



LUNDS
UNIVERSITET

Företagsekonomiska institutionen
EKONOMIHÖGSKOLAN VID
LUNDS UNIVERSITET

Magisteruppsats, 10 poäng
Juni 2005

Divisionscontrollern

– Plats i organisationen, roll och arbetsuppgifter

Handledare:
Per Magnus Andersson

Författare:
Erik Friberg
Pehr Magnusson
Tommy Svensson

Sammanfattning

Titel	Divisionscontrollern - Plats i organisationen, roll och arbetsuppgifter
Seminariedatum	2005-06-16
Ämne/kurs	FEK 591
Författare	Erik Friberg Pehr Magnusson Tommy Svensson
Handledare:	Per Magnus Andersson
Nyckelord	Controller, Organisation, Arbetsuppgifter, Ekonomistyrning
Syfte	Vårt syfte är att beskriva och analysera controllerfunktionen på divisionsnivå eller motsvarande och vi fokuserar vår undersökning på controllerns plats i organisationen, roll samt arbetsuppgifter.
Metod	Vi har gjort en metodkombination av både kvantitativ och kvalitativ karaktär beträffande telefonintervjuundersökningen och djupintervjuerna. Vår metod är deskriptiv och vår analysmetod är analytisk induktion.
Teoretiskt perspektiv	Vår teoretiska utgångspunkt är en av oss genomförd genomgång av litteratur och tidigare forskning angående controllers.
Empiri	Vårt empiriska material är insamlat, dels med hjälp av 27 telefonintervjuer, dels med hjälp av tre djupintervjuer.
Slutsatser	Av de företag som vi undersökt, ser vi i huvudsak två sätt att organisera controllerfunktionen. Det ena sättet är att organisera controllern underställd den verkställande direktören och det andra sättet är att controllern är underställd ekonomichefen. Vi finner att divisionscontrollerns roll innebär att vara fri från såväl personalansvar som begränsningar av operationell karaktär. Rollen innebär att sprida centrala budskap i organisationen och arbeta med harmonisering av rutiner. Arbetsuppgifter som en controller på divisionsnivå arbetar med är i fallande skala rapportering, årsbudgetering, redovisning, strategisk planering och IT-utveckling.

Abstract

- Title:** The Division Controller – Place in the organization, role and work tasks
- Seminar date:** 2005-06-16
- Course:** Master thesis in Business Administration, Major in accounting, 10 swedish credits (15 ECTS)
- Authors:** Erik Friberg
Pehr Magnusson
Tommy Svensson
- Advisor:** Per Magnus Andersson
- Key words:** Controller, Organization, Tasks, Accounting Management
- Purpose:** Our purpose is to describe and analyze the Division Controller function and the main focus in our investigation is the place in the organization, role and work tasks for the Division Controller.
- Method:** We have combined quantitative and qualitative methods in our thesis by conducting telephone inquiries as well as personal interviews. Our method is descriptive and our analysis method is called analytical induction.
- Theoretical perspective:** In this thesis we have made a thorough exposition of existing literature and prior research material within the subject field.
- Empirical foundation:** Our empirical material is assembled partly by conducting 27 telephone interviews. We have also conducted three personal interviews.
- Conclusions:** Our main conclusions are that there are two ways to organize the Division Controller function. One way is to place the Division Controller directly under the CEO and another way is to place the Division Controller directly under the CFO. We find that the role of the Division Controller implies that the Controller is not restricted by staff responsibility and operational constraints. Further the role implies to spread central messages within the organization. Another role is to harmonize the company's procedures. The Division Controller's main work tasks are in falling order: Reporting, Budgeting, Accounting, Strategic planning and IT development.

Förord

När vi nu, efter en intensiv arbetsinsats ser tillbaka och reflekterar över vad som har hänt under den tid som föreliggande uppsats tagit i anspråk, inser vi att det är ett antal personer som har hjälpt oss i vårt skrivande. Vi vill därför passa på och ta tillfället i akt och tacka alla dem som på något sätt bidragit till vårt alster. Några vi först vill tacka är de som trots pressat tidsschema har tagit sig tid att svara på våra frågor och då i synnerhet de som har bjudit in oss till sina arbetsplatser och utsatt sig för våra intervjuer. Vi har i vårt arbete även kommit i kontakt med människor som varit mycket hjälpsamma och som inte blivit nämnda speciellt i våra undersökningar. Detta kan till exempel vara växelpersonal i de av oss utvalda börsföretagen som vänligt och tråget hjälpt oss nå sökta personer. Det kan också vara koncerncontrollern som hjälpt oss att välja rätt respondenter till våra telefonintervjuer. Vi vänder oss också mot personalen på Ekonomiska biblioteket vid Lunds universitet som har varit mycket hjälpsamma och förstående mot oss uppsatsskrivande studenter. Naturligtvis måste vi också nämna nära och kära som fått agera bollplank och stöd till oss under denna period. Slutligen riktar vi oss mot vår handledare Per Magnus Andersson som givit oss rak och konstruktiv kritik.

Tack!

Lund, den 9 juni 2005

Erik Friberg

Pehr Magnusson

Tommy Svensson

Innehållsförteckning

1 Inledning	7
1.1 Bakgrund.....	7
1.2 Problemdiskussion	7
1.3 Syfte	8
2 Metod	9
2.1 Val av undersökningsmetoder.....	9
2.2 Urval	10
2.3 Datainsamling	11
2.3.1 Tillvägagångssätt vid datainsamling med telefonintervjuer	11
2.3.2 Djupintervjuer med utvalda controllers	12
2.3.3 Analysmodell	14
2.3.4 Analystillämpning.....	14
2.4 Metod och källkritik.....	15
2.4.1 Personliga referensramar	16
2.4.2 Primärdatakritik	16
2.4.3 Kritik av sekundärdata	17
2.5 Alternativa undersökningssätt.....	17
2.5.1 Större urval och enkäter	17
2.6 Etik.....	18
3 Tidigare forskning.....	19
3.1 Controllern i USA	19
3.2 Controllern i Sverige.....	21
3.2.1 Controllerns roll och profession.....	21
3.2.2 Företaget och dess funktioner	22
3.2.2.1 Central controllerfunktion.....	23
3.2.2.2 Utlokaliserad controllerfunktion.....	23
3.2.2.3 Decentraliserad controllerfunktion	23
3.2.3 Controllern i organisationen	24
3.2.3.1 Controllern under styrelsen.....	24
3.2.3.2 Controllern under VD:n	25
3.2.3.3 Controllern som economichef.....	26
3.2.3.4 Controllern under economichefen	27
3.2.3.5 Bolagisering	27
3.2.3.6 Controllern som linje eller stab.....	28
3.2.3.7 Koncerncontrollern	28
3.2.3.8 Divisionscontrollern.....	29
3.2.3.9 Business controller.....	29
3.2.3.10 Bolagscontrollern.....	30
3.2.4 Svenska controllers arbetsuppgifter.....	30
3.2.4.1 Strategisk planering	31
3.2.4.2 Verksamhetsplanering och budgetering.....	32
3.2.4.3 Kalkylering	33
3.2.4.4 Investeringar	33

3.2.4.5 IT och ekonomidatasystem	34
3.3 Tidigare undersökningar	34
4 Empiriskt material	36
4.1 Sammanställning av telefonintervjuer	36
Medelvärde	38
4.1.1 Bearbetning av telefonintervjuer.....	40
4.1.1.1 Kvinnor och män.....	40
4.1.1.2 Ålder	40
4.1.1.3 Antal år.....	40
4.1.1.4 Arbetsuppgifter	41
4.2 Djupintervjuer	41
4.2.1 Intervju med Martin Scharp, Cardo Pump AB	41
4.2.2 Intervju med Klas Byqvist, Haldex Traction AB.....	42
4.2.3 Intervju med anonym respondent, Trelleborg AB	44
5 Analys	46
5.1 Inledning	46
5.2 De fem kategorierna.....	47
5.2.1 Strategen	47
5.2.2 Redovisaren.....	47
5.2.3 Investeraren.....	47
5.2.4 Rapportören.....	48
5.2.5 Administratören	48
5.3 Arbetsuppgifter och tidigare forskning.....	48
5.4. Reflektioner utifrån svaren på telefonintervjuerna	49
5.5 Controllerns plats i organisationen, roll och arbetsuppgifter.....	50
5.5.1 Controllerns plats i organisationen	50
5.5.2 Controllerns roll	52
5.5.3 Controllerns arbetsuppgifter	53
5.5.4 Controllerns syn på förändring	53
6 Slutdiskussion	54
6.1 Inledning	54
6.2 Divisionscontrollerns plats i organisationen.....	54
6.3 Divisionscontrollerns roll.....	55
6.4 Divisionscontrollerns arbetsuppgifter	55
6.5 Förslag till fortsatt forskning	55
Källförteckning	56
Bilaga 1 - Telefonintervjufrågor	58
Bilaga 2 - Resultatmatris.....	59
Bilaga 3 - Temata för djupintervjuer	64

1 Inledning

Detta kapitel ger bakgrunden till det uppsatsämne vi valt. Därefter följer problemformuleringen och syftet med uppsatsen samt avgränsningar.

1.1 Bakgrund

Under inledningen av 1900-talet när de stora industriföretagen började växa fram i USA uppkom en efterfrågan på personer inom företagen som kunde kontrollera och styra den växande verksamheten. Behovet av sådan kompetens ledde till att det växte fram en yrkesroll som benämndes controller. Inledningsvis arbetade controllern framför allt med förvaltning av företagens fonder, logistik och datainsamling. Controllerfunktionen förändrades emellertid påtagligt under hela 1900-talet och idag på 2000-talet har funktionen en helt annorlunda utformning. I takt med dagens tilltagande internationalisering av företagen uppkommer ökade krav på organisationernas flexibilitet. Vidare är företagen ofta representerade och aktiva på ett flertal marknader, vilket medför en tilltagande komplexitet av den ekonomiska styrningen. I litteraturen har det bland annat diskuterats att controllerfunktionen håller på att förändras från att huvudsakligen innefatta uppföljning och kontroll till att istället innebära en specialisering på information, strategi och pedagogik¹.

Vi avgränsar vår undersökning till att gälla controllers som arbetar på divisionsnivå eller motsvarande i svenska börsföretag. Skälen till detta är att divisionscontrollerns arbetsuppgifter är ekonomistyrningsbaserade i stor utsträckning, vilket passar vårt uppsatsämnes inriktning. Vidare menar vi att det är lättare att få kontakt med och intervjua controllers, vilka inte befinner sig i den högsta toppen i företagens hierarki. Koncerncontrollern sitter vanligtvis i koncernledningen med arbetsuppgifter som de facto ofta är ledningsrelaterade. När vi inom uppsatsgruppen hade bestämt oss för att undersöka divisionscontrollern, återstod bland annat att välja ut undersökningens urvalsgrupp. Vi fann att de stora bolagen på Stockholmsbörsens A- och O-lista var lämpliga för ändamålet, dels för att dessa bolag har en gemensam nämnare i och med noteringen på Stockholmsbörsen, dels för att dessa bolag har ett stort antal controllers anställda i företagen. Vi valde ut nio bolag och därefter tre divisionscontrollers inom varje bolag. Sammantaget var vi således i kontakt med 27 divisionscontrollers, vilka alla arbetar i stora svenska börsnoterade bolag.

