. 505-506)

Per Arvidssons modell i Controllerhandboken beskriver på ett bra sätt belöningsystemets helhet utifrån de fyra dimensionerna: syfte, grunder, former och mottagare.

<p>Syften med belöningar Rekrytera och behålla medarbetare Motivera till önskvärda prestationer</p>	<p>Grunder för belöningar Finansiella mått Icke-finansiella mått</p>
<p>Former för belöningar Monetära belöningar Icke-monetära belöningar Ägarandelar</p>	<p>Mottagare av belöningar VD/koncernchef Övriga resultatansvariga chefer Övriga chefer Övriga medarbetare</p>

Tabell 3: Belöningsystemets dimensioner
Källa: Samuelson, 2001, s. 112

Ett av de centrala *syftena* med belöningar är att organisationen vill knyta till sig och behålla kompetent personal, vilket är en viktig strategisk fråga för alla typer av organisationer. Ett andra syfte är att motivera befintlig arbetskraft att utföra önskvärda prestationer. En rad olika teorier som på olika sätt försöker förklara vad som stimulerar till att skapa motiverade medarbetare har utvecklats. Några av dessa är de så kallade förväntningsteorierna, där prestationsnivån hos medarbetarna förklaras utifrån: motivationsnivå, personlighet, kompetens samt rolluppfattning. Empiriska undersökningar visar att belöningsystem kan ha positiva effekter på prestationsnivåerna. Utformningen av belöningsystemen är dock en mycket invecklad process där belöningsystemet måste anpassas efter organisationens alla olika egenskaper. Ett belöningsystem för med sig en lång rad olika både önskade och oönskade effekter på individers beteende och det är inte alltid det önskade beteendet som verkligen belönas. (Samuelson, 2001, s. 113-118)

Den vanligaste och mest lättdefinierade *formen* av belöningar är monetära. Inom termen belöningar ryms dock alla motivationsfaktorer som på något sätt verkar stimulerande för en individ. Ett belöningsystem kan innehålla en mängd olika typer av belöningar, med allt från monetär lön och bonus till olika typer av förmåner och förbättrade karriärmöjligheter. Ett sätt att dela in dessa belöningar kan vara i materiella och immateriella. (Samuelson, 2001, s. 110) Monetära belöningar fungerar oftast bra till att motivera medarbetare då lönen är det övergripande motivet till de flesta anställningar.

Marginalnyttan med monetära belöningar är dock avtagande vilket gör att effekten av ökade belöningar blir relativt sett lägre efterhand. I sin tur blir då behovet av andra typer av belöningar som till exempel befordringar, kompetensutveckling, nya arbetsuppgifter och bättre arbetsmiljö relativt sett större. (Anthony & Govindarajan, 2000, s. 505-506)

Skillnad kan även göras mellan formella och informella belöningar. Materiella belöningar är oftast formella och därmed välkända och lättanalyserade, medan immateriella belöningar oftast är svårare att upptäcka och det blir därmed svårare att analysera deras påverkan på individers beteende. Mixen av formella och informella belöningar är en verkligt central del i hur en organisation styr sina medarbetares agerande. (Samuelson, 2001, s. 110)

En viktig fråga vad gäller belöningsystem är hur stor del av lönen som ska vara prestationsbaserad och hur stor del som ska vara fast. Här är två olika skolor oense om hur medarbetare bäst motiveras, men utvecklingen går mot alltmer prestationsbaserade belöningsystem. (Anthony & Govindarajan, 2000, s. 515) Detta kan enligt Arvidsson i huvudsak förklaras med att enskilda individers kompetens, motivation, ansvar och prestation har blivit viktigare för att en organisation ska kunna vara framgångsrik (Samuelson, 2001, s. 143).

Belöningar *grundar* sig inom företag traditionellt på finansiella mått. Den allt större fokuseringen på icke-finansiella långsiktiga mått har dock gjort att detta har förändrats något. Valet av vilka mått som ska användas grundas på vad som är organisationens strategi och mål. En rad olika viktiga frågor måste tas i beaktning när företaget beslutar om vilka mått som ska användas. Antingen kan belöningarna baseras på individuella eller på kollektiva prestationer vilket bland annat påverkar konkurrensen och känslan av rättvisa inom organisationen. Målet med belöningsystemet är att kombinera individuella belöningar och gruppbelöningar på ett sätt så att individen har incitament att påverka både sin och gruppens prestation. Utvärderingen av prestationerna kan antingen baseras på objektiva eller subjektiva grunder. Hur dessa olika faktorer vägs samman får stora effekter på hur individerna i organisationen motiveras till att agera för att uppnå organisationens mål. Moderna modeller som EVA och balanserat styrkort är nya mått som bygger på ett mer långsiktigt strategiskt tänkande och dessa blir allt mer populära att använda som grund för belöningsutvärdering. Att konstruera mått som beaktar alla organisationens önskvärda prestationer och helt eliminerar den intressekonflikt som finns mellan individ och organisation är dock mycket svårt. (Samuelson, 2001, s. 132-139)

Medarbetare på alla nivåer i en organisation kan vara *mottagare* av ett prestationsbaserat belöningsystem. Trots detta är belöningar till personer inom ledningen dominerande såväl inom teorin som inom organisationen. Detta kan bland annat anses bero på att frågan om att attrahera kompetent personal är större vad gäller ledningspositioner. Medarbetare i ledningsställning bär ansvaret för antingen specifika delar av prestationerna inom en organisation eller för hela organisationens prestationer. Deras belöningar är därmed kopplade till motsvarande resultatmått. Medarbetare lägre ner i organisationen har oftast endast en eller ett fåtal uppgifter, vilket också speglar belöningarna.

De ekonomiska belöningarna blir då i form av ackordlöner eller provisioner där lönen är direkt volymbaserad. (Samuelson, 2001, s. 140)

3.3.4 Mindre formaliserad styrning

Det formella styrsystemet i en organisation är uppbyggt för att säkerställa att alla medarbetares beslut fattas i enighet med organisationens verksamhetsidé och mål. Vid beslut och agerande av mer löpande karaktär är det dock det informella styrsystemet som i större utsträckning påverkar medarbetarnas beteende. Det informella styrsystemet syftar till att få alla medarbetare införstådda med och agera enligt organisationens idé och mål. För att uppnå denna enhetliga organisation försöker företaget skapa en stark och gemensam organisationskultur. Detta kan skapas på många olika sätt, bland annat genom utbildning, god kommunikation och löpande kontakter samt skapandet av företagsanda och företagsgemenskap. Chefer och ledargestalter har en central roll i skapandet av en stark organisationskultur då de med sitt agerande och sätt att hantera situationer statuerar exempel för hur övriga medarbetare ska agera och hantera liknande situationer. En organisationskultur bygger på ett antal gemensamma värderingar och mål som alla individer i en organisation delar. På så sätt blir organisationskulturen mycket beroende av de värderingar som finns i organisationens omvärld. Olika nationella kulturskillnader får särskilt stor inverkan på hur en organisationskultur kan se ut och på vilka möjligheter en organisation har att styra genom denna. (Samuelson, 1997, s. 31)

En stark organisationskultur är ofta en bidragande orsak vid skapandet av en framgångsrik organisation. Det är svårt att exakt precisera vad en organisationskultur består av. Några viktiga beståndsdelar är dock enligt Bruzelius & Skärvad: idealmål, dominerande idéer och värderingar, signifikanta aktörer och förebilder, normer och regler samt informella kommunikationskanaler. Dessa olika faktorer bildar tillsammans varje organisations unika kultur. En stark organisationskultur kan både vara något mycket positivt, men även något mycket negativt för en organisation. Det finns destruktiva organisationskulturer som istället för att vara verksamhetsstödande och föränderliga hindrar en effektiv verksamhetsutövning och fungerar som bromsklossar. Det är genom att skapa och underhålla en målmedveten, motiverande och strukturerad organisationskultur som organisationer kan nå stor framgång. En organisationskultur är oftast något som tar lång tid att skapa, för att sedan vara mycket svår att förändra då den bygger på gamla värderingar och traditioner. Det är viktigt att en organisation ständigt arbetar med att utveckla organisationskulturen i takt med att omvärlden och verksamheten förändras. I vilken utsträckning det är möjligt att verkligen förändra och anpassa en organisationskultur är dock en omdebatterad fråga. (Bruzelius & Skärvad, 1995, s. 267-285)

Organisationer har med tiden lagt allt större vikt vid den mindre formaliserade styrningen. Den formaliserade styrningen har samtidigt behållits i ungefärligen oförändrad omfattning. (Samuelson, 1997, s. 31)

4 Fallstudie

Detta kapitel inleds med en kort historisk beskrivning av Malmö FF. Därefter kommer föreningens ekonomistyrning att beskrivas utifrån Lars A Samuelsons modell som användes i föregående kapitel.

4.1 Malmö FF

Malmö Fotbollsförening bildades den 24 februari 1924 och är med 14 svenska mästerskap, 17 seriesegrar och 14 segrar i Svenska Cupen en av Sveriges mest framgångsrika fotbollsklubbar genom tiderna.

1931 vann klubben division två och tog därmed steget upp i Allsvenskan för första gången. På lagledarbänken debuterade en yngling vid namn Eric Persson, senare kallad "Hövdingen" och en av svensk fotbolls största ledare genom tiderna.

Efter en anmälan om överträdelse mot då gällande amatörregler uteslöts föreningen ur Allsvenskan 1933. Detta innebar att hela styrelsen, innehållande bland andra Eric Persson, stängdes av. Malmö FF var dock tillbaka i Allsvenskan redan säsongen 1936. Efter det spelade klubben 64 raka säsonger i Allsvenskan ända fram till 1999 då föreningen inte lyckades hålla sig kvar.

Perioden mellan 1940 och 1960 blev framgångsrik för Malmö FF. Klubben lyckades 1944 vinna Allsvenskan för första gången och totalt blev det sju svenska mästerskap och fem cuptitlar. 1951 lyckades klubben dessutom sätta rekord med 49 raka allsvenska matcher utan förlust. Inför fotbolls-VM i Sverige 1958 lämnade föreningen Malmö idrottsplats för att spela sina hemmamatcher på den då nybyggda Malmö stadion.

Malmö FF:s mest framgångsrika period är den mellan 1971 och 1989. Förutom att det under perioden blev sju svenska mästerskap och åtta segrar i Svenska Cupen lyckades klubben 1979 spela sig fram till final i Europacupen. Matchen spelades på Olympiastadion i München inför 70 000 åskådare och var den dittills mest massmedialt bevakade sporthändelsen med svensk inblandning. Trots att matchen förlorades med 1-0 innebar denna internationella framgång att Malmö FF belönades med Svenska Dagbladets bragdguld. 1984 avled Eric Persson som hade lett klubben mellan 1937 och 1975.

Under 1990-talet minskade Malmö FF:s framgångar och föreningen lyckades varken bli svenska mästare eller cupmästare. Samtidigt sviktade publikunderlaget och spelarkostnaderna ökade. Ekonomin kunde dock räddas efter en rad spelarförsäljningar. Under 90-talet sålde Malmö FF spelare för 150 miljoner kronor. 1999 blev ett verkligt svart år för Malmö FF. Föreningen degraderades till Superettan efter 64 raka säsonger i högsta divisionen. (www.mff.se, 2003-04-07)

Efter bara ett år i Superettan återvände Malmö FF till Allsvenskan 2000. Trots denna sportsliga framgång var klubbens ekonomi fortfarande hårt ansträngd. Räddningen för Malmö FF blev försäljningen av Zlatan Ibrahimovic till Ajax för 83 miljoner kronor 2001. Detta medförde att Malmö FF blev Sveriges rikaste idrottsförening. (Jandelin, 2003-04-11) Försäljningen av Zlatan Ibrahimovic gav ett nödvändigt kapitaltillskott men den har inte löst lönsamhetsproblemet, utan Malmö FF visade 2002 ett negativt rörelseresultat på drygt 13 miljoner kronor (Malmö FF:s årsredovisning, 2002).

Malmö FF	
Bildad:	24 februari 1910
Allsvenska guld:	14
Segrar i Svenska Cupen:	14
Allsvenska säsonger:	67
Antal anställda:	180
Antal medlemmar:	3365
Omsättning:	46 000 000 kronor

Tabell 4: Faktaruta om Malmö FF. Egen bearbetning
Källa: www.mff.se, 2003-05-18, Kindvall, 2003-04-29

4.2 Ideella föreningar

Genom att bedriva idrottsverksamhet förknippas Malmö FF traditionellt sett med ett ideellt syfte. Föreningen bedriver dock en kommersiell näringsverksamhet samt avlönar fotbollsspelare och övriga anställda vilka i gengäld utför prestationer åt föreningen.

Givetvis uppfyller föreningen de grundläggande krav och regler som krävs för att betraktas såsom ideell förening, exempelvis Riksskatteverkets rekommendationer rörande näringsverksamhet, FAR:s rekommendationer rörande redovisning, god föreningsledning, föreningsstadgar samt en vald styrelse, vilken företräder föreningen gentemot tredje man.

4.2.1 Finansiering av verksamheten

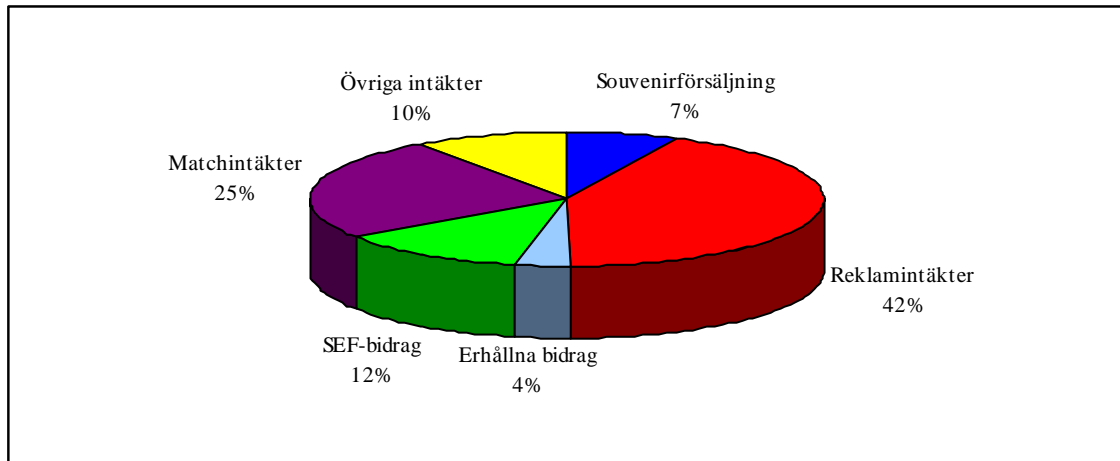
Malmö FF är en ideell förening vilken bedriver ekonomisk verksamhet.

”Målet är att årligen balansera kring ett nollresultat.”

Jarl Thorstensson, Ekonomichef, 2003-04-22

För att kunna genomföra aktiviteter i enlighet med syftet måste föreningen kontinuerligt anskaffa resurser. En så omfattande verksamhet som Malmö FF:s kräver självfallet stora intäkter.

De mest betydande är medlemsavgifter, statliga och kommunala bidrag, reklam- och sponsorintäkter, biljettintäkter, lotterier, souvenirförsäljning samt bidrag från Föreningen Svensk Elitfotboll (SEF-bidrag).



Figur 9: Malmö FF:s rörelseintäkter.
Källa: Thorstensson, 2003-04-22

Av diagrammet kan det antas att det i första hand är reklamintäkter och matchintäkter som håller hjulen rullande, inte minst för den massmedialt intressanta elitfotbollen. Dessa utgör dock endast 12 procent av idrottens finansiering totalt i Sverige. Den avgjort största insatsen för idrotten och således Malmö FF är istället det ideella arbetet. Om idrottens ideella ledarskap betalades av samhället skulle samhällskostnaden bli cirka 15 miljarder. (www.rf.se, 2003-04-12) I Malmö FF erhåller 180 engagerade personer någon form av ekonomisk ersättning från föreningen för arbetsinsatser av varierande storlek (Kindvall, 2003-04-29).

4.2.2 Redovisning av verksamheten

Bokföringslagen kräver från och med 2001 att Malmö FF, i egenskap av ideell förening, följer specificerade redovisningsregler. Föreningen upprättar i enlighet med bokföringsskyldigheten ett årsbokslut. Antalet anställda inom Malmö FF:s organisation överstiger 10 personer och nettovärdet av klubbens tillgångar överstiger 24 miljoner kronor, vilket medför att klubben även upprättar en årsredovisning.

4.2.3 Är Malmö FF i dagsläget verkligen en ideell förening?

Malmö FF ser sig själva som en ideell förening, trots att föreningen i fjol omsatte 46 miljoner kronor (Malmö FF:s årsredovisning, 2002)

Styrelsesuppleanten Pontus Hansson menar att föreningens verksamhet skall betraktas som ideell trots den höga omsättningen och trots att klubben idag avlönar närmare 200 personer. De ekonomiska aspekterna inom Malmö FF har blivit allt viktigare men det primära för klubben är fortfarande att prestera sportsliga resultat och göra samhällsnytta, vilket gör det svårt att hävda att Malmö FF är ett företag. (Hansson, 2003-04-17)

”Föreningens verksamhet är social samhörighet och inte kommersiell underhållning.”

Pontus Hansson, Styrelsesuppleant, 2003-04-17

Jarl Thorstenssons uppfattning är att all idrottslig verksamhet i grunden är ideell. Thorstensson medger dock att den ideella känslan sjunkit i takt med att Malmö FF avlönat allt fler medarbetare. (Thorstensson, 2003-04-22)

”Malmö FF drivs inte annorlunda än ett företag i motsvarande storlek.”

Jarl Thorstensson, Ekonomichef, 2003-04-22

4.3 Idrottslig verksamhet i aktiebolagsform

Under mitten av 1990-talet när frågan om att bolagisera idrottsföreningar aktualiserades gjorde Malmö FF en utredning. I denna fastslogs att detta inte var en lämplig organisationsform för föreningen och Malmö FF har i dagsläget inga planer på att bolagisera verksamheten. Klubben kan dock inte presentera något officiellt underlag avseende förberedelser och konsekvenser till idrottslig verksamhet i aktiebolagsform.

Jarl Thorstensson säger att en bolagisering av en fotbollsförening endast är ett sätt att få in nytt riskkapital i föreningen. Vidare pekar Thorstensson på en mängd negativa effekter som en bolagisering av verksamheten skulle medföra, till exempel informationsplikten och ökad administration. En ideell förening är administrativt mycket lättare att sköta än ett aktiebolag. Dessutom har en ideell förening ingen skattskyldighet på uppkommen vinst samt ingen momsredovisningsskyldighet. Med tanke på föreningens ekonomiska resultat de senaste åren ser Thorstensson en risk i att aktiekapitalet skulle kunna förbrukas på bara några år. Thorstensson pekar vidare på att konkurshotet är lägre för en ideell förening. Vilket gör att det är möjligt att gå med förlust en rad år om sedan föreningen erhåller en stor engångssumma genom till exempel en spelarförsäljning. (Thorstensson, 2003-04-22)

Pontus Hansson ser en fördel i att aktiebolagsformen skapar ett större förtroende hos intressenterna. Bolagsformen tvingar även fram en mer professionell organisation. För idrottsföreningar i aktiebolagsform kan det dock vara svårt att finna lämpliga investeringsobjekt för det tillskjutna aktiekapitalet, detta på grund av de många osäkra parametrarna inom idrotten.

Aktiekapitalets främsta syfte är att utgöra en långsiktig grund för verksamheten och syftet är inte att täcka kortsiktiga förluster. I övrigt ser Hansson samma nackdelar med att bedriva idrottslig verksamhet i aktiebolagsform som Thorstensson gör.

Malmö FF har liksom flertalet övriga elitfotbollsföreningar ett aktiebolag kopplat till sig. Detta marknadsbolag, benämnt Malmö FF Service AB, skötte tidigare försäljningsverksamheten, vilken innefattar bland annat reklam och sponsring åt föreningen. Syftet med denna konstruktion var att göra momsvinster. Detta omöjliggjordes av förändringar i lagstiftningen och som en följd därav är bolaget idag vilande. (Thorstensson, 2003-04-22)

4.3.1 Alternativt riskkapitalupplägg

En alternativ modell för riskkapitalupplägg har på senare år gemensamt skapats av föreningar och externa intressenter. Patrik Jandelin hävdar att en sådan modell innebär att en extern intressent erbjuder föreningen ett betydande belopp att spendera på exempelvis spelarinköp. Enligt Jandelin är intressentens synpunkter på spelarköpet inte primärt, däremot är avkastningen på satsat kapital mer betydelsefullt. Djurgårdens IF anser att detta är framtidens modell där föreningen utarbetat regler för exempelvis vilka spelare föreningen skall köpa in och satsa på. Spelarna skall vara unga (under 23 år) och lovande samt inneha potential att kunna säljas vidare. Här prioriteras uppenbarligen ungdom före rutin. Tanken är att föreningen fortlöpande skall kunna sälja etablerade spelare och köpa in och utveckla nya talanger. Detta förfarande i sig innebär inte att Djurgården blir förmögna då större delen av vinsten fördelas till riskkapitalbolaget. Enligt Jandelin skapas här istället en beroendesituation till riskkapitalbolaget. Malmö FF använde sig av en liknande modell fram till och med försäljningen av Zlatan Ibrahimovic 2001. Försäljningen innebar ett ökat kapitaltillskott vilket möjliggjorde att föreningen betalade tillbaka lånade pengar. Det innebar även att investerarna fick avkastning på satsat kapital. Riskkapitalbolaget hade därmed spelat ut sin roll och likviderades. I dagsläget är det enligt Jandelin inte aktuellt med ett liknade upplägg. (Jandelin, 2003-04-11)

4.3.2 Utvärdering av bolagiserade föreningar i Sverige

Enligt Kjell Sahlström på Svenska Fotbollsförbundets kansli finns det ännu ej någon utvärdering av bolagiseringens konsekvenser för AIK, den enda Svenska förening som bolagiserats. Han anser att det är lämpligt att avvakta ytterligare några år innan en utvärdering görs. (Sahlström, 2003-04-08)

4.3.3 Förväntade konsekvenser vid en bolagisering

Om Malmö FF ombildas till ett aktiebolag kommer den egna finansieringen att påverkas. De finansieringskällor som berörs är intäkter från lotteri- och bingoaktivitet samt statliga och kommunala bidrag. Ett aktiebolag medges inte lotteritillstånd eller erhåller bidrag från offentliga sektorn.

En förlust av dessa finansieringskällor skulle i Malmö FF:s fall motsvara ett årligt intäktsbortfall motsvarande 2,5 miljoner kronor. Dessutom tillkommer kostnader för polisbevakning vid evenemang, vilka tidigare täcktes av de statliga bidragen. Denna påverkan på finansieringen förutsätter att Malmö FF ombildar hela sin verksamhet till ett aktiebolag.

En annan negativ faktor som är förknippad med en bolagisering av Malmö FF är den ökade risken för tvångslikvidation. Givetvis existerar denna risk för Malmö FF även i form av ideell förening, men den är inte lika påtaglig. Ett aktiebolag kan drabbas av kapitalbrist om det inte innehar tillräckligt mycket tillgångar i förhållande till sina skulder och egna kapital. En kontrollbalansräkning måste då upprättas och därefter är konkursen nära förestående.