1.2 Problemdiskussion

Föreliggande uppsats kommer som ovan nämnt att behandla controllerfunktionen. Vi vill beskriva och förstå controllerns plats i organisationen, dennes roll och arbetsuppgifter. Vidare önskar vi även förmedla tre controllers egna uppfattningar om dessa faktorer. Vi

¹ Lindvall, Jan, *Nya roller för controllern*, Ekonomi & Styrning nr 6, 1996, s 11 f

kommer att jämföra våra respondenters svar med tidigare forskning inom samma område. Anledningen till detta är att vi önskar få reda på om befintlig teori och forskning är kongruent med den bild av controllern som vi får fram genom vår undersökning. Vårt intresse inriktas mot divisionscontrollern, då vi finner att controllerbegreppets innebörd är tämligen vidomfattande och opreciserad. I dagens större företag finns det i regel ett stort antal controllertjänster, men arbetsuppgifterna för dessa controllers kan skilja sig påtagligt sinsemellan. Vidare kan även controllertjänstens huvudsakliga arbetsuppgifter variera avsevärt inom samma företag. I de stora börsföretagen är det inte ovanligt att det finns controllerfunktioner på ett flertal olika nivåer inom företaget, såsom koncern-, divisions-, produktions- och regionnivå.

Utgångspunkten i vår undersökning har varit att försöka kartlägga divisionscontrollern. Denna utgångspunkt föranledde ett antal underfrågor, vilket senare mynnade ut i en huvudfråga. Underfrågorna var:

- Vad har divisionscontrollern för inflytande i beslutsfattandet?
- Vad har divisionscontrollern för utbildning?
- Hur ser en typisk arbetsdag ut för en divisionscontroller?

Dessa underfrågor mynnade sedan ut i huvudfrågan som följer nedan:

- Vad har divisionscontrollern för plats i organisationen, roll och arbetsuppgifter i dag?

Divisionscontrollerns utbildning och inriktning kan ge indikationer på vad controllern skall arbeta med i ett företag. Vidare kan svaren på om divisionscontrollern har inflytande i beslutsfattandet ge signaler om vilket inflytande controllern har i företagets utveckling. Controllerns arbetsuppgifter kan visa på vilket deltagande denne har i företagets verksamhetsstyrning.

1.3 Syfte

Uppsatsen behandlar divisionscontrollerns plats i företagen. Syftet är att beskriva och analysera controllerfunktionen på divisionsnivå eller motsvarande och vi fokuserar vår undersökning på controllerns plats i organisationen, roll samt arbetsuppgifter.

2 Metod

I detta kapitel diskuteras de undersökningsmetoder som vi har tillämpat i vår uppsats. Kapitlet visar också vilka data som har använts och hur dessa har insamlats. Metodkombination, källkritik och alternativa lösningar diskuteras mot kapitlets slut.

2.1 Val av undersökningsmetoder

Vi vill genom vår undersökning öka kunskapen om hur controllerfunktionen fungerar idag med avseende på controllerns plats i organisationen, roll samt arbetsuppgifter. Vi vet genom tidigare forskning att controllerbegreppet är svårdefinierat på grund av att det används i många olika nivåer i organisationer och dessutom med varierande innebörd. Vi vände oss därför till respondenter som arbetar med controllerliknande arbetsuppgifter på divisionsnivå och som kan beskrivas som "Business controllers" enligt Mattssons definition².

Vår undersökning består av två olika metoder att samla in information. Den första delen innefattar en intervjuundersökning som genomförs per telefon, vilken syftar till att ge en överblick av hur situationen ser ut i de företag som vi valt att undersöka. Den andra delen av informationsinsamlingen består av personliga djupintervjuer med utvalda personer som även deltagit i den första undersökningen.

Det perspektiv vi använde oss av är statistiskt³, då vi önskade att återge en momentan bild av idag. Metoderna vi använde oss av var av både kvantitativ och kvalitativ karaktär. Vårt syfte är deskriptivt och vår analysmetod är analytisk induktion.

Metodtriangulering⁴ innebär att flera metoder kombineras. Denna teknik använde vi för att utnyttja de starka sidorna hos kvantitativ data för att sedan fördjupa oss i resultatet genom att använda oss av en kvalitativ undersökning. Kvalitativ data ska ge oss en helhetsbild och ökad förståelse för olika sammanhang och sociala interaktioner⁵. Uppföljningen med fördjupade intervjuer kan nyansera och ge en fördjupad förståelse för det insamlade materialet från den första telefonintervjun. I vår undersökning utförde vi först en kvantitativ undersökning genom telefonintervjuer. Utifrån denna undersökning kategoriserade vi svaren för att finna samband och svar som samvarierar. Dessa samband och svar låg sedan i sin tur till grund för hur respondenter till djupintervjuerna valdes ut.

Ytterligare en faktor som påverkar valet av undersökningsmetod är föreställningsramen. Samtliga personer har en egen föreställningsram bestående av ett antal medvetna eller omedvetna uppfattningar om hur verkligheten ser ut. Föreställningsramen för varje

² Mattsson, H, *Controller* (1987), s 144

³ Halvorsen, K, *Samhällsvetenskaplig metod* (1992), s 38.

⁴ Halvorsen, K, *Samhällsvetenskaplig metod* (1992), s 92.

⁵ Holme, I., & Solvang, B, *Forskningsmetodik. Om kvalitativa och kvantitativa metoder* (1997), s 79.

individ är resultatet av uppfostran, tidigare erfarenheter, utbildning med mera. Vidare påverkar föreställningsramen hur man tänker och arbetar. I forskningssammanhang diskuteras istället begreppet paradig⁶ som forskningens egen motsvarighet till den enskilda individens föreställningsram. Paradigmen utformas av ett antal antaganden om vetenskapliga metoder och etablerade teorier inom spännande forskningsområden. Dessa är oftast även begränsade till vissa tidsperioder⁷ och forskningspraxis inom vissa forskningsområden. Vår föreställningsram påverkas i hög grad av den utbildning vi genomgår och av tidigare erfarenheter. Vårt stora intresse för ämnet och vår föreställningsram påverkar genomgående valet av metoder för informationsinsamling. Detta medförde till exempel att vi valde att genomföra en första telefonintervju för att sedan komplettera denna med personliga intervjuer med controllers på fältet för att belysa deras arbetsuppgifter så nära verkligheten som möjligt.

2.2 Urval

Med hänsyn till vår uppsats tidsram har vi valt att dels fråga 27 controllers om deras arbetsuppgifter, utbildning, bakgrund och personliga profil, dels utföra en djupintervju med utvalda respondenter. Av praktiska, geografiska och genomförbarhetsmässiga orsaker valde vi att begränsa urvalet till nio koncerner som har divisions- eller bolagsanknytning till Skåne. Lundahl och Skärvad⁸ skriver att urvalet ofta är ett mellanting mellan vad som är önskvärt, praktiskt möjligt och vad som är genomförbart. I varje koncern valde vi att intervjua tre personer som vi nådde genom att söka efter befattningshavare som kan definieras som koncerncontrollers i teorin⁹. Dessa personer ombads att referera till tre lämpliga respondenter på divisionsnivå. Detta gjordes efter att vi kortfattat presenterat syftet med uppsatsen samt vilken organisatorisk nivå vi önskade undersöka. Anledningen till att vi frågade flera personer inom samma koncern var att vi även ville få en nyanserad bild av olika controllers i koncernen med tanke på till exempel ålder, kön, och erfarenhet. Vidare avgränsade vi vår undersökning till divisionsnivå eller motsvarande. Urvalet är också viktigt för att uppfatta olika styrmodeller i olika företag.

Sammanställningen av telefonintervjuundersökningen resulterade i att vi kategoriserade svaren i en matris som visade på specifika förhållanden som samvarierade med varandra och därmed bildade grupper. Ur det totala urvalet valde vi sedan utifrån grupperingen av telefonintervjuundersökningen vidare ut tre personer som tidigare deltagit för att göra djupintervjuer med dem. Detta, menar vi, kommer att öka förståelsen om faktorerna som påverkar controllers arbetsuppgifter.

⁶ Lundahl, U. & Skärvad, P. *Utredningsmetodik för samhällsvetare och ekonomer* (1999), s 61.

⁷ Halvorsen, K. *Samhällsvetenskaplig metod* (1992), s 35.

⁸ Lundahl, U. & Skärvad, P. *Utredningsmetodik för samhällsvetare och ekonomer* (1999), s 97.

⁹ Mattsson, H. *Controller* (1987), s 104.

2.3 Datainsamling

Primärdata kännetecknas av att den har insamlats av forskaren själv eller hans medarbetare¹⁰. Vi kommer därför att diskutera primärdata som inhämtats från telefonintervjuer samt djupintervjuer. Det bör nämnas att vi i syfte att vara effektiva, delade upp telefonintervjuerna mellan uppsatsgruppmedlemmarna. Därför var samtliga i uppsatsgruppen aktiva vid datainsamlingen. Även vid djupintervjuerna var hela uppsatsgruppen närvarande.

Valet av telefonintervju gjordes framförallt med tanke på den längre tidsåtgången¹¹ vid distribution med hjälp av posten. Även svarsfrekvensen skulle kunna påverkas negativt om vår enkät hamnade i den oprioriterade posthögen på någons kontor. Telefonintervjufrågorna var till största delen standardiserade¹², det vill säga med givna svar till de ställda frågorna. Även frågornas ordningsföljd är strukturerad, då de ställdes i samma ordningsföljd i samtliga telefonintervjuer. Några av frågorna hade öppna svarsmöjligheter¹³ och denna del var därmed ostandardiserad. Vi kategoriserar därför vår telefonintervjuundersökning som semistandardiserad i enlighet med Lundahl och Skärvads¹⁴ resonemang.

Sekundärdata är andrahandsdata som inte har samlats in av forskaren själv¹⁵. Det kan vara böcker, tidningsartiklar, styrelseprotokoll och så vidare. Sekundärdatan till föreliggande uppsats består av tidigare forskning beskriven i böcker, magisteruppsatser, rapporter och vetenskapliga tidsskrifter.

2.3.1 Tillvägagångssätt vid datainsamling med telefonintervjuer

Undersökningsgruppen sammanställde ett frågeformulär¹⁶ med 16 standardiserade frågor, varav 8 frågor var öppna. Kännetecknet för öppna frågor¹⁷ är att respondenten fritt kan formulera sitt svar med egna ord. Intervjuuppdraget delades jämnt av de tre undersökande författarna till denna uppsats. Dessa tre undersökare valde gemensamt ut nio företag från Stockholmsbörsens A- och O-listor. Ur respektive företags årsredovisning hämtades information om var företagets divisioner och eller dotterbolag var belägna och vilka telefonnummer som gällde.

De kvantitativa frågorna till divisionscontrollerna handlade om:

¹⁰ Andersen, I. *Den uppenbara verkligheten. Val av vetenskaplig metod* (1998), s 150.

¹¹ Lundahl, U. & Skärvad, P. *Utredningsmetodik för samhällsvetare och ekonomer* (1999), s 118 ff.

¹² Lundahl, U. & Skärvad, P. *Utredningsmetodik för samhällsvetare och ekonomer* (1999), s 115 ff.

¹³ Andersen, I. *Den uppenbara verkligheten. Val av vetenskaplig metod* (1998), s 152.

¹⁴ Lundahl, U. & Skärvad, P. *Utredningsmetodik för samhällsvetare och ekonomer* (1999), s 116.

¹⁵ Lundahl, U. & Skärvad, P. *Utredningsmetodik för samhällsvetare och ekonomer* (1999), s 131.

¹⁶ Se bilaga 1.