Ett Malmö FF i aktiebolagsform kommer, i likhet med övriga kommersiella företag, att omfattas av beskattningsregler. Detta innebär således att bolaget kommer att betala inkomstskatt på eventuell vinst. Dessutom kommer bolaget att ta ut moms på alla varor och tjänster som tillhandahålls i verksamheten. Bolaget får dock göra avdrag för ingående moms. (Affärsvärlden 2001-12-13)

4.4 Ekonomistyrning

Malmö FF:s ekonomistyrning kommer nedan att beskrivas utifrån de fyra huvuddelar som presenterades i föregående kapitel: organisation och bemanning, formellt styrsystem, belöningssystem och mindre formaliserad styrning.

4.4.1 Organisation och bemanning

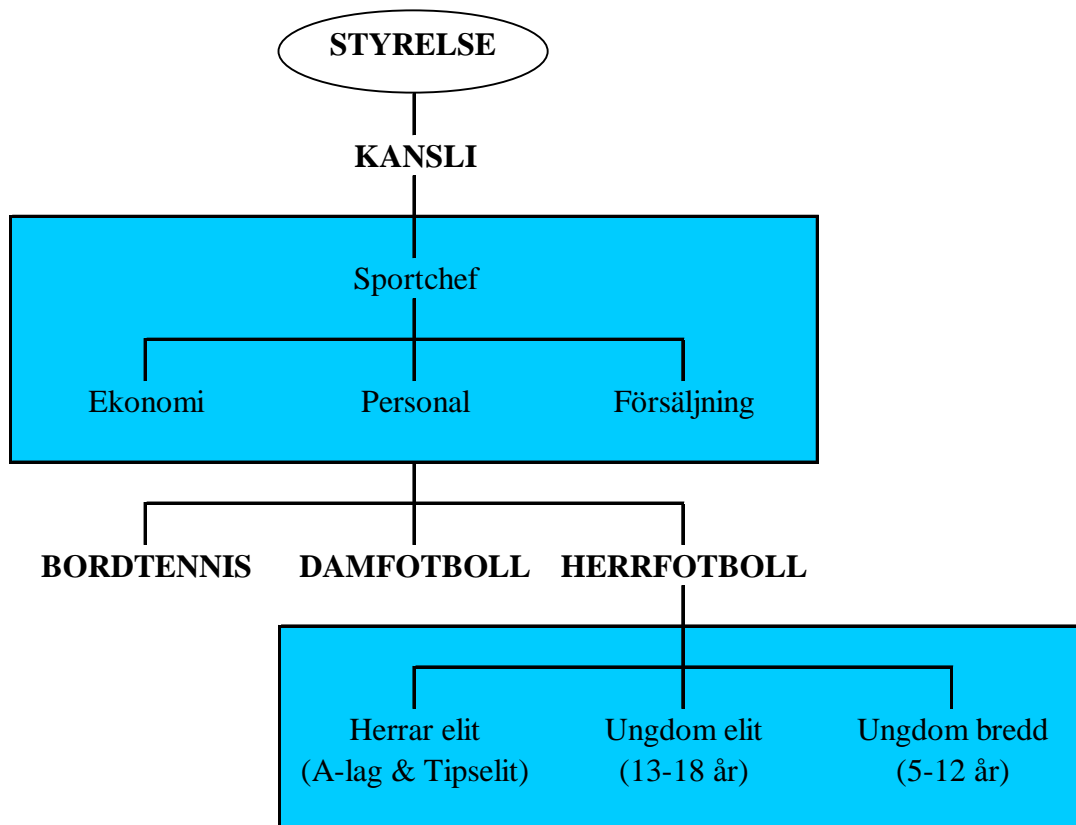
Den svenska fotbollens status som underhållning har de senaste tio åren förändrats markant. De allsvenska matcherna engagerar idag inte bara de mest inbitna supportrarna, utan har förvandlats till riktiga folkfester. Det ökade intresset för fotbollen har medfört större krav på klubbarnas organisation.

Malmö FF har under senare delen av 1990-talet och början av 2000-talet förändrats såväl ekonomiskt som organisatoriskt. Omsättningen har sedan 1999 ökat med 56% och det administrativa arbete som tidigare sköttes av en handfull personer inom Malmö FF:s organisation utförs idag av ett tjugotal personer. (Kindvall, 2003-04-29) Klubbens utveckling det senaste decenniet beskrivs enligt följande av Patrik Jandelin:

”Malmö FF har gått från att vara en stor småklubb till att vara en liten storklubb.”

Patrik Jandelin, Marknad/försäljning, 2003-04-11

I dagsläget kan Malmö FF inte presentera något klart utarbetat organisationsschema, eftersom man anser att rollerna i en idrottsförening inte är lika strikta som inom ett företag. Bilden nedan är istället en sammanställning av intervjuobjektens beskrivningar av organisationen. (Jandelin, 2003-04-11)



Figur 10: Organisationsschema över Malmö FF. Egen bearbetning
 Källa: Jandelin, 2003-04-11, Hansson, 2003-04-17, Kindvall, 2003-04-29

I dagsläget avlönar Malmö FF 180 personer, varav 55 är heltidsanställda av föreningen. Av dessa 55 arbetar som tidigare nämnts 20 på kansliet och resterande 35 personer arbetar med herrar elit. (Kindvall, 2003-04-29)

4.4.1.1 Arbetsfördelning och specialisering

Inom Malmö FF:s organisation finns en tydlig arbetsfördelning mellan de som arbetar med rent fotbollsmässiga och de som har administrativa arbetsuppgifter. Arbetsfördelningen går närmast att beskriva som en uppdelning mellan produktion och administration, där tränare och spelare utgör den producerande enheten och kansliet sköter administrationen. Sportchefen, Hans Borg, är ytterst ansvarig för elitverksamheten och under honom delas kansliet upp i ekonomi, personal och försäljning. För vart och ett av dessa områden finns en ansvarig chef. Övrig personal på kansliet har dock inte lika specificerade arbetsuppgifter. Visserligen finns det tre personer anställda som säljare under försäljningschefen, men dessa måste även vara beredda att utföra andra arbetsuppgifter. (Jandelin, 2003-04-11)

Den löpande beslutsrätten är fördelad på sportchefen, ekonomichefen och personalchefen. Det är också dessa tre som är firmatecknare.

Det ekonomiska ansvaret inom Malmö FF är fördelat på respektive enhet i form av ett resultatansvar, det vill säga damfotboll, bordtennis, herrar elit, ungdom elit och ungdom bredd. Personalchefen fungerar som ett bollplank åt ekonomichefen och dessa två tillsammans innehar en kontrollfunktion inom föreningen. (Kindvall, 2003-04-29)

4.4.1.2 Samordning och styrning

Inom Malmö FF är det styrelsen som drar upp de långsiktiga riktlinjerna för verksamheten. Hans Borgs uppgift är att fungera som en länk mellan styrelsen och den övriga organisationen, detta för att se till att riktlinjerna följs i den operativa verksamheten. (Jandelin, 2003-04-11)

4.4.1.3 Ledarskap

Malmö FF:s formella ledarskap kretsar i mångt och mycket kring styrelseordföranden Bengt Madsen och sportchefen Hans Borg. Bengt Madsen är som ordförande i föreningen den naturlige frontfiguren. Sportchefspositionen kan närmast jämföras med positionen som VD inom ett kommersiellt företag. Sportchefen bär ansvaret för alla delar av verksamheten. (Jandelin, 2003-04-11)

Den sportsliga biten har många olika ledare. Viktigast är Tom Prahl eftersom han leder organisationens kärnverksamhet. Denna syftar till att uppnå de grundläggande målen för hela verksamheten, det vill säga sportsliga resultat.

4.4.1.4 Mål

Det huvudsakliga målet för Malmö FF är att nå sportsliga resultat, vilket innebär att ekonomiska mål är sekundära. Detta kan karaktäriseras som medlemmarnas och i viss mån allmänhetens mål, om än på lokal nivå. Klubben har dessutom olika mål på olika nivåer inom föreningen, till exempel vill ungdomsverksamheten producera så många seniorspelare som möjligt till A-laget. På sikt vill föreningen erhålla intäkter genom att sälja dessa spelare vidare till utländska klubbar. Det viktigaste målet är det som gäller seniorlaget och formuleras enligt följande av Jan-Olov Kindvall:

”Att etablera sig i Europa är ett mål och att etablera sig som ett topplag i Europa är en vision.”

Jan-Olov Kindvall, Personalchef/projektansvarig, 2003-04-29

Föreningens ekonomiska mål är att på lång sikt balansera kring ett nollresultat för den löpande verksamheten (Thorstensson, 2003-04-22).

4.4.2 Formellt styrsystem

I den kommande beskrivningen av Malmö FF:s formella styrsystem kommer vi att utgå ifrån Lars A Samuelsons modell som presenterades i föregående kapitel. Malmö FF är dock en förhållandevis liten organisation vilket medför att det inte existerar någon nivåskillnad mellan de som operativt styr organisationen och de som bedriver det operativa arbetet i realiteten. Operativ styrning kommer därför inte att omnämnas vidare.

4.4.2.1 Affärsidé och strategi

När Malmö FF 1999 degraderades till Superettan genomförde föreningen en omarbetning av visioner och strategier. Resultatet av denna process blev att föreningen utarbetade en långsiktig vision om att bli Sveriges bästa fotbollsklubb både på och utanför planen. Föreningen kom fram till att målsättningarna behövde höjas. Detta medförde att klubben inte bara nöjde sig med att omgående ta sig tillbaka till Allsvenskan, utan detta var endast ett första delmål. Idag har visionen utvecklats ytterligare och klubben nöjer sig inte längre med att bli Sveriges bästa förening utan siktar dessutom på att bli ett topplag i Europa.

Malmö FF:s vision innehåller således två olika element, att bli bäst såväl sportsligt som driftsmässigt. Dessa två element är delvis beroende av varandra. En framgångsrik verksamhet på planen underlättar även för en framgångsrik verksamhet utanför planen och vice versa. I samband med degraderingen till Superettan var Malmö FF:s ekonomiska situation hårt ansträngd. Föreningen beslutade trots detta att strategin för att uppnå de högt ställda målsättningarna var att satsa sig ur krisen, samtidigt som kostnaderna skulle kontrolleras hårdare. För att Malmö FF skall bli Sveriges bästa fotbollsförening satsas det dels på att upptäcka och utveckla egna talanger, dels på att värva rätt spelare och tränare.

Utanför planen är Malmö FF:s strategi att effektivt engagera alla de intressenter som är nödvändiga för föreningens framgång. Malmö FF arbetar för att skapa starka, ömsesidigt givande relationer till näringslivet, politiker, medarbetare och supportrar. Det är intresset från supportrar, företag, massmedia och medarbetare som utgör grunden för Malmö FF:s möjlighet att vara en elitfotbollsklubb. Att stärka Malmö FF:s varumärke bland dessa intressenter är det främsta sättet att skapa intäkter för att säkra verksamheten. Denna satsning ska samtidigt göras på ett kostnadseffektivt sätt. Verksamheten ska drivas professionellt som ett kommersiellt företag. (Jandelin, 2003-04-11)

4.4.2.2 Ettårsstyrning

Ettårsstyrningen inom Malmö FF domineras i stor utsträckning av budgeten. Övriga styrinstrument används dels för att få fram ett realistiskt underlag till budgeten, dels för att säkerställa att budgeten följs.

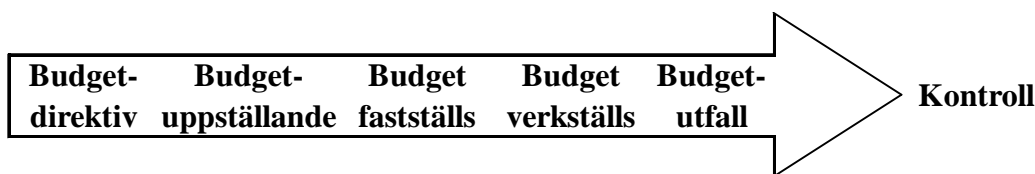
Verksamhetsplaner

Malmö FF:s verksamhetsplaner syftar till att bygga upp förutsättningar så att produkten, fotbollen, ger en så bra helhetsupplevelse som möjligt för organisationens olika intressenter. Förutom att säkerställa goda spel- och träningsförhållanden handlar det om att bestämma på vilket sätt Malmö FF ska kunna bli den bästa föreningen i Sverige. Det kanske viktigaste beslutet är valet av tränare. Genom anställandet av Tom Prahl tillförs Malmö FF en viss ledarstil och fotbollsfilosofi. Detta val påverkar också Malmö FF:s övriga rekryteringar och värvningar. Med undantag av att göra ytterligare satsningar, har ledningen i efterhand endast begränsade möjligheter att påverka de sportsliga resultaten.

Det främsta resultatet av Malmö FF:s satsning mot att engagera och knyta till sig olika intressenter var Hans Borgs skapande av Nätverket. Nätverket syftar till att fungera som ett forum för näringslivet samtidigt som det är ett sätt att marknadsföra Malmö FF och ge sponsorintäkter. Nätverket bestod i initialskedet av 35 företag och har idag vuxit till 85 företag som årligen bidrar med 265 000 kronor vardera. Genom Nätverket har Malmö FF utvecklat den traditionella sponsorverksamheten till att även innefatta relationer sponsorer emellan. Klubben försöker få sponsorerna att känna sig som en del av Malmö FF. Utöver Nätverket bedriver Malmö FF en rad olika projekt gentemot politiker, supportergrupper och den breda allmänheten, detta för att till exempel uppmärksamma kommunen på Malmö FF:s möjligheter att göra samhällsnytta. Ekonomiutskottet i styrelsen har till uppgift att kontrollera ekonomin och se över behovet av förbättringar. (Jandelin, 2003-04-11)

Budget

Budgetprocessen är för Malmö FF en central del i ekonomistyrningen. Föreningen arbetar utifrån en budgetperiod på motsvarande ett kalenderår. Enligt Jan-Olov Kindvall är kontroll det främsta syftet med budgeten, men för att få kontroll måste en fördelning av resurser genomföras. Anledningen till att Malmö FF använder budgeten främst i ett kontrollsyfte är svårigheterna att få intäkter och kostnader att balansera. Den budgettyp Malmö FF använder sig av är en traditionell fast budget, det vill säga klubben budgeterar bara en gång per år. (Kindvall, 2003-04-29)



Figur 11: Budgetarbetets olika faser
Källa: Svenska Fotbollsförbundet, 1996

I det inledande skedet av budgetarbetet fastställer styrelsen *direktiv* och ramar för den kommande budgetperioden. Styrelsens direktiv är i enlighet med det långsiktiga ekonomiska målet för föreningen, att rörelsen skall uppvisa ett nollresultat.

Klubben använder sig vid *budgetuppställandet* av en metod som kan liknas vid kombinationsmetoden. Styrelsen fastställer ramarna, därefter arbetar ekonomichefen och personalchefen tillsammans med respektive enhet fram ett budgetförslag. Budgetarbetet bedrevs tidigare på våren innevarande år, men numera sköts detta arbete på hösten året innan. Den budget som gäller för år 2003 lämnades till styrelsen den 23 oktober 2002. Som underlag till budgeten använder sig Malmö FF av:

- Föregående års resultaträkning, dock preliminär eftersom budgetarbetet sker på hösten
- Historiska data
- Prognos för budgetåret

Efter det att organisationen arbetat fram ett budgetförslag som följer styrelsens direktiv *fastställs budgeten* av Malmö FF:s styrelse.

Tidigare år har Malmö FF haft bekymmer med att *verkställa budgeten*, det vill säga haft problem att efterleva den antagna budgeten. I år har föreningen vidtagit tre huvudsakliga åtgärder för att komma till rätta med problemet. För det första har klubben intensifierat försöken att reducera kostnaderna genom att samtliga fakturor gås igenom veckovis. För det andra har klubben inför säsongen 2003 minskat spelartruppen från 27 spelarkontrakt till 20 spelarkontrakt och 4 lärlingskontrakt. Klubben har lyckats göra sig av med ett antal spelare med dyra kontrakt. Slutligen har Malmö FF även, i samförstånd med spelarrådet, tagit bort placeringsbonusen. Jarl Thorstensson menar att den stora spelartruppen i kombination med det överraskande goda sportsliga resultatet var en starkt bidragande orsak till det dåliga ekonomiska resultatet under 2002. Årets budgeterade rörelseresultat visar ett underskott på 6 till 7 miljoner kronor, jämfört med fjolårets underskott på 13 miljoner kronor. (Thorstensson, 2003-04-22)

Budgetutfallet följs upp dels månadsvis av ekonomiutskottet och ekonomichefen, dels med hjälp av en prognos efter fyra månader in på budgetperioden. Vid de månadsvisa uppföljningarna beräknas hur stor andel månadens utfall utgör av den totala budgeten. Föreningens budgetuppföljning har ett flertal olika syften. Det första syftet, som närmast kan liknas vid ett alarmsyfte, innebär att budgetuppföljningen skall upptäcka och ge en varningssignal om det har uppstått en förändring gentemot budgeten som kräver åtgärd. Det andra syftet ser vi som ett diagnossyfte. Detta innebär att budgetuppföljningen skall ge underlag för val av åtgärder vid en budgetavvikelse. Genom att analysera historisk information kan berörda personer dra slutsatser om varför inte utfallet stämmer överrens med den fastställda budgeten.

Kalkylering

Utifrån historiska data gör Malmö FF bedömningar och beräkningar om framtiden som sedan används som underlag till budgeten. Jarl Thorstensson vill inte benämna detta som kalkylering. Thorstensson menar att kalkylering tillhör industrin i form av produktkalkylering och pekar på svårigheter med att tillämpa detta i en verksamhet motsvarande Malmö FF:s.

Nyckeltal

Inom Malmö FF betonas enligt Jarl Thorstensson ett viktigt ekonomiskt relationstal för att mäta den ekonomiska situationen, nämligen soliditet. Soliditeten är ett mått på föreningens uthållighet i det långa loppet och är därför en bra indikation på föreningens långsiktiga överlevnadsförmåga. Detta mått har blivit ännu viktigare sedan införandet av Elitlicensen. Malmö FF framhäver med stolthet sin soliditet i årsredovisningen som under 2002 var 72,1%, mest beroende på försäljningen av Zlatan Ibrahimovic. Thorstensson betonar vikten av att i finansieringen hålla en så låg andel främmande kapital som möjligt. Thorstensson använder sig dessutom regelbundet av likviditetsberäkningar för att se till att pengarna räcker till.

En förklaring till att Malmö FF inte använder sig av fler finansiella nyckeltal är enligt Thorstensson att föreningen inte har som huvudsakligt mål att vara lönsam.

Föreningen använder sig av ett icke-finansiellt nyckeltal. Det som mäts är hur många seniorspelare som fostras ur respektive årskull. Måttet tar inte hänsyn till huruvida spelaren kom till klubben som 16-åring eller spelaren fostrats från 5-6 års ålder i Malmö FF:s fotbollsskola. I snitt producerar Malmö FF 1,5-2 seniorspelare per årskull. (Thorstensson, 2003-04-22)

4.4.3 Belöningsystem

Malmö FF har två huvudsakliga mål, de sportsliga och de ekonomiska. Utöver dessa har föreningen även sociala mål. Det är utifrån dessa mål som eventuella prestationsbaserade belöningar kan konstrueras för de olika delarna av organisationen. (Jandelin, 2003-04-11)

Seniorlaget och dess ledare står för den absolut största delen av lönekostnaderna. Varje spelares fasta lön regleras efter individuella kontrakt med föreningen och i dessa kan villkoren se lite olika ut. Det förekommer också att föreningen ger spelaren en engångssumma vid kontraktsskrivandet. Detta är ett konkurrensmedel för att lyckas knyta till sig spelaren. Utöver de fasta lönerna har Malmö FF också ett bonussystem för A-truppen. Denna typ av belöning kan närmast ses som en form av provision som dock inte är kopplad till någon försäljning utan istället till en spelarinsats. Systemet med spelarpremier har en lång tradition inom Malmö FF men utformningen är något som har förändrats över tiden. System med spelarpremier är väl etablerat bland elitfotbollsföreningar, såväl i Sverige som internationellt. (Kindvall, 2003-04-29)

Inför varje säsong förhandlar spelarrådet och föreningen fram storleken och formen för spelarpremierna. Under 2002 var systemet uppbyggt så att spelarna erhöll dels en premie vid vunna matcher och dels en bonus kopplad till säsongens allsvenska placering. (Kindvall, 2003-04-29) Alla spelarpremierna var kollektiva. Matchpremier gavs till de spelare som tagits ut i matchtruppen, medan placeringsbonusen utgick till hela seniortruppen. Individuella spelarpremier i form av till exempel mål- och assistbonus eller bonus baserad på matchbetyg saknas helt i Malmö FF. (Thorstensson, 2003-04-22)

Det har diskuterats att införa belöningar som är direkt kopplade till föreningens intäkter. Denna diskussion har sitt ursprung i den förändringsprocess som sattes igång som en följd av 1999 års nedflyttning till Superettan. (Hansson, 2003-04-17) Intäktsknutna spelarbelöningar är dock ingen ny företeelse. På den tiden när biljettförsäljningen stod för en stor majoritet av intäkterna fanns det inom Malmö FF ett system där spelarnas lön helt styrdes av antalet åskådare på matcherna. (Kindvall, 2003-04-29) Inom dagens proffs fotboll finns inte denna klara koppling mellan intäkter och spelarlöner kvar. Insikten om behovet av en mer hållbar ekonomisk situation har gjort att Malmö FF börjat se över möjligheterna att koppla belöningarna direkt till intäkter för publik, sponsring med mera. För 2003 införde Malmö FF en vinstandelsbonus för seniorlaget. Genom denna får spelarna dela på 50% av en eventuell vinst för den löpande verksamheten upp till ett fastställt belopp. Matchbonusen finns kvar även under 2003 men däremot togs den allsvenska placeringsbonusen bort. Detta gjordes på grund av att den överraskande goda placeringen i Allsvenskan medförde att kostnaden för spelarpremier 2002 blev betydligt högre än beräknat. Den kostnadsmässiga osäkerhet som ett prestationsbaserat lönesystem medför har inneburit att ett avskaffande av spelarpremier diskuterats. Ett avskaffande av spelarpremier är ett sätt att pressa ner föreningens lönekostnader. De ledare och tränare som arbetar med seniortruppen erhåller bara traditionell fast lön, dock av olika storlek. Vad gäller informella belöningar kan saker som lagkänsla, stjärnstatus och framtida möjligheter till landslags- och proffsspel nämnas. (Thorstensson, 2003-04-22)

Inom Malmö FF:s övriga verksamhetsområden saknas det någon form av formellt prestationsbaserat belöningssystem. Medan seniortruppen nästan uteslutande har sportsliga mål har resten av verksamheten en varierande mix av såväl sportsliga som ekonomiska mål. Tränare och ledare inom ungdomssektionerna har endast fasta ekonomiska ersättningar och inga belöningar kopplade till utvecklingen av spelarförmågor. Detsamma gäller för de talangscouter som externt söker nya spelarförmågor. Marknads- och försäljningsansvariga har ingen belöning kopplad till antalet sponsorkontrakt eller till souvenirförsäljningen. Slutligen finns det inte heller något prestationsbaserat belöningssystem för de administrativt ansvariga. (Jandelin, 2003-04-11)

Malmö FF har en relativt liten och platt organisation. Detta gör att karriärmöjligheterna är begränsade. Vad gäller andra typer av immateriella belöningar kan den starka organisationskulturen nämnas.

4.4.4 Mindre formaliserad styrning

Organisationskulturen i Malmö FF bygger på en gemensam kärlek till fotboll och till Malmö FF som klubb. De flesta som arbetar inom Malmö FF har någon form av tidigare relation till fotboll, exempelvis som elitspelare eller i form av ideellt arbete i någon annan förening. Malmö FF anser att detta är viktigt då verksamheten skiljer sig ifrån den i ett affärsdrivande företag.