¹⁷ Lundahl, U. & Skärvad, P. *Utredningsmetodik för samhällsvetare och ekonomer* (1999), s 174.

- Ålder, kön, utbildning och antal år i företaget.
- Arbetsuppgifter och fördelning av arbetstiden.
- Huruvida respondenten satt med i ledningsgruppen eller inte.
- Deltagande i beslutsfattande och delaktighet i beslutsunderlag för ledningsgruppen.
- Huruvida respondenten önskade vara anonym eller inte.

De kvalitativa frågorna till divisionscontrollerna behandlade:

- Respondenternas namn och företag, titel på befattningen.
- Hur controllerfunktionen var organiserad.
- Vem respondenten rapporterade till och vem som rapporterade till respondenten.
- Om det fanns planer på att förändra controllerfunktionen.

Telefonintervjuerna tog cirka 15 minuter att genomföra och de intervjuade visade trots stor tidspress, stor hjälpsamhet och vilja att delta i intervjuerna. I de fall då svaren var otydliga eller svårtolkade kunde vi än en gång ringa upp respondenten för att få ett förtydligande.

2.3.2 Djupintervjuer med utvalda controllers

Urvalet av controllers för den fortsatta kvalitativa delen med djupintervjuer gjordes med hjälp av kategoriserade och analyserade svar från den tidigare i huvudsak kvantitativa delen av undersökningen. Telefonintervjusvaren infördes i en resultatmatris i datorprogrammet Microsoft Excel. En del av svarsalternativen kodades för att underlätta statistisk bearbetning av materialet. Ett exempel på detta var att variabeln kön kodades som värde 0 eller 1. Därefter gjordes en rad olika sorteringar för att hitta de svar som samvarierade. För att fastställa graden av samvariation avgjordes hur stor del av svaren som översteg medelvärdet på den sorterande variabeln. Ett exempel på detta tillvägagångssätt för att finna samvariation, sorterade vi svaren på frågan om arbetsuppgiften Redovisning och Bokslut. Vi fick fram en lista som sorterade respondenterna utifrån hur mycket arbetstid som lades ned på Redovisning och Bokslut. Vidare summerades dessa svar och ett medelvärde räknades ut för samtliga respondenter. Därefter undersökte vi hur de som uppgett att de har denna arbetsuppgift i större utsträckning än medelvärdet arbetar med internredovisning. Var detta värde större än 50 % ansåg vi att samvariation förelåg.

Efter att alla väsentligare svar sorterats på ovanstående sätt fann vi fem kategorier:

1. Strategisk planering, marknadsföring och kundfrågor, BSC, Ledningsgrupp och antal arbetade år.
2. Redovisning och bokslut, deklARATIONER och skatter, internrevision, nyckeltal och benchmarking.

3. Investeringsbedömning och kalkylering.
4. Rapportering, årsbudgetering, kön och examensår.
5. IT-utveckling, personal och utbildning och övriga arbetsuppgifter.

För att reducera antalet kategorier ytterligare valde vi att ta bort kategori 5. Denna kategori innehöll till stor del personal och utbildning samt övriga arbetsuppgifter. Vi uppfattade att dessa arbetsuppgifter låg utanför controllerns viktigaste arbetsområde. Vidare samvarierade inte kategori 5 med någon annan kategori och plockades därför bort. Kvar fanns då fyra kategorier som låg till grund för urvalet av respondenter till djupintervjuer i den fortsatta undersökningen. Vid urvalet av respondenter till djupintervjuer sorterades data på kategorierna i tur och ordning för att finna ett genomsnittsvärde för kategorin. Den person som låg närmast medelvärdet valdes ut, då vi ansåg att denna person bör vara representativ för dataurvalet i kategorin. Från kategori 1 valdes person 13 och 23. Vi lyckades dock inte få någon intervju med dessa personer inom denna uppsats tidsram. Från kategori 2 valdes person nummer 12, då vi misslyckades att nå personerna med nummer 22 och 18 som låg i denna inbördes ordning enligt vår urvalsmodell. I kategori 3 valdes person nummer 1 som vi också intervjuade. Från kategori 4 valdes och intervjuades person nummer 5. Ur vårt urval av fyra kategorier lyckades vi således intervju tre personer som vi ansåg följa vår urvalsmodell.

Vid den andra kontakten besökte undersökarna respondenterna på deras arbetsplats och genomförde en djupintervju som varade i cirka en timme. Intervjuformen innebar att vi utifrån fyra olika temata diskuterade respondentens plats i organisationen, befattningens roll, arbetsuppgifter och hur controllerfunktionen har förändrats över tiden. Intervjuns frågor och svar var därmed inte standardiserade. Frågorna som ställdes under dessa informella intervjuer, vilka följde de olika temaområdena, föddes under intervjuens gång¹⁸. Det var dock viktigt att respondenten kände förtroende för intervjuarna så att respondenten lämnade ärliga svar om sina åsikter och tidigare erfarenheter. På grund av att intervjuerna skedde på deras arbetsplats kände vi att respondenterna var trygga i sin miljö och att detta påverkade våra intervjuer i en positiv riktning.

Vi lät de olika respondenterna berätta om sina personliga tankar och erfarenheter kring våra uppsatta teman. Intervjuerna stöttades av stödfrågor som uppkom under intervjuerna och dessa hjälpte oss att hela tiden ha en flytande diskussion. Nya infallsvinklar och synpunkter framkom vart efter intervjuerna fortskred. Detta utnyttjade vi givetvis i nästföljande intervju. Efter varje intervju satte sig intervjuarna tillsammans ned för att summera intervjun. Valet att göra denna summering så snart som möjligt efter intervjun grundade sig i att vi ville ha det färskt i minnet. Vid tveksamheter kunde vi återkomma med fler frågor och förtydliganden.

¹⁸ Halvorsen, K., *Samhällsvetenskaplig metod* (1992), s 86.

2.3.3 Analysmodell

Vi valde att undersöka människor och deras arbetsuppgifter och vi fann att detta tillvägagångssätt ligger nära analytisk induktion¹⁹. Lundahl & Skärvad beskriver ett antal viktiga delar i denna modell. Det är viktigt att precisera vem man är intresserad av att undersöka och vad som skall studeras. Vidare kommer problemställningen att styra arbetet utan att formulera en formell hypotes. Forskarens förståelse om problemets bakgrund och karaktär kan påverka datainsamlingen, men det är viktigt att förhålla sig neutralt till denna från början. En viktig del av arbetet med undersökningen är att hitta relevanta och tillförlitliga kunskapskällor. Valet av intervjupersoner styrs sällan av sannolikhetsurval utan det är problemställningen som avgör vilka personer som kan vara intressanta att komma i kontakt med. Arbetsgången vid analytisk induktion förespråkar successiv datainsamling så att kunskap ackumuleras. Analys sker därefter i två steg, det insamlade materialet kodas för att sedan tolkas. Vi anser att vår undersökning kan beskrivas med denna analysmodell. Dock har vi valt att utföra en kategorisering av telefonintervjuerna för urval av respondenter för vår fortsatta undersökning med hjälp av djupintervjuer.

2.3.4 Analystillämpning

Uppsatsens analys utförs genom att jämföra svaren från respondenterna med den teori som behandlas i uppsatsens kapitel 3 Tidigare forskning. Vår analys är uppdelad i två delar, den första delen behandlar kategoriseringen av telefonintervjuerna. Kategoriseringen innebär en uppdelning av controllerfunktionens arbetsuppgifter i fem delar utifrån de frågor som respondenterna fick svara på i telefonintervjuerna. Efter att ha bearbetat resultatet från telefonintervjuerna fann vi att svaren på vissa frågor samvarierade med varandra i stor utsträckning. Dessa svar har sedan placerats i samma kategori. Vi har namngivit dessa kategorier med begrepp beroende på innehållet i dessa.

Vidare behandlar den andra delen av analysen controllerns roll och plats i organisationen. Det empiriska materialet som analyseras i detta avsnitt baseras till största delen på svaren från djupintervjuerna. Jämförelse görs med litteratur och tidigare forskning samt med respondenterna sinsemellan. Då vi utför en analytisk induktion kommer vi även att leta efter, och beskriva, företeelser som vi finner anmärkningsvärda och som klart framgår ur vårt empiriska material. Detta kan vara organisationsförändringar, uppfattad controllerroll eller arbetssätt.

¹⁹ Lundahl, U. & Skärvad, P. *Utredningsmetodik för samhällsvetare och ekonomer* (1999), s 104.

2.4 Metod och källkritik

Undersökningens kvantitativa del kan diskuteras utifrån begreppen reliabilitet och validitet. Reliabiliteten²⁰ påverkas av om mätinstrumentet eller mätmetoden har influerats av tillfälligheter och om vi mäter det vi önskar att mäta. Ett bra sätt att mäta reliabiliteten eller pålitligheten i undersökningen är att göra ytterligare en undersökning²¹ som undersöker ett liknande fenomen. Detta är väldigt tidskrävande och det finns andra sätt att öka reliabiliteten. Vi gjorde personliga intervjuer och eventuella oklarheter beträffande frågornas utformande kunde redas ut direkt vid intervjutillfället. Vid framtagandet av frågor till respondenter beaktades dessa faktorer, då vi var uppmärksamma på möjligheten att fel kan uppstå. Vidare var vi tvungna att se till att undersökningen skedde under tillförlitliga förhållanden. Vid registreringen av data var det således viktigt att den inte blev sammanställd på ett felaktigt sätt.

Vidare menar vi att reliabiliteten för svaren i vår undersökning är hög. Följande faktorer som var till nytta för att öka reliabiliteten är:

- Alla 30 intervjutillfällen baserades på personliga samtal.
- Respondenterna har åter kunnat kontaktas vid otydligheter.
- Sammanställningarna som gjorts vid djupintervjuerna med utvalda controllers har lästs igenom av respektive respondent.
- Alla tre undersökare har deltagit vid djupintervjuerna samt vid sammanställandet av dessa.

Vi anser att förfarandet reducerade antalet slumpmässiga mätfel. Vi menar att det är möjligt att nå fram till motsvarande resultat genom att använda samma frågor i en liknade studie.

Validitet kan beskrivas som frånvaro av systematiska mätfel. Det finns en skillnad mellan inre och yttre validitet. Inre validitet kan sägas råda om undersökningen mäter det den är avsedd att mäta. Yttre validitet kan sägas råda om det intervjupersonerna säger sig göra stämmer överens med vad de också senare gör²². Det fanns risk för att respondenterna missförstod våra frågor och svarade på något annat än det vi hade för avsikt att fråga om. Det kan också vara så att vissa respondenter eventuellt försökte att ge oss en förskönad eller alltför negativ bild av det belysta området för undersökningen. Respondenternas svar kan också ha givit ljus åt sina personliga åsikter och intressen. Under processen med undersökningsarbetet har vi varit medvetna om detta och försökt förhålla oss kritiska samt lyhörda.

²⁰ Andersen, I, *Den uppenbara verkligheten. Val av vetenskaplig metod* (1998), s 85.

²¹ Holme, I., & Solvang, B, *Forskningsmetodik. Om kvalitativa och kvantitativa metoder* (1997), s 163.

²² Lundahl, Ulf & Skärvad, Per-Hugo *Utredningsmetodik för samhällsvetare och ekonomer* (1999), s 150.