I ledningen för Malmö FF har det alltid funnits en stark ledare i form av Eric Persson, "Hövdingen" och Hans Cavalli-Björkman. Dessa har på olika sätt personifierat Malmö FF och genom sitt auktoritära ledarskap fått stor påverkan på organisationskulturen. (Jandelin, 2003-04-11)

Omorganisationen som påbörjades 1999 innebar att nytt blod togs in i organisationen. Erfarna säljare rekryterades för att utveckla och förnya relationerna till sponsorer och det ekonomiska utskottet i styrelsen kompletterades med en nationalekonom verksam vid Lunds Universitet. Genom att knyta till sig personer med olika yrkesbakgrund hoppas ledningen kunna skapa en mer flexibel och effektiv organisation. (Hansson, 2003-04-17)

Alla inom Malmö FF har som gemensam målsättning att föreningen sportsligt ska prestera så bra som möjligt. Det finns en stor lojalitet inom organisationen och de medarbetare vi pratat med ser det som ett privilegium att få arbeta för Malmö FF. Organisationskulturen är helt och hållet knuten till den sportsliga delen av verksamheten. Den övriga verksamhetens syfte är bara att stödja och externt sälja fotbollen. Malmö FF:s framgång är till stor del beroende av hur väl anställda i föreningen förmår sälja Malmö FF:s varumärke till olika intressenter.

5 Analys

Vår analys av Malmö FF:s ekonomiska styrsystem inleds med en diskussion rörande ideella föreningar och idrottslig verksamhet i aktiebolagsform. Därefter analyseras de olika delarna i styrsystemet enligt samma mönster som de presenterats i föregående kapitel.

5.1 Ideella föreningar

Malmö FF är i juridisk mening en ideell förening. Klubben bedriver såväl ekonomisk som icke-ekonomisk verksamhet inom ramen för ett ideellt syfte, det vill säga föreningen har inte för avsikt att främja medlemmarnas ekonomiska intressen.

Trots att Malmö FF ur ett juridiskt perspektiv definieras som en ideell förening kan denna definition diskuteras. Traditionellt sett är idrott starkt förknippat med ideell verksamhet. I dagsläget är det dock nästan bara elitfotbollsföreningars syfte som fortfarande är ideellt, medan verksamheten i allra högsta grad domineras av ekonomiska intressen.

Malmö FF:s organisation består av 180 personer som samtliga erhåller någon form av ekonomisk ersättning från klubben. Detta innebär att Malmö FF, som per definition är en ideell förening, bedriver sin verksamhet i det närmaste helt utan inslag av ideellt arbete. Bristen på ideellt arbete inom föreningen kan delvis förklaras av omfattningen på Malmö FF:s verksamhet. Storleken på föreningen medför ett omfattande administrativt arbete som kräver heltidsarbetande personal. En annan förklaring till att samtliga medarbetare avlönas är den höga kvaliteten föreningen vill ha på sin verksamhet. I jakten på kompetenta medarbetare tvingas Malmö FF använda sig av samma konkurrensmedel som alla andra aktörer på arbetsmarknaden, det vill säga lönen. Detta leder i sin tur till att vissa medarbetare får höga löner som kan vara svåra att motivera inom en ideell verksamhet.

Det kan även diskuteras huruvida Malmö FF:s verksamhet nämnvärt skiljer sig från ett kommersiellt tjänsteföretags verksamhet. Enkelt uttryckt har föreningen för avsikt att marknadsföra och sälja underhållning i form av fotboll. Avsikten att marknadsföra och sälja underhållning delas av många kommersiella företag, till exempel Wallmans Salonger. Ur detta perspektiv är Malmö FF:s verksamhet att betrakta som kommersiell. Det som skiljer Malmö FF:s verksamhet från kommersiell sådan är det faktum att Malmö FF inte har som mål att gå med vinst, vilket medför att eventuell vinst inte delas ut utan investeras i rörelsen.

Lagstiftningens utgångspunkt vid definition av ideella föreningar är föreningens syfte. Därför är Malmö FF att betrakta som en ideell förening trots att klubben inte har någon ideellt arbetande personal och bedriver en verksamhet som i det närmaste är kommersiell.

5.2 Idrottslig verksamhet i aktiebolagsform

Ur Malmö FF:s perspektiv innebär en bolagisering av föreningen i första hand att klubben erhåller en engångsinsättning utav riskkapital. De externa investerarna kräver dock avkastning på satsat kapital. Därför skall detta riskkapital inte användas för att lösa de finansiella problemen på kort sikt, det vill säga användas till att betala aktuella skulder eller rörliga kostnader. Istället skall kapitalet utnyttjas till nyinvesteringar. Malmö FF kan till exempel investera i Malmö Stadion genom att modernisera, det vill säga helt enkelt möta publikens efterfrågan. Detta innebär att föreningen lägger en första grund för generering av nya intäkter, vilket på sikt kan användas till spelarförvärv. Ett annat sätt är att föreningen med hjälp av det nya kapitalet förädlar och förstärker klubben via exempelvis ungdomsutveckling.

Vi anser att en bolagisering av en idrottsförening endast bör omfatta elitverksamheten. Anledningen till detta är att det grundläggande avkastningskravet för ett aktiebolag enligt vår åsikt inte är förenligt med breddverksamhet för ungdomar.

5.2.1 Förväntade konsekvenser vid en bolagisering

En bolagisering av en ideell förening medför ett antal direkta och indirekta konsekvenser. Den tydligaste direkta effekten av en bolagisering är tillskottet av kapital. Vi anser att Malmö FF i dagsläget, tack vare försäljningen av Zlatan Ibrahimovic och framgången med Nätverket, inte direkt är i behov av ytterligare kapital. Andra direkta konsekvenser av en bolagisering är att föreningen förlorar rätten till aktivitetsbidrag och lotteritillstånd samt måste dessutom betala skatt på eventuella vinster. Dessa konsekvenser är dock av mindre betydelse. Genom att inte bolagisera ungdomssektionen kan Malmö FF bibehålla rätten till såväl bidrag som lotteritillstånd. Dessutom har föreningen inte som primärt mål att gå med vinst vilket gör att Malmö FF inte kommer att drabbas nämnvärt av bolagsskatten.

De indirekta konsekvenser som en bolagisering medför är följande. Aktiebolagsformen som sådan inger ett större förtroende hos externa intressenter än vad den ideella föreningen gör, vilket skulle kunna vara positivt för en elitfotbollsförening som Malmö FF. Ett problem kan dock vara investerares och övriga intressenters krav på konstant positiva resultat, det vill säga i vissa fall betonas kortsiktig ekonomisk vinst före långsiktiga sportsliga resultat. Detta kan i redovisningshanteringen stressa fram fusk med exempelvis kvartalsrapporterna. Risken för att detta förfarande inträffar vid en bolagisering av Malmö FF bedömer vi som liten, men den kan inte helt uteslutas. Ett exempel på ett sådant beslut skulle kunna vara att värva en namnkunnig spelare med fina meriter, men som sportsligt passerat zenit i karriären och dessutom har en relativt sett hög lön.

Att driva verksamhet i ideell förening är inte förenat med lika stora risker som att driva det i aktiebolag. För aktiebolag finns det klara regler som säger att om halva aktiekapitalet är förbrukat, efter upprättande av kontrollbalansräkning, så sätts bolaget i konkurs. Innan Elitlicensen infördes fanns inga som helst motsvarande krav på elitfotbollsföreningarna. Så länge inte föreningarnas skulder förföll så var det möjligt att driva verksamheten med ett negativt eget kapital. Elitlicensen har nu stärkt kraven till att mer påminna om reglerna för aktiebolag genom att tvångsdegradera föreningar med negativt eget kapital. Det kvarstår ändå en viss riskmässig fördel för ideella fotbollsföreningar, då konkurshotet inte är lika stort. Det är dels möjligt att förbruka mer än hälften av det egna kapitalet och dels är det möjligt att Svenska Fotbollsförbundets regler är mer flexibla än reglerna i Aktiebolagslagen. Detta gör att ideella föreningar lättare kan klara sig ur ekonomiska svårigheter. Vänder man på resonemanget går det dock att hävda att det tidigare lössläppta systemet har varit en stor anledning till de stora risktagningarna inom svensk elitfotboll. Vi anser att en framtida hårt driven Elitlicens kan få en positiv inverkan och motverka ekonomiskt risktagande.

Ytterligare en effekt som en bolagisering av Malmö FF skulle kunna medföra är att relationerna med Malmö Stad påverkas. Malmö Stad kommer att ifrågasätta ett stödande av ett Malmö FF i aktiebolagsform. Detta kan resultera i att ett antal betydande samarbets- respektive integrationsprojekt aldrig fullföljs eller verkställs. Enkelt uttryckt vill Malmö Stad inte ta risken att anklagas för att täcka underskott i en bolagiserad idrottsförenings finanser.

Vår bedömning av idrottslig verksamhet i aktiebolagsform är att den inte är att rekommendera. De fördelar som en eventuell bolagisering skulle medföra, till exempel kapitaltillskott och ökad kontroll över ekonomin, kan åstadkommas utanför bolagsformen. Genom bildandet av riskkapitalbolag erhåller klubbarna nödvändigt kapitaltillskott, men slipper samtidigt ifrån en bolagisering av föreningen och de ökade krav en sådan medför. Ökad kontroll över klubbarnas ekonomi och därmed ökat förtroende för ideella föreningar uppnås idag genom Svenska Fotbollsförbundets införande av elitlicensen.

5.3 Ekonomistyrning

Den ekonomiska styrningen inom Malmö FF kan beskrivas som en balansgång mellan att satsa för att prestera goda sportsliga resultat och samtidigt ha en stabil ekonomi. Föreningens sportsliga mål är överordnade de ekonomiska, det vill säga föreningen har inte som primärt mål att gå med vinst. Ekonomistyrningens främsta uppgift blir därmed att ge föreningen en stabil ekonomisk grund för sportsliga framgångar.

5.3.1 Organisation och bemanning

Malmö FF:s organisation är fortfarande, trots att den vuxit mycket de senaste åren, liten i jämförelse med ett företag med motsvarande omsättning. Föreningens uppdelning av kansliet i en ekonomi-, en personal- och en försäljningsavdelning motsvarar en klassisk uppdelning och fungerar på ett praktiskt sätt.

5.3.1.1 Arbetsfördelning och specialisering

Malmö FF kan i dagsläget inte presentera ett organisationsschema eftersom de anser att rollerna inom föreningen inte är lika strikta som inom ett företag och därmed inte kan preciseras. Vi anser att detta kan vara till nackdel för Malmö FF eftersom ansvarsfördelningen inom föreningen inte blir lika uttalad. Om ingen ansvarar för en viss uppgift kan uppgiften många gånger förbli ogjord.

Inom Malmö FF har respektive enhet ett resultatansvar. Vi anser dock att föreningen i större utsträckning skulle kunna använda sig av de signaler som en fördelning av ekonomiskt ansvar innebär. Till exempel skulle försäljningsavdelningen kunna tilldelas ett intäktsansvar. Signalen till försäljningsavdelningen skulle då bli att koncentrera sig på att generera de för föreningen livsviktiga sponsorintäkterna.

5.3.1.2 Samordning och styrning

Precis som de flesta andra ideella föreningar är Malmö FF hierarkiskt styrd. Styrelsen bestämmer och sportchefen styr det operativa arbetet. Vi anser att föreningen genom denna struktur blir oerhört beroende av att bemanna sportchefsposten med rätt person. Personen som anställs bör känna till rutinerna inom Malmö FF, vara väl förtrogen med arbetssättet i en ideell förening på elitnivå samt ha ett väl utvecklat kontaktnät. Förutom att besitta alla dessa egenskaper måste sportchefen även vara engagerad och drivande. Eventuellt är det så att sportchefsrollen skapats åt Hans Borg eftersom han besitter alla nödvändiga kunskaper, men vad händer den dag Borg bestämmer sig för att sluta? Vårt förslag är att Malmö FF antingen delegerar ansvar nedåt i organisationen eller successivt slussar in en ersättare.

5.3.1.3 Ledarskap

Att ha en stark och välkänd ledare medför både för- och nackdelar. En stark ledare kan vara en bra källa till PR och inflytande för föreningen. En stark ledare kan vara ett kraftfullt verktyg till att driva igenom nödvändiga förändringar, men även vara något som skapar en enkelspårig och oflexibel organisation. En person kan omöjligt vara engagerad och insatt i alla delar av verksamheten utan ansvar måste delegeras till de personer som har bäst kunskap om de enskilda delarna av verksamheten. Tidigare var det ordföranden inom föreningen som var den mest välkända och drivande ledaren. Detta har förändrats något sedan Malmö FF införde sportchefsposten och till denna anställde Hans Borg. Mer av ledarskapet har nu flyttats nedåt i organisationen, närmare kärnverksamheten, vilket vi anser vara positivt.

5.3.1.4 Mål

Malmö FF:s målsättningar är högt ställda. Klubben vill vara Sveriges bästa förening såväl på som utanför planen. Det positiva med denna målsättning är att organisationen inkluderas. Utan en bra organisation utanför planen är det på lång sikt omöjligt att prestera bra resultat på fotbollsplanen.

Att försöka uppnå olika mål är en självklar del av idrotten. Detta kan i sin tur vara positivt för organisationen vid sidan av fotbollsplanen. Anledningen till detta är att samtliga inom organisationen är tydligt införstådda med varför de gör vad de gör, vilket i sin tur leder till ökad motivation. Till sist anser vi att det viktigaste för Malmö FF vid uppställandet av mål är att föreningen inte sätter upp högre sportsliga mål än vad ekonomin tillåter.

5.3.2 Formellt styrsystem

Det formella styrsystemet inom Malmö FF domineras av ettårsstyrningen. En anledning till detta kan vara verksamhetens säsongbetonade karaktär. De övriga delarna inom det formella styrsystemet blir därför viktiga för att upprätthålla verksamhetens långsiktighet.

5.3.2.1 Affärsidé och strategi

Malmö FF:s vision är att bli Sveriges bästa fotbollsförening på och utanför planen samt att på sikt bli ett topplag i Europa. Strävan efter att bli bäst ligger i idrottens natur, men det är viktigt att Malmö FF verkligen inser betydelsen av sin vision. Föreningens sportsliga resultat utgör bara en del i visionen. Det krävs även en stabil ekonomi, bra spelare och ledare samt att varje representant för klubben uppträder på ett professionellt sätt för att föreningens vision skall förverkligas. Alla delar i visionen är lika viktiga och prestationerna på planen får aldrig ske på bekostnad av prestationerna utanför planen. Vi anser att Malmö FF:s möjligheter att på sikt bli ett topplag i Europa är små. Den ekonomiska klyftan mellan Allsvenskan och de bästa europeiska fotbollsligorna är alltför stor för att ett allsvenskt lag skall kunna etablera sig som ett topplag i Europa.

Sedan degraderingen till Superettan år 1999 har Malmö FF:s strategi varit att engagera politiker, näringsliv och allmänhet för att på så sätt få den uppbackning som krävs för att föreningen ska kunna uppfylla sina mål. Strategin har hittills varit lyckad och Malmö FF ges idag ett stort stöd från såväl publik som sponsorer. Malmö FF har sedan 1999 presterat bättre sportsliga resultat för varje år och därför anser vi att föreningens relationer med politiker, näringsliv och allmänhet inte riktigt satts på prov. Även om lojaliteten till idrottsklubbar oftast är stor bland allmänheten är det ingen garanti för att politiker och näringsliv ställer upp och stöttar Malmö FF även om de sportsliga resultaten uteblir. Malmö FF har dock goda möjligheter att återigen etablera sig som ett topplag i Allsvenskan och därmed bibehålla det stöd som nu finns för föreningen.

5.3.2.2 Ettårsstyrning

Verksamhetsplaner

Malmö FF:s verksamhetsplan har sedan degraderingen till Superettan 1999 varit att göra fotbollen till en helhetsupplevelse, för att på så sätt kunna engagera såväl allmänhet som politiker och näringsliv. Det tydligaste exemplet är föreningens förmåga att engagera näringslivet i det så kallade Nätverket.

Den fundamentala idén bakom Nätverket är att göra varje sponsor till en del av en större enhet och inom denna enhet skapa ett forum där sponsorerna i sin tur kan knyta kontakter med varandra. På så sätt kan Malmö FF erbjuda sina sponsorer mer än bara fotboll och därmed locka till sig andra intressenter än endast de genuint fotbollsintresserade. Genom att föreningen presenterar sponsorgruppen under ett gemensamt namn, Nätverket, får varje enskild sponsor lika mycket uppmärksamhet som om företaget vore Malmö FF:s enda huvudsponsor.

Nätverket har sedan starten hösten 1999 vuxit från 35 till 85 företag och genererar i år nästan hälften av föreningens intäkter. Vi anser att klubben på ett skickligt sätt lyckats utnyttja högkonjunkturen inom svensk fotboll och omvandla degraderingen till Superettan till något positivt.

Anställningen av Tom Prahls som seniortränare kan ses som ett strategiskt beslut i enlighet med verksamhetsplanen. Tom Prahls meriter från tidigare tränaruppdrag skapar förhoppningar hos supportrarna och tyder på en handlingskraft som inger förtroende hos sponsorerna.

Hittills har Malmö FF:s satsning på att skapa engagemang varit en succé. Trots detta anser vi att det finns en del obesvarade frågor. Den första frågan är huruvida nätverksidén och relationen till nätverksföretagen är alltför nära kopplad till grundaren Hans Borg. Om så är fallet måste Malmö FF sprida kunskapen om Nätverket inom föreningen så att konceptet inte står och faller med Hans Borg. Den andra frågan är hur beroende satsningen är av sportsliga resultat. Sedan satsningen inleddes har de sportsliga resultaten blivit bättre för varje säsong och intressenternas lojalitet mot föreningen har ännu inte sats på prov. Det vi ser som det största problemet är att Malmö FF sedan satsningen inleddes inte blivit bättre på att reducera sina kostnader proportionellt sett. Detta får till följd att föreningens ökade intäkter slukas av än större kostnader.

Budget

Malmö FF budgeterar ett rörelseresultat för 2003 motsvarande ett underskott på cirka 6 miljoner kronor. Det kan ifrågasättas varför det budgeterade rörelseresultatet inte landar närmare ett nollresultat. Vi menar att Malmö FF resonerar enligt principen att en halvering av det negativa rörelseresultatet från 2002 trots allt visar på handlingskraft och förbättringsvilja. Att inte budgetera med ett nollresultat innefattas av psykologiska faktorer.

Ett exempel på detta är att hela föregående års underskott ej behöver vändas till ett nollresultat redan år 2003, eftersom försäljningen av Zlatan Ibrahimovic givit Malmö FF ett stort eget kapital att täcka rörelseunderskott med. Skulle rörelseresultatet bli ännu bättre medför detta bara ännu mera beröm åt samtliga involverade. Ett alltför aggressivt besparingsprogram kan leda till att kvaliteten i verksamheten försämras och på sikt begränsa Malmö FF:s möjligheter att nå såväl sportsliga som ekonomiska mål. Förutsättningarna för att Malmö FF under 2003 skall kunna uppnå det budgeterade resultatet anser vi vara goda. En minskad seniortrupp med 7 spelare innebär en besparing på 2-3 miljoner kronor och en ökning av sponsorer till Nätverket från 69 till 85 innebär en intäktsökning på drygt 4 miljoner kronor. Resonemanget ovan förutsätter att övriga kostnader under år 2003 hamnar på samma nivå som under år 2002. Med Helsingborgs IF:s hantering av ekonomin i beaktande, torde en viss försiktighet av utgifter tillämpas. Metoden att fördjupa sig i varje enskild faktura kan i viss mån leda till åtgärder, men tar i sin tur extra resurser i anspråk.

Malmö FF:s budgetprocess inleds numera på hösten. Vissa år inleds den dessutom innan Allsvenskan färdigspelats. Detta innebär att Malmö FF har en del osäkra parametrar att ta hänsyn till. Eftersom budgetarbetet inleds flera månader innan utfallet av fjolårets budget kan analyseras anser vi att Malmö FF vid fastställandet av budgeten saknar en del relevant information. Vi anser således att det finns en risk för att budgeten redan i initialskedet blir inaktuell och dess viktiga roll i den löpande styrningen begränsas. Risken är att budgeten i detta läge endast fungerar som ett mål och inte blir realistiskt genomförbar. Ett alternativ för att lösa problemet med otillräcklig information skulle kunna vara att fastställa budgeten på våren, som föreningen tidigare gjorde. Denna lösning förde dock med sig att budgeten inte kunde användas som beslutsunderlag, till exempel vid kontraktsförhandlingar tidigt på året. Den mest lämpliga tidpunkten för fastställandet av budgeten borde sålunda vara i anslutning till årsskiftet för att få tillgång till relevant information.

Vi anser att de osäkra parametrarna, främst verksamhetens föränderlighet och bedömningen av publikintäkter, tvingar fram en ännu större fokusering på begreppet aktuell prognos. Då budgeten bygger på osäkra och inaktuella data måste Malmö FF löpande uppmärksamma om förutsättningarna för verksamheten förändrats sedan upprättandet av budgeten. Prognoserna kräver förvisso en del extraarbete men skulle kunna ge en mer korrekt bedömning av Malmö FF:s föränderliga verksamhet.

Kritiken som framförts mot budget som styrmedel, om att vara förlegad och inte kunna hantera förändringar, kan till viss del vara motiverad i Malmö FF:s fall. Vi anser dock att den stora bristen i Malmö FF:s budgetarbete är att budgeten fastställs innan relevant information finns att tillgå. I övrigt menar vi att budgeten som styrmedel väl passar Malmö FF:s verksamhet, men att den i större utsträckning bör kompletteras med prognoser.

Malmö FF betonar kontroll som det viktigaste syftet med budgetering. Vi skulle dock vilja framhäva ytterligare några syften som kan förstärka och underlätta budgetarbetet.

-
-
- Även om Malmö FF inte direkt hävdar detta, använder och skall föreningen fortsätta använda budgeten som en plan för att överblicka verksamheten under budgetperioden. Denna planering medför även vägledning av föreningens aktiviteter, det vill säga vid spelarinköp, övrig personalrekrytering samt investeringar.
 - Betydelsen av att samtliga involverade arbetar för Malmö FF:s bästa skall inte föraktas. Ledningen i föreningen innehar ett stort ansvar i att motarbeta eventuella dysfunktionella beteenden. Det finns en risk att, då kulturen präglas av kärlek till föreningen, man lätt glömmer bort att sådana beteenden kan uppstå. Engagerade på de lägre nivåerna är kanske inte lika förälskade. Därför är det av yttersta vikt att ledningen för en öppen dialog med de involverade på lägre nivå för att uppnå samordning.

Kalkylering

Malmö FF:s användning av kalkyler är klart begränsad. Istället använder sig föreningen i stor utsträckning av historiska data vid såväl enstaka beslutssituationer som vid framtagning av budgetunderlag. Historiska data utgör ett bra underlag för bedömningar då förutsättningarna till sin natur inte är föränderliga eller då kalkylering inte är möjlig. I Malmö FF:s fall är flera av intäktsposterna, till exempel matchintäkter och souvenirförsäljning, nära relaterade till de sportsliga resultaten varför historiska data inte ger ett tillförlitligt underlag vid budgetering av dessa poster. Istället bör föreningen i större utsträckning komplettera historiska data med kalkyler. Ytterligare två situationer där ekonomisk bedömning baserad på historiska data är otillräcklig är investeringsbedömningar och kreditjämförelser. Exempel på ett viktigt investeringsbeslut för Malmö FF är valet av långsiktig leverantör av fotbollsutrustning för föreningen. Med kreditjämförelser menar vi till exempel valet mellan att köpa eller att leasa kontorsutrustning. Även beslut om lån, där faktorer som penningvärde och ränta har betydelse för bedömningen, finns det ett behov av kalkyler som beslutsunderlag. Eventuellt hade Malmö FF också kunnat använda sig av någon form av ekonomisk beräkning vid spelarrelaterade beslut, såväl vid investerings- som vid försäljningstillfället. Vi delar Jarl Thorstenssons åsikt att regelrätta kalkyler, till exempel payback-metoden, inte går att beräkna vid förvärv av fotbollsspelare. Vi menar dock att en mer kalkylmässig tankegång kan öka de ekonomiska aspekterna i sportsligt fokuserade beslutssituationer.