2.4.1 Personliga referensramar

Författarna till uppsatsen är tre personer med olika bakgrund och erfarenheter. Samtliga gruppmedlemmar har läst på Ekonomiprogrammet med inriktning på redovisning. Gruppmedlemmarnas tidigare erfarenheter samt utbildningen ger oss en förståelse av ämnet och vi kan därför omedelbart fördjupa oss i frågeställningen. Detta har verkat gynnsamt för tidsåtgången. Våra inbördes olikheter beträffande kunskaper och erfarenheter har verkat för öppna diskussioner samt ett ständigt ifrågasättande av våra förutfattade meningar.

2.4.2 Primärdatakritik

Det uppstår alltid risk för fel vid undersökningar. Några av dessa kan vara tolkningsfel, mätfel och bearbetningsfel²³. Tolkningsfelen kan bestå av ramfel, urvalsfel och bortfallsfel. Med ramfel menas att felklassificering medför att fel respondenter blir intervjuade. Vi anser att det föreligger en risk att vi genom vårt sätt att finna lämpliga respondenter till våra telefonintervjuer, funnit respondenter vilka ligger utanför den målgrupp vi siktade på. Urvalsfel kan uppstå då stickprovet inte är representativt för populationen. Vårt urval var litet och därmed kan urvalsfel ha uppkommit i vår undersökning. Bortfallsfel kan leda till snedvridna resultat om man inte är medveten om att dessa finns. Beträffande telefonintervjuerna kan vi emellertid inte se något direkt bortfall i vår undersökning. Dock har vi vid urvalet av respondenter till djupintervjuerna varit tvungna att ta hänsyn till tidsaspekten och därför i ett fall ersatt vårt första val. Vi var medvetna om detta då vi tolkade materialet och menar att detta förhållande inte påverkar undersökningen i negativ riktning.

Mätfel kan uppdelas i respondentfel, instrumentfel och intervjuareffekter. Respondentfel kan uppstå om respondenten inte ger riktiga svar eller är ovillig att delge undersökarna sin verkliga uppfattning. Då vi inte har berör något känsligt ämne, som till exempel lön, tror vi att respondenterna har varit uppriktiga i sina svar. Vidare vad gäller instrumentfel, kan dessa ha sin grund i felformulerade frågor eller frågornas ordningsföljd. Då vi formulerade frågorna till vår telefonintervjuundersökning hade vi endast erfarenhet från vår utbildning och från den litteratur vi läst som förberedelse till undersökningen. Detta kan ha medfört att vi missat att ställa vissa frågor samt ställt frågorna i fel ordningsföljd. Intervjuareffekter uppstår alltid på grund av samspelet mellan intervjuaren och respondenten. Vi kan ha påverkat respondenterna på såväl det sätt som vi ställt frågorna som att vår föreställningsram förändrats i takt med antalet genomförda intervjuer.

Bearbetningsfel kan delas upp i hanteringsfel och analysfel. Om datamaterialet behandlas oriktigt kan bearbetningsfel resultera i felaktiga slutsatser. Hanteringsfel uppstår då insamlad data ska överföras till bearbetningsbar data. Exempel på vanliga bearbetningsfel är kodningsfel och stansningsfel. Vi var uppmärksamma på detta problem och var därför

²³ Eriksson, L & Wiedersheim-Paul, F *Att utreda, forska och rapportera* (2001), s 158.

noggranna vid databearbetningen. Analysfel kan vara felräkningar, feltolkningar eller användandet av olämpliga analysmetoder. Vi gjorde genomgående våra beräkningar i Microsoft Excel och vid oklarheter gjordes kontrollberäkningar.

Vår telefonintervjuundersökning kunde uppfattas som kort och snabb och därför medföra att respondenterna kan ha uppfattat frågorna på ett annat sätt än vad vi avsåg då vi författade dem. Tidsaspekten kan också ha medfört att eventuella tveksamheter i frågeställningarna ej blev utredda vid intervjutillfället.

2.4.3 Kritik av sekundärdata

Vid källkritik av sekundärdata kan det vara lämpligt att använda sig av samtidskrav, tendenskritik, beroendekritik och äkthet²⁴. Beträffande samtidskravet är tidsaspekten viktig. Den litteratur och de tidigare undersökningar vi i huvudsak använt oss av är relativt ålderdomliga. Vi kommer att beröra dessa under avsnitt 3 Tidigare forskning. Vi anser ändå att litteraturen och de tidigare undersökningarna ger en grundläggande bild av controllerfunktionen. Tendenskritiken ska avgöra om det finns bakomliggande intressen som kan tänkas påverka faktaurvalet och textens trovärdighet. Vi kan inte uttala oss om författarna till av oss vald sekundärdata är oberoende från eventuellt bakomliggande intressen. Beroendekritiken kan undersökas om man hittar material från olika författare som återger något från en gemensam primär källa. Vi var uppmärksamma på detta problem, men hade inte någon anledning att ta något sådant ställningstagande. Beträffande källans äkthet är detta viktigast vid källor publicerade på Internet. Då vi inte använder någon källa från Internet anser vi att våra sekundärkällor uppfyller kravet på äkthet.

2.5 Alternativa undersökningsätt

2.5.1 Större urval och enkäter

Ett alternativt sätt att beskriva fenomenet hade varit att använda enkäter som skickats ut per post eller e-mail till respondenten. Undersökningen kunde då gälla ett större urval och innehålla fler frågor. Vi valde dock att fokusera på personliga telefon- och djupintervjuer för att komma så nära verkligheten och det praktiska arbetet som möjligt.

²⁴ Eriksson, L & Wiedersheim-Paul, F, *Att utreda, forska och rapportera* (2001), s 151.

2.6 Etik

Följande etiska regler har utarbetats av Humanistisk-samhällsvetenskapliga forskningsrådet (HSFR): informationskravet, samtyckeskravet, konfidentialitetskravet och nyttjandekravet.²⁵ Informationskravet innebär att forskaren ska informera berörda deltagare om syftet med arbetet. Deltagarna bör också informeras om att deras deltagande är frivilligt och att de kan avbryta sin medverkan. Samtyckeskravet ger deltagaren rätt att bestämma om och hur länge samt på vilka villkor han eller hon vill delta. Inga beroendeförhållanden bör föreligga mellan undersökarna och deltagarna i undersökningen. Konfidentialitetskravet ställer krav på att känslig etisk information om till exempel personer och företag inte ska kunna identifieras av obehöriga utomstående. Nyttjandekravet anger att uppgifter om enskilda personer endast får användas till forskningsändamål. Dessa uppgifter får inte spridas för kommersiellt bruk eller för icke-vetenskapliga syften. Vi menar vi har haft dessa etiska ställningstaganden i åtanke och använt dem efter bästa förmåga.

²⁵ Andersen, I, *Den uppenbara verkligheten. Val av vetenskaplig metod* (1998), s 247 ff.

3 Tidigare forskning

I detta kapitel redogör vi för tidigare undersökningar och forskning samt controllerns varierande roller i olika företag. Vidare behandlas controllerns huvudsakliga arbetsuppgifter. Kapitlet inleds med hur controllerfunktionen växte fram i USA och hur den senare fick en stor roll i de svenska företagen.

3.1 Controllern i USA

Begreppet controller växte fram under tidigt 1900-tal och föregicks av en så kallad *treasurer* (skattmästare). Under 1800-talet innebar *treasurers* arbetsuppgifter bland annat att förvalta företagets penningplaceringar, kassarörelse, kredit och inkasso. Vidare ansvarade *treasurers* för företagets bokföring. Under slutet av 1800-talet växte företagen och blev alltmer internationella, vilket medförde ett behov och intresse av att redovisa företagsinterna händelser. Det uppstod således ett behov av att redovisa och kostnadsfördela transaktionerna mellan företagets interna enheter såsom förråd, tillverkning, lager samt försäljning. Det är inte klart fastslaget var ordet controller härstammar från, men ämnet har behandlats i litteraturen. Ordet stavades till en början ”comptroller”, vilket bland annat har förklarats som ett missförstånd av dess latinska ursprung. Vidare kan det göras en jämförelse mellan franskans ”compter”, vilket betyder ”räkna”. Under det tidiga 1900-talet, och framför allt med ursprung i järnvägsbolagen, uppkom ett behov av att samla in företagets alla uppgifter, så kallade data. Detta datainsamlingsarbete lades på controllern.

Det var framför allt under 1920-talet som de större amerikanska företagen genomförde påtagliga organisatoriska förändringar. Företagen decentraliserades och divisionaliserades efter produktområden eller geografiska områden. Syftet med detta var att nå så kallad ”profitmindness” i varje enskild division. Företagets ledning skulle inte vara med i beslutsfattandet i varje enskild fråga, men skulle dock bli varskodda när någon division råkade i ekonomiskt trångmål. Det ansågs lämpligt att controllern skulle vaka över detta område, då controllern hade tillgängligt underlag för bedömningen av risker och chanser. I slutet av 1920-talet var det emellertid endast drygt hälften av de 300 största amerikanska företagen som tillämpade någon form av modern budgetering och budgetuppföljning. Detta skulle förändras under 1930-talet.

1930-talet inleddes med en djup finansiell kris, vilket medförde ett större behov av planering, samverkan och kontroll. Detta innebar att finansieringsproblemen för företagets *treasurers* blev allt större. Det blev en tydligare diskrepans mellan *treasurers* likviditetsorientering och controllerns lönsamhetsorientering, vilket resulterade i att arbetsfördelningen mellan dessa två funktioner blev allt klarare. Företagen insåg under dessa ekonomiskt prekära år att det var av stor vikt att det uppmärksammades i tid var, när, hur och varför det uppstod ekonomiska förluster. Detta fordrade en särskild kompetens, vilket tros ha stärkt controllerfunktionen. År 1931 bildades *Controllers*

Institute of America. Organisationen medförde en höjning av controllerns ambitionsnivå från att vara endast redovisare och rapportör till att tolka och lösa problem samt vara en så kallad "early warner". I samband med stiftandet av amerikansk antitrustlagstiftning upprättades under 1930-talet ett flertal olika federala organ för övervakning av företagens redovisning. År 1934 bildades SEC (Securities and Exchange Commission), vilket innebar en skärpning av kraven på företagens redovisning och därmed också på controllerfunktionen.

Efter andra världskriget och under 1950-talet hade de flesta större amerikanska företag hunnit införa controllers med arbetsuppgifter och ställning i enlighet med vad Controllers Institute hade avsett. Controllerfunktionen var i allmänhet decentraliserad till olika divisioner medan treasurerfunktionen alltså var centraliserad. Vidare var antalet controllers ofta stora till antalet medan treasurerfunktionen besattes av endast ett fåtal anställda. Europeiska studier av den amerikanska företagskulturen förespråkade att de europeiska företagen skulle ta efter amerikanerna beträffande införandet av controllerfunktionen. Dessa rekommendationer fick dock mycket svagt gensvar från Europa.

Under 1960-talet ombildades Controllers Institute till Financial Executives Institute, vilket i litteraturen har ansetts bero på att treasurer- och controllerfunktionens arbetsuppgifter alltmer överlappade varandra. Det blev därför vanligt i de amerikanska företagen att de båda funktionerna slogs samman till en högre uppsatt funktion. Chefen för nämnda funktion var ofta vice verkställande direktör, benämnd Vice president of finance²⁶.

Under de senaste 30 åren har Controllerns arbetsuppgifter primärt varit inriktade på räntabilitet och kassaflöde. Huvudansvaret för dessa områden har emellertid olika linjechefer, vilket tyder på att controllerfunktionen är av stabskaraktär. Detta skiljer sig mot treasurerfunktionen, som istället har ett linjeansvar för finansieringen. Det skall dock betonas att detta inte hindrar att controllern ofta i sin rådgivarställning har ett nära samarbete med ledande funktioner i ett företag. Det är också vanligt att koncerncontrollern ingår i divisioners eller dotterbolags styrelser. Detta tyder på att controllern frångått stabsfunktionen och gått mot ett deltagande i beslutsfattandet i företagen.

Vidare har det debatterats om dagens controllers har en alltför snäv redovisningsorientering. Det var tidigare vanligt att företagens controllers hade varierande utbildningar och erfarenheter. Idag är företagens controllers i allmänhet utbildade inom redovisning. Det har således framhållits att dagens controllers skall kunna applicera sina siffror i betydligt större sammanhang än endast företagande och företags mål, det vill säga så kallade "bean-counters". Siffrorna skall sedan användas som ingångsvärden för strategisk ledning. Det viktiga i controllerfunktion blir således att tolka

²⁶ Bergh, Thomas, *Internrevision och controllerarbete* (1981), s 10.

och presentera materialet för beslutsfattande personer i företaget. Dagens controllerfunktions arbetsuppgifter behandlas vidare under avsnitt 3.2.4.²⁷

3.2 Controllern i Sverige

I Sverige etablerades beteckningen controller först under 1970-talet. Ordet controller finns numera med i Svenska Akademiens ordlista och förklaras där vara en tjänsteman som svarar för planering, samordning och kontroll med mera i företag. Innebörden är emellertid ofta vid och Samuelsson²⁸ skriver att det ofta kan misstänkas att termen setts som en modernare och mer attraktiv ersättning för traditionella befattningar. I studier gjorda under 1980- och 1990-talet granskades bland annat arbetsbeskrivningar i platsannonser för controllers. I dessa annonser innebar controllerarbetet framför allt ”sammanställning och analys av budget och periodiska rapporter”, ”granskning av investeringsärenden”, ”lönsamhetsuppföljning för resultatenheter, produktgrupper och marknader” samt ”ansvar för utvecklingen av budget- rapport- och kalkylsystem”. Under detta avsnitt följer en redogörelse av controllerns huvudsakliga roll och arbetsuppgifter.

3.2.1 Controllerns roll och profession

För att definiera ordet roll i yrkeslivet har Källström²⁹ beskrivit det som ett standardiserat sätt att agera i varierande situationer. Sättet som en rollutövare agerar grundas på utbildning och tidigare erfarenheter från arbetslivet. Vidare påpekas att förväntningar från rollutövaren och andra, begränsningar i form av resurser, finansiella krav och restriktioner samt begränsningar hos den enskilda rollutövaren påverkar rollen. I begreppet roll innefattas även attityder och beteenden hos rollutövarna. Fördelen med olika roller är att det underlättar komplicerade sociala interaktioner människor emellan för att bättre kunna kommunicera och förbättra samarbetet mellan olika individer. Dock finns det också risker och dessa kan uppstå när det uppkommer konflikter mellan olika roller. Dessa konflikter har ofta sin grund i vagt definierade och otydliga roller.

Professionen kan enklast beskrivas genom att den anses utgöras av en sammanslutning utav ett större antal rollutövare med liknande utbildning och erfarenheter från ett visst område. Olika professioner byggs oftast upp kring ett kunskaps- och erfarenhetsområde. Den viktigaste gemensamma nämnaren för professionen är utbildning som blir som ett slags villkor för att kunna tillhöra en viss profession. Vidare bidrar professionen till att forma en viss etik, disciplin och kvalitet för att i sin tur kunna bygga upp legitimitet och auktoritet för professionen.

Både rollen och professionen är beroende av varandra och de går ofta hand i hand vid utvecklingen och förändringen av dessa begrepp. Detta sker för att kunna tillfredsställa

²⁷ Samuelsson, Lars, *Controller-handboken* (1999), s 63 ff.

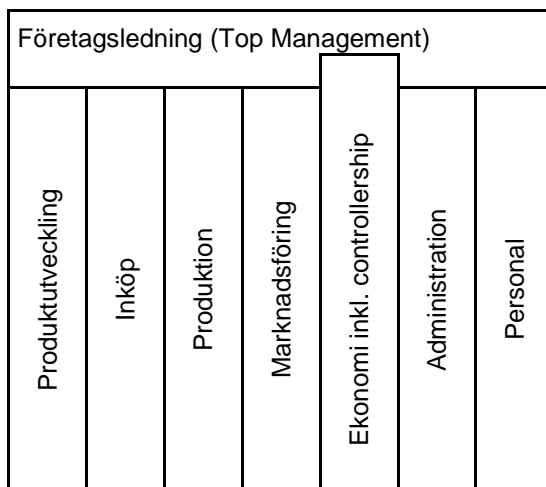
²⁸ Samuelsson, Lars, *Controller-handboken* (1999), s 71.

²⁹ Källström, Anders, *Uppdrag Styreffekt* (1990), s 89.

nya krav som ställs på professionen och rollutövarna på grund av att dessa agerar i en ständigt föränderlig omgivning. Oftast kan den enskilda rollutövaren genom sitt arbete i en viss organisation inte påverka professionen i särskilt hög grad. Detta kan förklaras med hjälp av att professionens intresseorganisationer står för mycket av professionens utveckling. För att den enskilda rollutövaren i en viss organisation skall kunna påverka professionens utveckling krävs det av denna att delta i diskussioner och seminarier som hålls av professionens intresseorganisationer.

3.2.2 Företaget och dess funktioner

Företag kan beskrivas på ett enkelt sätt genom att ange ett antal funktioner som organiseras under företagsledningen. Dessa funktioner kan vara produktutveckling, inköp, produktion, marknadsföring, ekonomi, administration och personal. Företagsledningens främsta uppgift är att styra och samordna dessa funktioner mot uppsatta mål. För denna styrning kan företagsledningen använda sig av olika instrument som kan vara formella, informella, skrivna, oskrivna hårda eller mjuka. Vi kommer att titta närmare på ekonomifunktionen, då denna innefattar controllern. I figuren nedan visar vi att ekonomifunktionen till viss del överlappar företagsledningen, vilket är intressant med tanke på vårt syfte med uppsatsen.



Företagets funktioner

Källa: Mattsson, Hans S, *Controller*, s 24

3.2.2.1 Central controllerfunktion

Denna organisering av företag är främst användbar i mindre företag där de olika enheterna inte har fått delegerat ett resultatansvar för verksamheten³⁰. Här sitter det ofta en central controller (koncerncontroller) mellan ledningen och divisionerna i företaget. Därmed får controllern en central funktion genom sin placering. I mindre företag som organiseras på detta sätt får controllerfunktionen oftast beskaffenheten av internrevision.

3.2.2.2 Utlokaliserad controllerfunktion

Här finns fortfarande den centrala controllern kvar och arbetar på liknande sätt som controllern gör i den centrala controllerfunktionen. Vidare finns det controllers på varje division som har resultat och lönsamhetsansvar. Dessa (divisions)controllers arbetar på en organisatorisk nivå under koncerncontrollern. På grund av denna organisation kommer divisionscontrollern att rapportera till koncerncontrollern, men det förekommer även att rapportering sker till divisionschefen. Denna modell kallas även för ITT-modellen³¹ och erfarenheter från praktiskt arbete med denna modell kan belysa en del svårigheter. Ett av de första företagen som införde denna modell stötte på problem när ledningen ville ha objektiv information från controllern på divisionsnivå att jämföra med informationen som kom från divisionschefen. Det var lätt att divisionscontrollern sågs som en spion från företagsledningen. Denna argumentation kan även härledas från Bergh³² som menar på att detta problem kan undvikas genom att divisionscontrollern kan "ta folk" och få sina medarbetare att inse att han arbetar för företagets bästa. För att undvika denna problematik kan man också hindra divisionscontrollern att rapportera direkt till företagsledningen utan att divisionschefen får ta del av divisionscontrollerns rapport.

3.2.2.3 Decentraliserad controllerfunktion

Denna organisation påminner om ITT-modellen, men divisionscontrollern är underställd divisionschefen på ett organisatoriskt plan och rapporterar till densamma. Divisionscontrollern rapporterar även till koncerncontrollern på ett funktionellt plan. Mattsson menar att rapportvägarna är starkt kopplade till organisationsstrukturen. Företagen försöker att hitta en passande balans mellan specialisering (diffrentiering) och samordning (integration).

I Sverige används mest den decentraliserade controllerfunktionen. Mattsson³³ visar i sin studie med intervjuer av tio företag samt en studie av utannonserade kontrollertjänster i

³⁰ Mattson, Hans S, *Controller* (1987), s 96 ff.

³¹ Mattson, Hans S, *Controller* (1987), s 97.

³² Bergh, Thomas, *Internrevision och controllerarbete* (1981), s 18.

³³ Mattson, Hans S, *Controller* (1987), s 100.

två rikstäckande tidningar under fem månader. Av de tio intervjuade företagen svarade de att divisionscontrollern rapporterade till närmsta chef, det vill säga divisionschefen i divisionaliserade företag. I Mattssons annonsstudie härleddes i 80 % av platsannonserna till vem kontrollern skulle rapportera till. I hälften av fallen skulle kontrollern rapportera till VD/divisionschef/annan chef och i de övriga fallen skulle kontrollern rapportera till högre funktionell chef.

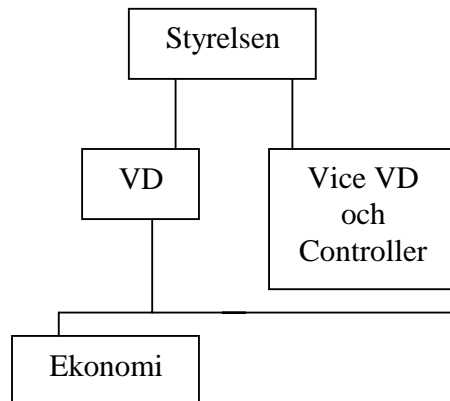
3.2.3 Controllern i organisationen

Det finns många uppfattningar om var i organisationen som kontrollern skall vara placerad för att arbetet skall bli effektivt och stödjande. I avsnittet ovan beskrevs Mattssons tre olika modeller för kontrollern, det vill säga central controllerfunktion, utlokaliserad controllerfunktion och decentraliserad controllerfunktion. Dessa modeller skall emellertid ses mot bakgrund av att varje organisation är unik och verkar i en speciell miljö. Ytterligare en försvårande faktor är att begreppet controller varierar både till innehållet vad tjänsten omfattar och att begreppet används på olika sätt i olika organisationer. Källström³⁴ beskriver ytterligare ett antal varianter av kontrollern i organisationen, vilka följer nedan.

3.2.3.1 Controllern under styrelsen

Här är kontrollern placerad direkt under styrelsen, vilken han också rapporterar till direkt. Ofta kan det vara så att han parallellt med controllerrollen också är vice VD. För styrelsens del kan detta vara en fördelaktig organisering, då man kan få två skilda uppfattningar om ett visst problem som dels kommer från VD:n och dels från kontrollern. För den anställda kontrollern kan det vara så att det saknas någon som kan arbeta med att ta fram information till kontrollern. Detta kan leda till att denna person i egenskap av controller tappar helhetssynen och inte kan ägna tillräckligt med tid till att utföra sina primära arbetsuppgifter som ekonomistyrning inom organisationen. Även relationen mellan VD och controller kan påverkas negativt, till exempel när VD:n kan känna misstroende från styrelsen genom att kontrollern måste lägga sig i arbetsuppgifter som VD:n anser ligger på honom. Denna organisationsform påminner om vad Mattsson kallar central controllerfunktion och Källström menar att denna organisation passar bra till stora organisationer, vilket visas i bilden nedan.