Nyckeltal

Vår uppfattning är att finansiella lönsamhetsmått inte skall användas bara för användandets skull. Malmö FF har inte som primärt mål att generera vinst, vilket i sin tur medför att lönsamhetsmått blir ointressanta. Föreningens lönsamhet bör istället mätas genom att sätta sportsliga resultat i förhållande till satsat kapital.

Jarl Thorstensson utför regelbundna likviditetsberäkningar och analyser. Detta anser vi, precis som Thorstensson, vara en nödvändighet för att kunna bedöma huruvida det finns pengar att betala de kortfristiga skulderna med. Därför avser vi inte heller att lämna några ytterligare råd i ämnet.

En anledning till att Malmö FF:s soliditet är så pass hög beror som tidigare nämnts på försäljningen av Zlatan Ibrahimovic. För Malmö FF är det hedrande att kunna visa upp en så hög soliditet. Föreningen hävdar sig således bra i jämförelse med elitlicensens krav. Detta medför även att det omedelbara behovet av främmande kapital är lågt. Ur ekonomisk aspekt kan dock en alltför stor fokusering på soliditetsbegreppet innebära att utvecklingsarbete och investeringar försummas vilket på sikt kan vara mycket negativt för verksamheten.

Malmö FF:s ungdomsverksamhet syftar till att säkra framtida framgångar och kräver resurser. Det är därför viktigt att utvärdera denna med hjälp av icke-finansiella nyckeltal. Ungdomssektionen har dock även ett socialt och ideellt syfte vilket gör att den kan vara effektiv på flera olika sätt. Främsta syftet för sektionen ungdom elit är att utveckla nya spelare vilket gör att den sektionen borde utvärderas mer regelbundet. Måttet att utvärdera antalet spelare som når upp till seniortruppen per årskull skulle kunna kompletteras, exempelvis genom effektivitetsmått som visar hur många spelare som fostrats hela vägen från ungdom bredd, respektive fostrats från ungdom elit till seniorlaget.

Malmö FF har inget formellt nyckeltalssystem för utvärdering av huvudverksamheten, elitfotbollen. I dagsläget sker denna utvärdering på tränarnivå genom framförallt Tom Prahl. Malmö FF:s strategi är att bli Sveriges bästa fotbollsförening och därför borde föreningen säkerställa att verksamheten verkligen går i rätt riktning. Ett formellt system är framförallt viktigt i och med att tränarkontrakt riskerar att bli relativt korta medan Malmö FF:s strategi är långsiktig. Vi anser att föreningen bör se till att den information som tas fram av tränarstaben vid utvärdering av föregående säsong lagras i en databas. Information om till exempel spelarnas fysiska status, effektivitet vid olika fasta situationer och antal gjorda respektive insläppta mål med mera är viktig för framtida beslut. Denna information kan sedan användas på såväl lednings- som tränarnivå. Det är speciellt viktigt att denna information inte går förlorad vid tränarbyte, varför den bör dokumenteras.

Även för den driftsmässiga delen av verksamheten borde det gå att utveckla styrningsmått. Malmö FF:s strategi är att engagera organisationens diverse intressenter men ändå saknas det någon form av utvärdering av denna verksamhet. Engagemang från intressenter kan mätas genom olika typer av kvantitativa och kvalitativa mått. Genom att mäta antalet intressenter och hur nöjda de är med relationen till Malmö FF går det att få fram på vilka områden som förbättringar krävs.

Malmö FF hade också kunnat sammanställa dessa mått till ett balanserat styrkort. Med ett balanserat styrkort hade föreningen kunnat säkerställa en bra balans mellan de sportsliga och de ekonomiska målen samt kunnat styra verksamheten utifrån långsiktigt viktiga perspektiv. Måtten hade också på detta sätt fått en mer helhetlig inramning och satts i ett större fokus.

Ett balanserat styrkort hade tvingat Malmö FF att bryta ner sin strategi och finna vilka framgångsfaktorer som är kritiska för organisationen. Som ett alternativ till ett styrkort för hela verksamheten hade Malmö FF kunnat utarbeta ett styrkort för relationerna till sponsorerna vilka är nödvändiga för föreningen.

5.3.3 Belöningsystem

Malmö FF:s tudelade organisation och målstruktur innebär en utmaning vid utformningen av ett prestationsbaserat belöningsystem. De sportsliga och ekonomiska målen är på många sätt komplementära, men de kan även stå i konflikt med varandra. Då Malmö FF anser att de sportsliga målen är primära finns risken att de ekonomiska målen negligeras, vilket kan få ödesdiga konsekvenser för föreningen.

Inom Malmö FF är det endast toppen av den sportsliga verksamheten, det vill säga seniortruppen och seniortränaren, som inkluderas i det prestationsbaserade belöningsystemet. All övrig personal förväntas prestera sitt yttersta bara för privilegiet att få jobba inom Malmö FF.

Malmö FF:s primära mål är sportsliga framgångar och det är för att uppnå dessa mål som spelartruppen anställs och belönas. Därmed är det logiskt att, för att minimera den sportsliga risken och för att öka spelarnas motivationsnivå, koppla spelartruppens belöningar till deras sportsliga prestationer. Detta är framförallt önskvärt vid kontraktering av spelare med osäker prestationsnivå. Problemet med denna modell är att sportsliga framgångar inte är helt liktydigt med ökade ekonomiska vinster vilket gör att alla anställningar är associerade med ekonomisk risk. Just att det finns en koppling mellan sportsliga och ekonomiska framgångar, men att dess styrka är ytterst osäker gör att belöningsnivån är mycket svår att bestämma. Belöningarna måste kunna finansieras långsiktigt genom intäkter till föreningen. Den accelererande lönenivån och fotbollsföreningarnas alltmer ansträngda ekonomier gör att stora spelarpremier inte längre är försvarbara. Det kan även ifrågasättas i vilken utsträckning prestationsbaserade löner höjer prestationerna i spelartruppen.

Malmö FF måste vid utarbetandet av ett prestationsbaserat belöningsystem framförallt ta hänsyn till tre aspekter. För det första måste föreningen se till att det finns målkongruens mellan den belönade prestationen och organisationens mål. Traditionellt sett har det varit självklart för Malmö FF att belöna sportsliga prestationer. Detta är idag inte lika självklart. Vi anser att föreningen gjort rätt som tagit bort placeringsbonusen och istället givit spelarna möjlighet att ta del av klubbens eventuella ekonomiska vinst. Anledningen till detta är att det i längden inte är ekonomiskt hållbart om de prestationer som belönas samtidigt inte leder till intäkter för föreningen. Det kan dock anses vara lite motsägelsefullt att Malmö FF primärt har sportsliga mål men belönar ett ekonomiskt mål. På lång sikt är detta ekonomiska mål att göra ett nollresultat, vilket medför att spelarnas vinning är svår att förstå. Vi anser trots detta att föreningen tagit ett klokt beslut eftersom klubbens fortsatta existens är helt beroende av ekonomin. Det nya belöningsystemet fokuserar mer på en stabil ekonomi och belönar spelarna först när pengar finns att belöna med.

Den andra svårigheten vid utformningen av ett belöningsystem är att de sportsliga framgångarna och de efterföljande ekonomiska effekterna oftast inte är tidsmässigt synkroniserade med varandra. Vi återkommer här till den ständiga problematiken angående förhållandet och korrelationen mellan de sportsliga och ekonomiska målen. En framskjuten placering i Allsvenskan ger Malmö FF möjlighet att få spela i Europa och därmed chansen till stora intäkter. Intäkterna från spel i Europa är långt ifrån garanterade eftersom en ofördelaktig lottning mycket väl kan innebära utslagning redan i första omgången. I de fall klubbarna lyckas sportsligt och får extra intäkter sker detta drygt ett halvt år efter det att spelarna fått sin belöning, det vill säga först följande säsong. Vår lösning på problemet är att seniortruppen och seniortränarna får ta del av eventuella intäkter från spel i Europa först när pengarna spelats in, istället för att de belönas för prestationer som möjliggör stora intäkter.

Slutligen måste Malmö FF besluta sig för vem som ska belönas. Föreningen har valt att endast belöna seniortruppen inklusive ledare, det vill säga endast de sportsliga prestationerna. Malmö FF har genom förändringen av belöningsystemet uppmärksammat ekonomins betydelse. Ekonomin är till stor del, men långt ifrån helt, beroende av sportsliga prestationer. Därför anser vi att fler än seniortruppen och dess ledare skulle kunna omfattas av belöningsystemet. Försäljningsavdelningen som arbetar med att knyta till sig och underhålla de för föreningen helt avgörande sponsorrelationerna skulle kunna ha en provisionsbaserad lön. Den enda faran är om anskaffandet av nya sponsorer prioriteras högre än vårdandet av befintliga. Detta skulle dock kunna undvikas med hjälp av en klarare ansvarsfördelning där vårdandet av befintliga sponsorer värderas lika högt som anskaffningen av nya.

Vi har valt att se på belöningsystem ur ett rent ekonomiskt perspektiv eftersom Malmö FF de senaste säsongerna visat upp negativa rörelseresultat. Detta medför att belöningsystemet som en motivationsfaktor i viss mån får stå tillbaka för ekonomin inom föreningen. System med match- och placeringsbonus kan anses logiskt utifrån de sportsliga målen men utifrån ett rent ekonomiskt perspektiv är de högst tveksamma. Det är svårt att bryta ner föreningens extra intäkter i tabellplacering eller vunna matcher vilket gör att belöningar kopplade till sportsliga resultat är riskfyllda. Vi anser att spelarna istället bör få ta del av de intäkter som är mer direkt hänförliga till de sportsliga resultaten, till exempel att kvalificera sig till Champions League. Vi menar inte att till exempel ett allsvenskt guld inte ska belönas, men belöningen måste stå i proportion till de faktiska intäkter föreningen erhåller.

Ur ett ekonomiskt perspektiv är det dessutom märkligt att föreningen belönar spelarna endast för att prestera det de är anställda för, medan övriga anställda förväntas göra sitt yttersta utan belöningar.

Vi anser att den stora utmaningen för en elitfotbollsförening som Malmö FF vid utformandet av ett ekonomiskt hållbart belöningsystem ligger i att få kostnaderna att följa de sportsliga resultaten, i samma utsträckning som intäkterna.

5.3.4 Mindre formaliserad styrning

Malmö FF har en stark organisationskultur. Denna är dock nästan uteslutande en sportsligt relaterad kultur. De ekonomiska målen har nyligen fått ökad betydelse men kulturen är fortfarande knuten till de sportsliga målen. Organisationskulturen kan därmed vara en starkt bidragande orsak till svårigheterna med de ekonomiska frågornas låga prioritet. En organisationskultur tar lång tid att arbeta in och Malmö FF:s kultur grundar sig på mer än ett halvt sekel som förening med ideell verksamhet. Därför måste föreningen aktivt arbeta för att fullt ut få alla medarbetare att förstå ekonomins växande betydelse för verksamheten.