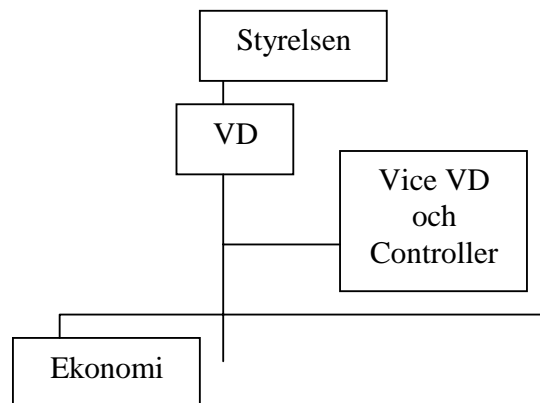
³⁴ Källström, Anders, *Uppdrag Styreffekt* (1990), s 121 ff.



Controllern är vice VD och rapporterar till styrelsen
Källa: Källström, Anders, Uppdrag Styreffekt, s 121

3.2.3.2 Controllern under VD:n

Vid denna organisering av kontrollern blir det naturligt att kontrollern rapporterar till VD:n. Även här kan kontrollern vara vice VD för att markera hans ansvar för helheten. När kontrollern är placerad över ekonomifunktionen har han personer som kan vara behjälpliga med att ta fram information och ekonomiskt material. På detta sätt kan kontrollern använda sin tid mer effektivt, vilket underlättar fokuseringen på ekonomistyrningen och helhetstänkandet. Det kan också vara bra för kontrollern att vara stark gentemot de ekonomiskt ansvariga i organisationen som på detta sätt blir underställda kontrollern. I företag som befinner sig i kris betonas ofta vikten av att ledningen är kraftfull och engagerad. I dylika situationer kan det vara fördelaktigt att även kontrollern är stark. En nackdel vid denna organisering kan vara att kontrollern kommer alltför långt ifrån den operativa verksamheten och att han upplevs som verkställande direktörens controller. Detta kan i svåra situationer hindra personer från lägre nivåer i organisationen att ta kontakt med och utnyttja kontrollerns kompetens. I stora organisationer kan det vara lämpligt att ha controllers närmare den operativa verksamheten för att inte missa ekonomistyrningen på dessa nivåer. Bilden nedan visar en organisation med kontrollern under VD:n.

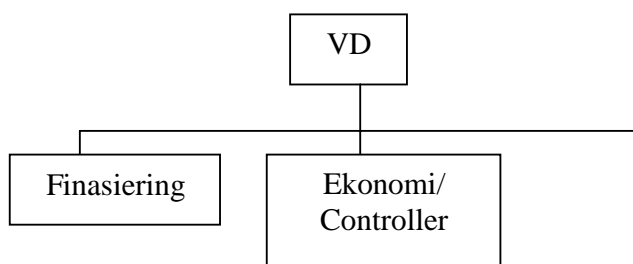


Controllern är vice VD och rapporterar till VD

Källa: Källström, Anders, Uppdrag Styreffekt, s 122

3.2.3.3 Controllern som ekonomichef

Här är de främsta fördelarna att en ekonom finns med i ledningen samt att denna modell är mindre kostsam för organisationen. Argumentet att ekonomen är med i ledningsgruppen har sina fördelar genom dennes övergripande ansvar för ekonomin. I egenskap av chef för ekonomin är han inflytelserik beträffande budgetering och redovisning som till stor del är grunden till ekonomistyrningen. Därmed bör dessa arbetsuppgifter underlättas. Även kostnadsbesparingen jämfört med controllern under styrelsen och controllern under VD:n gör att denna organisering är vanligast i små och medelstora företag. Nackdelen med denna organisering kan vara att controllern är mer ekonomichef och måste hålla administrationen fungerande samt att engagera sig i finansiering, skatter, försäkringar, personalärenden och så vidare. Detta kan leda till att mycket lite tid blir över för att kunna utföra controllerarbete såsom ekonomistyrning. Bilden nedan visar en organisation med controllern som ekonomichef.

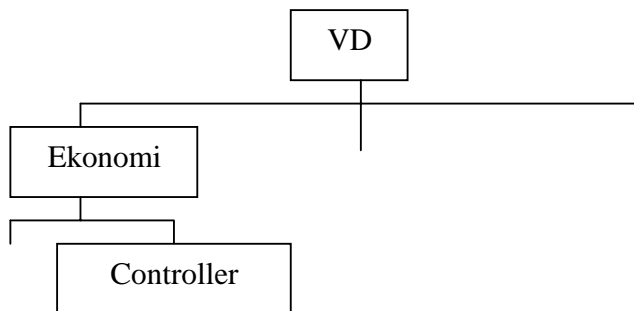


Controllern fungerar även som ekonomichef och rapporterar till VD

Källa: Källström, Anders, Uppdrag Styreffekt, s 123

3.2.3.4 Controllern under ekonomichefen

Denna organisering verkar vara den vanligaste i Sverige, enligt Källström. En fördel är att kontrollern kan ägna sin tid till att arbeta med till exempel ekonomistyrning, då det ofta finns andra avdelningar inom ekonomifunktionen som är ansvariga för redovisning, budgetsammanställning och dylikt. Nackdelar kan vara att kontrollern inte når fram till styrelsen och att det istället blir ekonomichefen som egentligen utför controllerarbetet och den egentliga kontrollern blir assistent. Ekonomichefen har även andra uppgifter inom organisationen som kan medföra att ekonomistyrningen inte får den kraft som kanske behövs för att förändra vissa saker och rutiner. Även kontrollern i sig får en sämre position gentemot andra inom organisationen. Detta kan leda till sämre möjligheter för kontrollern att påverka dessa. Bilden nedan visar en organisation med kontrollern under ekonomichefen.



Controllern är underställd ekonomichefen

Källa: Källström, Anders, Uppdrag Styreffekt, s 123

3.2.3.5 Bolagisering

Decentralisering sker i sin yttersta form när divisionen, regionen, produktlinjen eller affärsområdet bildar ett självständigt företag. Genom bolagiseringen blir dotterbolaget en egen juridisk enhet, rättssubjekt, vilket medför en mängd formella krav på dotterbolaget. Dessa krav är bland annat att ha en egen styrelse, VD, årsredovisning och dylikt. Fördelarna med bolagisering kan vara att det blir lättare att locka kompetent personal, då det till exempel eftersöks en VD istället för en divisionschef. Det kan också vara lättare att motivera personalen genom ett ökat ansvar för verksamheten som följer med tvånget att redovisa sitt resultat externt. Det kan emellertid även uppstå en del negativa konsekvenser. Det kan uppkomma negativa suboptimeringar inom koncernen och vidare risken att dotterbolaget inte ser sig själv som en del av hela koncernen. För att undvika dessa negativa trender får kontrollern i dotterbolaget en viktigare roll³⁵. Controllern måste

³⁵ Mattson, Hans S, *Controller* (1987), s 92.

arbeta med harmonisering av strategier för dotterbolaget och koncernen samt verka för ökad förståelse om att dotterbolaget är en del av hela koncernens verksamhet.

3.2.3.6 Controllern som linje eller stab

Bergh³⁶ skriver att det finns olika uppfattningar i litteraturen om vad som är controllerns arbetsuppgifter. Dock är det samstämmigt fastslaget i litteraturen att controllern skall anses som en stabsfunktion. Till grund för detta ligger argumentet att controllern skall förse sina uppdragsgivare med service och rådgivning.

3.2.3.7 Koncerncontrollern

Koncerncontrollern arbetar normalt sett på en nivå lägre än koncernchefen. Koncerncontrollern rapporterar oftast till vice VD som i sin tur rapporterar till koncernchefen. Vidare är koncerncontrollern längre ifrån den operativa verksamheten än till exempel divisionscontrollern. Detta leder till att koncerncontrollern ofta har mer övergripande arbetsuppgifter. I koncerncontrollerns arbetsuppgifter ingår³⁷:

- Samordna koncernens budgetarbete
- Förbereda och delta i strategi- och måldiskussioner samt budget- och bokslutsgenomgångar i koncernledningen
- Sammanställa, analysera och kommentera information om koncernens ekonomiska resultat och ställning som underlag härför
- Ta fram koncernbokslut, bokslutsrapporter och annan externt riktad information om koncernens resultat och ekonomiska ställning
- Tillse att koncernredovisningen och koncernrapporteringen fungerar effektivt samt utfärda erforderliga riktlinjer, instruktioner och rapporteringskrav
- Utföra speciella utredningar och analyser åt koncernledningen
- Löpande följa controllerfunktionens effektivitet inom koncernen samt vid behov initiera åtgärder
- Leda utvecklingen av controllerarbetet inom koncernen
- Ansvara för koncernens skatteplanering och skattefrågor
- Ansvara för koncerngemensamma utbildningsinsatser inom controllerområdet, för traineeverksamheten samt för att det finns en fungerande ”job rotation” av controllers/ekonomichefer

³⁶ Bergh, Thomas, *Internrevision och controllerarbete* (1981), s 15.

³⁷ Mattson, Hans S, *Controller* (1987), s 102.

3.2.3.8 Divisionscontrollern

Divisionscontrollern arbetar också under koncernledningen, men inte direkt under koncernchefen. Divisionen kan även betecknas som region, produktlinje, affärsområde eller underkoncern beroende på hur företaget är organiserat. Divisionscontrollern rapporterar till divisionschefen som skall kunna överblicka divisionens ekonomiska läge och följa dess utveckling. Därmed är divisionscontrollern närmare den operativa verksamheten. I divisionscontrollerns arbetsuppgifter ingår³⁸:

- Utveckla divisionens budget- och redovisningssystem
- Utveckla/vidareutveckla ekonomiska styrsystem inom för divisionens väsentliga områden
- Med utgångspunkt från divisionens lönsamhetskrav formulera resultat- och lönsamhetsmål för de olika organisatoriska enheterna inom divisionen
- Sammanställa och analysera budgets, bokslut och annan information för divisionens olika enheter samt för divisionen totalt
- Sammanställa och analysera rapporter för divisionen totalt till divisionsledningen
- På uppdrag av divisionschefen utföra utredningar inom ekonomiområdet
- Ge rekommendationer till förbättringar av lönsamheten inom divisionen
- Påverka de olika organisatoriska enheterna inom divisionen att vidta åtgärder för att förbättra lönsamheten
- Genomföra analyser av lönsamheten för olika delar av den totala verksamheten, bland annat för geografiska marknader, kundkategorier, produkter, och produktgrupper, som ett led i den strategiska och långsiktiga utvecklingen av divisionen

Källström³⁹ skriver att divisionscontrollern kan sägas ansvara bland annat för att divisions- och företagsledningen får den information de vill ha rapporterad om divisionens verksamhet och att denna information har rätt innehåll.

3.2.3.9 Business controller

Det nämndes i metodavsnittet att divisionscontrollern vanligtvis har mest karaktär av affärscontroller, eller så kallad business controller. Olve⁴⁰ har presenterat en jämförelse mellan accounting controllers och business controllers. Olve tar sikte på dessa controllerfunktioners arbetsuppgifter. Den tänkbara arbetsfördelningen ser ut enligt följande:

³⁸ Mattson, Hans S, *Controller* (1987), s 105.

³⁹ Källström, Anders, *Uppdrag Styreffekt* (1990), s 126.