Om Malmö FF lyckas arbeta in ekonomins betydelse i organisationskulturen kan denna bli ett kraftfullt styrmedel. Samtidigt kan det göra att behovet av formella styrsystem och belöningssystem blir mindre. Inte minst medför detta ekonomiska vinningar då det oftast är billigare att underhålla en befintlig organisationskultur än vad det är att administrera ett formellt styrsystem eller betala ut ekonomiska belöningar. Att just betala ut ekonomiska belöningar för att motivera till goda prestationer kan på sikt försvaga organisationskulturen och skada lojaliteten till föreningen. En stark lagkänsla är viktigt både på och utanför planen och individuella belöningar skulle förändra detta förhållningssätt. Kollektiva och rättvisa belöningar skulle däremot kunna stärka organisationskulturen och motivera till samarbete samt framhäva alla organisationsdelars lika värde.

Inom Malmö FF har betydelsen av starka ledare traditionellt varit mycket stor. Ledaren blir en frontfigur för organisationskulturen och underhåller denna. Det är också ledaren som genom sin styrning och sitt agerande har störst möjligheter att förändra organisationskulturen. Utöver de starka formella ledarna finns det en lång rad ledargestalter som präglar organisationskulturen. Dessa ikoner har dels varit stora spelare som till exempel Malmölegenden Bo Larsson och dels varit lojala spelare och anställda som med tiden har kommit att personifiera föreningen. Genom dessa ikoner bibehålls och förstärks organisationskulturen och känslan för Malmö FF.

Dagens organisationskultur grundar sig uteslutande på den sportsliga verksamheten och samtidigt finns det ingen riktig enighet om vad organisationskulturen står för. Engagerade i Malmö FF har en lojalitet mot föreningen som många kommersiella företag bara kan drömma om. Varje medarbetare har dock sin egen bild av vad Malmö FF är och ska bli. Därför hävdar vi att Malmö FF inte utnyttjar fullt ut den potential som finns. Detta skulle Malmö FF kunna lösa genom att tydligare kommunicera ut sin vision och strategi, betydelsen av de ekonomiska målen samt vad som krävs av alla medarbetare. De gamla ideella och sportsliga värderingarna måste kompletteras med en mer affärsmässig syn på verksamheten, för att därmed skapa en mer hållbar balans. Vi menar att Malmö FF är på god väg att lyckas med detta men det krävs en fortsatt öppen kommunikation och vaksamhet.

6 Slutsats

I detta kapitel redogörs för de slutsatser vi kommit fram till genom vår studie. Därefter diskuteras huruvida det är möjligt dra generella slutsatser utifrån studiens resultat. Slutligen ges förslag till fortsatta studier inom ämnet.

I vår studie av Malmö FF har vi kommit fram till att föreningen i stort sett bedriver ekonomisk verksamhet med ett ideellt syfte. Detta eftersom föreningen inte har några ideellt arbetande medarbetare och bedriver en kommersiell nöjesverksamhet. Malmö FF har sportsliga resultat som primärt mål och ett av medlen för att uppnå dessa mål är ekonomin. Vi anser till och med att ekonomin är en förutsättning för att bedriva fotbollsverksamhet på elitnivå.

Förhållandet mellan sportslig framgång och ekonomi genomsyrar hela föreningen. Problemet är att korrelationen inte är perfekt, det vill säga sportslig framgång innebär inte nödvändigtvis ekonomisk vinning.

Malmö FF:s mål är idag inte enbart sportsliga, utan föreningen har insett ekonomins betydelse för klubbens långsiktiga överlevnad. Detta understryks av föreningens målsättning, att bli bäst i Sverige såväl på som utanför fotbollsplanen. Utvecklingen mot en större ekonomisk medvetenhet är nödvändig för att föreningen i framtiden skall uppfylla elitlicensens krav. Det är inte längre möjligt att prestera sportsliga resultat på bekostnad av ekonomin.

Malmö FF bör kunna fördela det ekonomiska ansvaret ytterligare inom organisationen. Vårt förslag är att försäljningsavdelningen tilldelas ett intäktsansvar för att på så sätt betona sponsorintäkternas betydelse för föreningen. Som organisationen ser ut idag är föreningen väldigt beroende av att sportchefsposten bemannas med rätt person.

Ekonomistyrningen inom Malmö FF kretsar till stor del kring budgeten. Enligt vår mening fastställs budgeten i dagsläget innan relevant information är tillgänglig, vilket begränsar budgetens tillförlitlighet. Trots detta anser vi att budgeten utgör ett bra styrmedel för Malmö FF. Budgeten bör dock kompletteras med prognoser för att föreningen på ett mer flexibelt sätt skall kunna anpassa verksamheten till dess föränderliga marknad och omvärld.

Enligt vår uppfattning borde Malmö FF utnyttja nyckeltal i större utsträckning. Finansiella nyckeltal har en begränsad användning inom Malmö FF eftersom föreningen inte har som mål att vara lönsam. Däremot borde icke-finansiella nyckeltal användas i betydligt större omfattning för att utvärdera verksamheten. Den sportsliga delen av verksamheten bör följas upp med nyckeltal som utvärderar ungdomssektionens effektivitet, till exempel genom att följa upp hur många spelare i seniortruppen som fostrats i den egna ungdomssektionen.

Även relationerna med externa intressenter bör kunna utvärderas med till exempel mått på sponsorernas tillfredsställelse.

Belöningsystemet inom Malmö FF omfattar enbart spelare och ledare i seniorlaget. Att endast belöna drygt hälften av de heltidsanställda för ett eventuellt positivt ekonomiskt resultat, som de anställda gemensamt ansträngt sig för att uppnå, anser vi sänder ut en felaktig signal. Föreningen kan inte lita på att rekrytering från de egna leden ger medarbetare som presterar sitt yttersta i alla lägen, bara för privilegiet att arbeta inom Malmö FF. Provision till försäljarna skulle kunna vara ett sätt för Malmö FF att belöna prestationer även vid sidan av fotbollsplanen.

Malmö FF har en stark kultur utan tydliga värderingar. Vi anser att kulturen i än större utsträckning skulle kunna utnyttjas för att vägleda organisationen och dess medarbetare. Genom att inkludera ekonomiska värderingar i kulturen skulle Malmö FF kunna stärka sitt förtroende gentemot externa intressenter samt minska behovet av ett formellt styrsystem.

Inom en elitfotbollsförening är det lätt att ge de sportsliga målsättningarna en alltför överordnad ställning som gör att ekonomin hamnar i skymundan. Detta ställer i sin tur stora krav på ekonomistyrningen. Föreningarna på elitnivå måste inse att ekonomin anger ramarna för de sportsliga satsningarna och inte tvärtom. I vår fallstudie av Malmö FF har vi observerat tecken som tyder på att föreningen insett värdet av en stabil ekonomi, men det ekonomiska styrsystemet är ännu inte komplett.

6.1 Generaliserbarhet

Vi anser att den analys och de slutsatser vi kommit fram till i vår fallstudie av Malmö FF kan appliceras på diverse olika idrottsföreningar. Det övergripande resonemanget rörande konflikten mellan sportsliga och ekonomiska mål är aktuellt för samtliga idrottsföreningar som bedriver ideell verksamhet med betydande kommersiella inslag. Specifika analyser eller slutsatser av de interna förhållandena inom Malmö FF måste ses i sitt sammanhang och är därför endast generaliserbara på andra idrottsföreningar då liknande förhållande råder.

6.2 Framtida studier

Avslutningsvis vill vi ge ett antal förslag på fortsatta studier utifrån det vi kommit fram till i vår studie. För det första anser vi att det skulle vara intressant att en tid följa upp diskussionen rörande idrottsföreningar i aktiebolagsform genom att studera de föreningar som bolagiserats i Sverige. Vi anser även att en studie av elitlicensens konsekvenser för idrottsföreningarnas ekonomistyrning vore intressant att genomföra. En sådan studie bör dock göras först om några år då elitlicensens praktiska effekter går att urskilja. Slutligen skulle vi tycka att det var intressant att utveckla ett individuellt utformat balanserat styrkort för Malmö FF.

7 Källförteckning

7.1 Litteratur

Alvesson, Mats, Skölberg, Kaj (1994) *Tolkning och reflektion – vetenskapsfilosofi och kvalitativ metod*, Studentlitteratur, Lund

Anthony & Govindarajan (2000) *Management control systems*, The McGraw-Hill Companies, Inc. upplaga 10

Ax, Christian, Johansson, Christer & Kullvén, Håkan (2002) *Den nya ekonomistyrningen*, Liber Ekonomi, upplaga 2

Bergstrand, Jan & Olve, Nils-Göran (1992) *Styr bättre med bättre budget*, Almqvist & Wiksell, upplaga 3

Bergstrand, Jan (1997) *Ekonomisk styrning*, Studentlitteratur, upplaga 2

Bruzelius, & Skärvad, Per-Hugo (1995) *Integrerad organisationslära*, Studentlitteratur, Lund, upplaga 7

Eriksson, Lars Torsten & Wiedersheim-Paul, Finn (1999) *Att utreda forska och rapportera*, Liber AB, upplaga 6

Hansagi, Helen & Allebeck, Peter (1994) *Enkät och intervju inom hälso- och sjukvård – handbok för forsknings och utvecklingsarbete*, Studentlitteratur, Lund

Hemström, Carl (2000) *Bolag, Föreningar, Stiftelser – En introduktion*, Norstedts juridik AB, Stockholm, upplaga 3

Holme, Idar Magne & Krohn Solvang, Bernt (1996) *Forskningsmetodik – om kvalitativa och kvantitativa metoder*, TANO A.S. Oslo, upplaga 3, 1996

Lagerstedt, Bo & Tjerneld, Hannes (1991) *Företagsbudgetering*, Almqvist & Wiksell

Lundén, Björn, & Lindblad, Jan (2002) *Ideella föreningar – Skatt, Ekonomi och Juridik*, Björn Lundén information AB, Näsviken, upplaga 5

Malmström, Åke & Agell, Anders (2001) *Civilrätt*, Liber Ekonomi, upplaga 7

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

Samuelson, Lars A (1997) *Budgetering & intern redovisning*, Förlags AB Industrilitteratur, utgåva 4

Samuelson, Lars A (2001) *Controller Handboken*, Författarna och industrilitteratur AB, utgåva 7

Smiciklas, Martin (2000) *Associationsrättens grunder*, Studentlitteratur

Smiciklas, Martin & Jakobsson, Olof (2002). *Skatterätt – en introduktion*. Studentlitteratur

Svenska fotbollsförbundet (1996) *Fotboll & Ekonomi*

7.2 Utredningar

Analys av Allsvenskans ekonomi (1998)

Analys av Allsvenskans ekonomi (1999)

Analys av Allsvenskans ekonomi (2000)

Analys av allsvenska föreningars ekonomi (2001)

Anvisningar till elitlicensens ekonomikriterier (2002)

Riksidrottsförbundet (1998a) *Bolagiseringsutredningen*

Riksidrottsförbundet (1998b) *Stadgar för Riksidrottsförbundet*

Riksidrottsförbundet (1998c) *PM Alternativ associationsform för idrottslig verksamhet*

7.3 Artiklar

Advokaten Nr.4 (1999) *Styrelsens ansvar i ideella föreningar*

Affärsvärlden, 2001-12-13, *Idrottens nya villkor – Förlust på hemmaplan*

Balans Nr.5 (2000) *Ideella föreningar och ÅRL*

Dagens Nyheter, 2003-01-27, *Helsingborgs segervrål har tystnat*

7.4 Årsredovisningar och lagar

Aktiebolagslagen (FAR)

Malmö FF:s årsredovisning (2002)

7.5 Muntliga källor

Hansson, Pontus, styrelsesuppleant Malmö FF, 2003-04-17

Jandelin, Patrik, marknad/försäljning Malmö FF, 2003-04-11

Kindvall, Jan-Olov, personalchef/projektansvarig Malmö FF, 2003-04-29

Sahlström, Kjell, ekonomichef Svenska Fotbollsförbundet, 2003-04-08

Thorstensson, Jarl, ekonomichef Malmö FF, 2003-04-22

Wennström, Barbro, Riksskatteverket, 2003-04-16

7.6 Elektroniska källor

europa.eu.int/comm/employment_social/

www.mff.se, 2003-04-09

www.rf.se, 2003-04-29

www.svenskfotboll.se, 2003-04-08