⁴⁰ Olve, Nils-Göran, *Controllerns roll* (1990), s 25 f

Divisionscontrollern

Accounting controller (AC)

- Ser till att siffror tas fram
- Historisk och nulägesorienterad: rapporterar resultat och måluppfyllnad
- Sammanhängande system med lokala delar
- Många olika kunder
- Ekonomi- och systemkompetens

Business controller (BC)

- Använder siffrorna, såväl AC:ns som andras
- Framtidsorienterad: hjälper till att formulera mål och åtgärdsproblem
- Anpassad till lokala enheters synsätt
- En linjeförman huvudkund
- Verksamhets-, affärs- och ekonomikompetens

Vidare menar Olve att business controllern skall bistå linjeförmanen med styrningen. Detta innebär att business controllern såväl skall tolka linjeförmanens situation som att medverka till att påverka underlydande chefer. Olve menar också att business controllern utvecklats allt längre bort från traditionella ekonomiuppgifter genom nödvändigheten av att hantera information från andra källor än företagets ekonomisystem. Sammanfattningsvis kan det konstateras att business controllern i större utsträckning är mer anteciperande och aktivt prövande än accounting controllern.

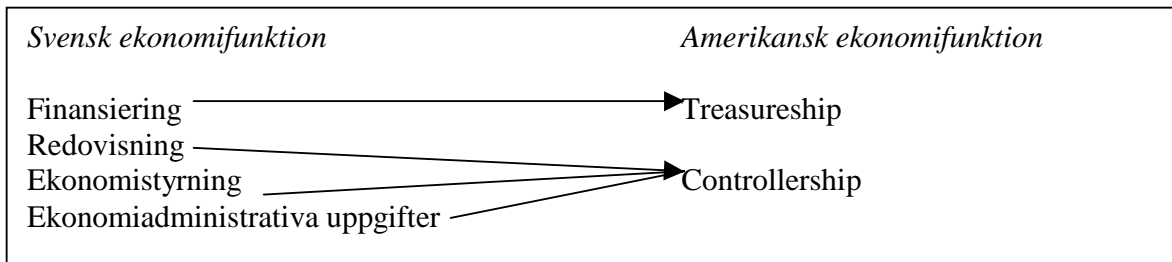
3.2.3.10 Bolagscontrollern

När företagen bolagiserar och bildar dotterbolag finns en ekonomiorganisation i varje dotterbolag på grund av att dessa är legala enheter. Likheter kan dras till divisionscontrollern, men VD:n har resultatansvar för hela dotterbolaget. Controllerfunktionen kan verka parallellt med ekonomiavdelningen, eftersom VD:n kommer att rapportera till controllers på en högre nivå inom koncernen.

3.2.4 Svenska controllers arbetsuppgifter

I Sverige har en controller ett något snävare arbetsområde än vad till exempel sina amerikanska kollegor har. Mattson⁴¹ visar i sin studie att den svenska controllern arbetar med budgetering, kalkylering, rapportering, ekonomiska styrsystem, strategi samt med bokslutsarbete. Det påpekas dock att bokslutsarbete och redovisning inte skall ingå i controllerns arbetsområde enligt vad som föreskrivs i teorin. Både i Mattssons intervjuer och i annonsstudien visas att controllern arbetar med dessa arbetsuppgifter. I USA betecknas "treasurership" som finansiering medan "controllership" motsvaras i Sverige av redovisning, ekonomistyrning och ekonomiadministrativa uppgifter. Detta åskådliggörs i bilden nedan.

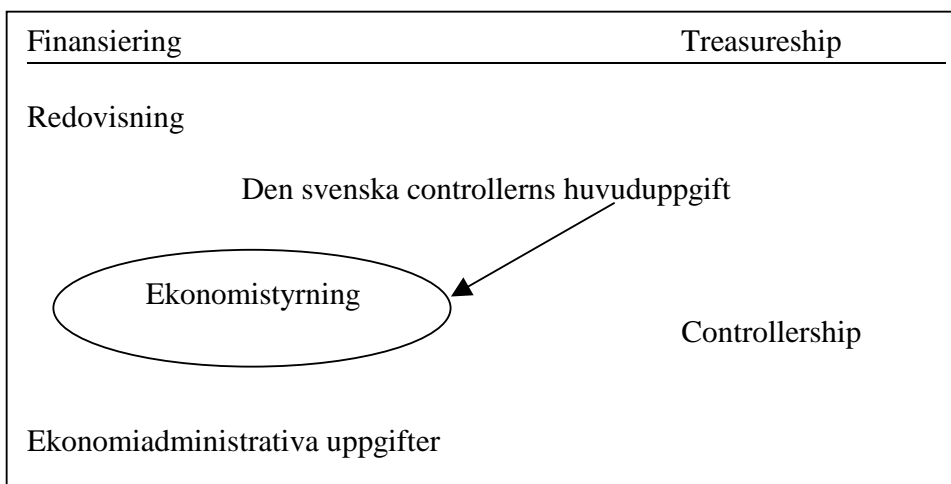
⁴¹ Mattson, Hans S, *Controller* (1987), s 52 ff.



Ekonomifunktionen i svensk och amerikansk terminologi

Källa: Mattsson, Hans S, Controller, s 50

Denna uppdelning stämmer ej överens med vad den svenska controllern skall arbeta med definitionsmässigt. Framst med tanke på att redovisning inte skall utföras av controllers. I Sverige förklaras den svenska controllerns arbetsuppgifter främst bestå i att arbeta med ekonomistyrning, vilket visas i bilden nedan.



Den svenska controllerns huvudsakliga arbetsområde relativt den amerikanska

Källa: Mattsson, Hans S, Controller, s 52

3.2.4.1 Strategisk planering

I dagens stora företag har strategisk planering blivit en viktig del av ekonomistyrningen. Strategisk planering, verksamhetsplanering och budgetering har kopplats ihop, vilket medför att controllern får en självklar roll i den strategiska planeringen. Den strategiska planeringen kan bland annat innebära att controllern bistår affärsansvariga chefer med olika typer av analyser, såsom internt kostnadsorienterade analyser och externt marknadsorienterade analyser. Vidare måste en controller befatta sig med att utforma det formella planeringssystemet. Detta system skall vara användarvänligt, men också träffsäkert och fånga upp all data som fordras för att fatta rationella strategiska beslut.

Controllerns arbetsuppgifter vid strategisk planering kan sammanfattas enligt följande:

- koordinering av den formaliserade planeringsprocessen
- beräkning och bedömning av ekonomiska konsekvenser av strategier och planer
- deltagande i utformning av strategier och handlingsplaner
- deltagande i organisatoriska omstruktureringar, bemanningsfrågor, utbildning med mera
- formulering av förslag till ekonomiska prestationsmål.

I takt med en tilltagande sammanlänkning mellan affärsplanering och resultatuppföljning utökas också controllerns roll i det strategiska arbetet. Controllerns uppgift vid strategisk uppföljning är bland annat att mäta rätt saker och underlätta för de affärsansvariga att fokusera på strategiskt viktiga frågor. Vidare skall Controllern binda ihop de strategiska målen med de taktiska dito. Controllern skall också se till att ledningen blir försedd med en uppsättning av mått och mätresultat för att på detta sätt kontrollera om de strategiska målen uppnås.⁴²

3.2.4.2 Verksamhetsplanering och budgetering

I litteraturen förklaras verksamhetsplaneringen och budgeteringen vara de styrprocesser som controllern arbetar främst med. Controllerns huvudansvar i detta sammanhang är att se till att processerna fyller sina syften på ett effektivt sätt. Vidare skall processerna anpassas till företagets rådande situation. Controllern skall också se till att processerna får ett funktionellt engagemang från berörda befattningshavare.

Verksamhetsplaneringen och budgetering kan utformas på olika sätt beroende på syfte och problemsituation. Controllerns arbetsuppgifter i detta sammanhang är många till antalet och bland annat skall controllern medverka till att syftena med verksamhetsplaneringen och budgeteringen får en erforderlig genomgång samt att de blir beskrivna och accepterade. Controllern skall också se till att strukturen på det formella styrsystemet blir anpassad till företagets behov. Vidare skall controllern göra tidsplaner för de olika processerna samt säkerställa den information som kommer fram i planer, budgeter, prognoser och rapporter.

Controllern har även till uppgift att se till de datorsystem som används inom företaget ger ett effektivt stöd vid planeringen. Vidare skall controllern ge en modell för hur nivån på de ekonomiska målen bör fastställas för företagets olika enheter för den kommande budgetperioden. Controllern skall också följa upp budgeter mot de strategiska planerna och klarlägga orsaker till eventuella förändringar.⁴³

⁴² Samuelsson, Lars A, *Controller-handboken* (1999), s 182 f.

⁴³ Samuelsson, Lars A, *Controller-handboken* (1999), s 243 f.

3.2.4.3 Kalkylering

Kalkyler såväl utförs som används av ett stort antal personer i ett företag. Det är därför viktigt att dessa till stor del sker rutinemässigt och även ofta med hjälp av datoriserade beräkningsprogram. I praktiken sker kalkylering kontinuerligt bland annat inför varje år, säsong eller projekt. Det är vanligt förekommande att en person har ansvar för flera olika typer av kalkyler. Ett exempel på ansvar som en controller kan ha beträffande kalkyler är bevakning och underhåll av företagets kalkylprinciper. Vidare kan kontrollern ha ansvar för att praktiskt upprätta och utnyttja kalkylerna, såsom att:

- Räkna - konkret utföra kalkyler enligt principerna
- Veta – ha kalkylvärden tillgängliga och veta deras betydelse
- Godkänna – följa att ansvariga uppfyller sina åtaganden
- Bedöma – fatta beslut om till exempel produkter inom ramen för affärsplanen, mot bakgrund av bland annat kalkyler.

Det skall också nämnas att kalkyleringen kan ha mycket olika utgångspunkter beroende på vilken typ av controller som skall utföra beräkningarna. En redovisningsansvarig, det vill säga en så kallad accounting controller, kan till exempel behandla frågor om hur integrerad kalkyleringen bör vara med redovisningen. Affärsekonomen, det vill säga en så kallad business controller, i en roll som analytiker, utför istället lönsamhetsberäkningar avseende till exempel produkter och kunder och behöver kalkylprinciper och underlag för detta. Under rubriken Investeringar nedan behandlas även controllerns kalkylering vid investeringar.⁴⁴

3.2.4.4 Investeringar

Under detta avsnitt behandlas controllerns arbetsuppgifter vid anläggningsinvesteringar. Begreppet investeringar är mycket omfattande och innefattar betydligt mer än anläggningstillgångar av till exempel immateriell karaktär, såsom produktutveckling, processutveckling, marknadsinvesteringar och dylikt. Av utrymmesskäl behandlas emellertid som sagt endast controllerns arbetsuppgifter vid anläggningsinvesteringar där kontrollern dock utgör en mycket viktig funktion. Controllerns arbetsuppgifter kan i detta sammanhang innebära att skapa regler för handläggning av investeringar, stimulering till ledare och medarbetare att utnyttja kalkyler för att underlätta förståelsen av vad investeringen innebär samt efterforska erfarenheter från tidigare genomförda projekt. Beträffande projekt skall det nämnas att i större företag pågår ofta många projekt simultant och dessa projekt löser eller skall lösa ett eller flera problem. Dessa projekt är dock inte alltid jämförbara, vilket ger vid handen att investeringsbedömningarna kan skilja sig åt.

⁴⁴ Samuelsson, Lars A, *Controller-handboken* (1999), s 280 f.

Vid investeringar utgör naturligtvis kalkylering en mycket viktig del. Investeringskalkylen präglas av att pengarnas värde är beroende av tidpunkten. Pengar flyttas således mellan olika tidpunkter med hjälp av kalkylräntan, en så kallad diskonteringsfaktor. Tanken med investeringskalkyler är att de skall vara vägledande och uppfattas som ett hjälpmedel för företaget. Det huvudsakliga syftet är att påverka beslutfattarna i det aktuella projektet. Med tanke på att beslutsfattande sker successivt under projektets gång fordras det att även kalkylerna anpassas kontinuerligt. Controllern bör således arbeta för att statiska och dynamiska investeringskalkyler och känslighetsanalyser upprättas i stora projekt.⁴⁵

3.2.4.5 IT och ekonomidatasystem

I dagens IT-samhälle är informationsteknologi och ekonomidatasystem en mycket viktig del i controllerns arbete. Det har varit en påtagligt snabb utveckling från 1980-talet och fram till idag och utvecklingen fortsätter med mycket hög hastighet. Det är viktigt att controllern följer utvecklingen på informationsteknologins område och ser till att den utnyttjas väl i affärsverksamheten och ekonomidatasystem. De informationsstrategier som företagen anammat har främst skapats i syfte att effektivisera organisationens och företagets interna verksamhet. De senaste åren har utvecklingen gått mot att framställa rent affärsorienterade IT-strategier med målet att skapa nya tjänster. Dessa processer kräver dock omorganisation och innefattar byten av IT-plattformar och utveckling samt installation av nya tillämpningsprogram.⁴⁶

3.3 Tidigare undersökningar

Mattssons undersökning⁴⁷ visar att en controller på divisionsnivå i hög grad arbetar med årsbudgetering, rapportering, kalkylering och investeringsbedömning. Det framgår även av studien att arbetsuppgifter såsom IT-utveckling (ADB), försäkringar och finansiella frågor inte ingår i controllerns arbetsuppgifter.

Ramberg's undersökning om ekonomen i kommuner och landsting⁴⁸, i vilken 7,1 % av 593 personer var controllers, visar på en liknande bild av en controllers arbetsuppgifter. Enligt studien är de mest förekommande arbetsuppgifterna budgetering, redovisning och bokslut, uppföljning, stöd åt verksamhetsansvariga samt verksamhetsplanering.

Källströms undersökning⁴⁹ visar upp en liknande bild av controllerns arbetsuppgifter. De viktigaste enligt Källström är diverse utredningar till ledningen, speaking partner,

⁴⁵ Samuelsson, Lars A, *Controller-handboken* (1999), s 329 f.

⁴⁶ Samuelsson, Lars A, *Controller-handboken* (1999), s 508 f.

⁴⁷ Mattson, Hans S, *Controller* (1987), s 162.

⁴⁸ Ramberg, U, *Ekonom i sikte* (2000), s 110.

⁴⁹ Källström, A, *Uppdrag styreffekt* (1990), s 202.

Divisionscontrollern

strategisk planering, internredovisning och rapportering, budget, externredovisning och bokslut samt investeringskalkylering och beslut.

4 Empiriskt material

I detta kapitel ger vi en bild av resultatet av insamlade data som har gjorts med telefonintervjuer och djupintervjuer.

4.1 Sammanställning av telefonintervjuer

I metodkapitlet beskrevs att nio koncerner valts ut för uppsatsgruppens undersökning. Ur dessa koncerner valdes sedan 27 respondenter ut för telefonintervju. Frågorna finns i bilaga 1 och resultatsammanställningen från denna undersökning finns i bilaga 2. I detta kapitel kommer vi först att redovisa resultatet från telefonintervjuerna fråga för fråga. Detta gör vi för att ge en första bild av insamlad data som låg till grund för den fortsatta undersökningen med djupintervjuer. Därefter följer en redovisning av de tre djupintervjuerna. Analysen av hela materialet sker i uppsatsens kapitel 5.

Fråga 1: Vad är ditt namn och på vilket företag arbetar du?

Resultatet av denna fråga har kodats så att företagen och de enskilda respondenterna inte går att läsas ut utan en speciell nyckel. Denna kodning sker på grund av att flera av respondenterna vill vara anonyma. De nio utvalda koncernerna redovisas i tabellen nedan. Numreringen av koncernerna i tabellen utgör även en nyckel till matrisen i bilaga 2.

1	Haldex	Respondent nr 1	6	Perstorp	Respondent nr 16
		Respondent nr 2			Respondent nr 17
		Respondent nr 3			Respondent nr 18
2	Cardo	Respondent nr 4	7	Ericsson	Respondent nr 19
		Respondent nr 5			Respondent nr 20
		Respondent nr 6			Respondent nr 21
3	Pergo	Respondent nr 7	8	Astra Zeneca	Respondent nr 22
		Respondent nr 8			Respondent nr 23
		Respondent nr 9			Respondent nr 24
4	Trelleborg	Respondent nr 10	9	Gambro	Respondent nr 25
		Respondent nr 11			Respondent nr 26
		Respondent nr 12			Respondent nr 27
5	Assa abloy	Respondent nr 13			
		Respondent nr 14			
		Respondent nr 15			

Fråga 2: Hur gammal är du?

Samtliga respondenter har svarat på frågan och åldersintervallet spänner över ett område från 28 till 59 år. Medelåldern bland samtliga respondenter är uträknad till 39,6 år.

Fråga 3: Är du man eller kvinna?

Även på denna fråga har samtliga respondenter svarat och undersökningen visar att tio respondenter är kvinnor och 17 respondenter är män. I vår population är således andelen kvinnor 37 % och andelen män 63 %.

Fråga 4: Vad har du för utbildning, vilken inriktning har du och när tog du din examen?

Flertalet av respondenterna har ekonomisk universitetsutbildning med inriktning mot redovisning. Undantag från detta utgörs till största delen av två personer utan universitetsutbildning och en person med civilingenjörsutbildning. Några ytterligare inriktningar som uppgetts är internationell ekonomi, nationalekonomi, logistik samt handelsrätt. Samtliga respondenter svarade på frågan.

Examensår varierar från 1970 till 2003.

Fråga 5: Vad har du för titel i företaget?

Undersökningen visar en mängd olika titlar som redovisas i sin helhet i resultatsammanställningen i bilaga 2. På frågan svarade samtliga respondenter.

Fråga 6: Hur många år har du arbetat inom företaget?

Svarsintervallet på frågan är från 6 månader till 21 år och medelvärdet på frågan är 7,9 år. Medelvärdet beräknades på 27 personer, då alla svarat på frågan.

Fråga 7: Hur är controllerfunktionen organiserad inom det företag där du arbetar?

Samtliga respondenter har svarat på frågan och lämnat sin bild av controllerorganisationen i respektive företag. Det framkommer en komplex och mångfacetterad bild av företagens controllerorganisation. Materialet visar att 11 respondenter arbetar i en organisation där controllern kan betraktas som underställd VD:n eller en divisionschef. Resterande 16 respondenter kan betraktas som underställda ekonomichefen.

Fråga 8: Vilka arbetsuppgifter har du inom det företag där du arbetar?

Svarsredovisning följer under fråga 9, då dessa frågors svar samredovisas.

Fråga 9: Var vänlig och fördela din arbetstid på dina viktigaste arbetsuppgifter?

Fråga 8 och fråga 9 redovisas, som ovan nämnt, tillsammans. Sammanställningen i tabellen nedan bygger på materialet från resultatmatrisen i bilaga 2. Samtliga personer har svarat på frågan och medelvärdet är därmed genomgående beräknat på 27 stycken. Tabellen visar medelvärdet beräknat i procent av total arbetstid. I kolumnen ”Ingår i befattningen” visar på hur många respondenter som uppgivit att de arbetar med arbetsuppgiften.

Arbetsuppgifter	Medelvärde	Ingår i befattning
Strategisk planering	7,4	20 av 27
Årsbudgetering	12,4	26 av 27
Rapportering	19,0	25 av 27
Redovisning och bokslut	9,1	15 av 27
Deklarationer och skatter	0,3	2 av 27
Kalkylering	6,4	15 av 27
Investeringsbedömning	4,9	20 av 27
IT-utveckling	7,2	17 av 27
Internrevision	2,6	10 av 27
Personal - Utbildning	7,0	14 av 27
Marknadsföring och kundfrågor	1,0	4 av 27
Balanced scorecard	4,0	16 av 27
Benchmarking	3,6	12 av 27
Nyckeltalsberäkning	6,9	24 av 27
Övrigt och tilläggsupplysningar	8,1	7 av 27
	100,0	

På den öppna frågan inkom en mängd olika svar och alla är inte inom controllerrollen. På frågan angav 7 av 27, det vill säga 26 %, att de hade ytterligare arbetsuppgifter. Några arbetsuppgifter som nämns är till exempel prognos, analys, transferpriser, statistik och projekt. Övriga arbetsuppgifter som nämns är styrelsearbete, intern juridisk kompetens, ledningsarbete, logistik, divisionsöverskridande arbete, utplaceringar, organisatorisk utveckling, möten, försäkringar, due diligence, bankärenden och riksbanksrapportering.

De sex väsentligaste arbetsuppgifterna enligt vår undersökning är:

Arbetsuppgifter	Medelvärde
Rapportering	19,0
Årsbudgetering	12,4
Redovisning och bokslut	9,1
Övrigt och tilläggsupplysningar	8,1
Strategisk planering	7,4
IT-utveckling	7,2

Fråga 10: Sitter du med i ledningsgruppen?

På denna fråga svarade samtliga respondenter, varav 16 svarade ja. Detta visar att 59 % av personerna i vår undersökning sitter med i ledningsgruppen.

Fråga 11: Deltar du i beslutsfattandet i ledningsgruppen?

Samtliga respondenter har svarat på denna fråga och 16 personer sitter med i ledningsgruppen. 15 controllers av dem som sitter i ledningsgruppen har också svarat ja på denna fråga. Det avvikande svaret var att 1 respondent uppgav att han inte deltog i beslutsarbetet formellt.

Fråga 12: Tar du fram beslutsunderlag till ledningsgruppen?

Av 27 svar har endast 1 respondent svarat nej på denna fråga.

Fråga 13: Vem eller vilka rapporterar du till?

På denna fråga fördelar sig de 27 erhållna svaren på följande sätt: 4 svarade koncernledning, 5 svarade koncerncontroller, 10 svarade divisionschef, 1 svarade ekonomichef, 3 svarade produktionschef och 4 svarade annan. De sistnämnda 4 svarade att de rapporterade till divisionscontrollers.

Fråga 14: Har du någon som rapporterar till dig?

Av 27 svarande på denna fråga har 17 respondenter någon som rapporterade till dem. Således har 10 respondenter inte någon som rapporterade till dem.

Fråga 15: Finns det planer på att förändra controllerfunktionen inom det företag där du arbetar?

Fördelningen av svaren på denna fråga var att 12 av 27 respondenter svarade att det fanns planer på att förändra controllerfunktionen, medan 15 svarade att så inte var fallet.

Fråga 16: Vill du vara anonym i denna undersökning?

9 av 27 respondenter önskar vara anonyma.

4.1.1 Bearbetning av telefonintervjuer

Vid en sammanställning av svaren från de olika frågorna visar sig följande resultat som presenteras nedan. Genom att kombinera svar från olika frågor erhåller vi följande intressanta resultat:

4.1.1.1 Kvinnor och män

Undersökningen visar att medelåldern för kvinnor är 38,4 år och 40,4 år för män. Vidare visar telefonintervjuundersökningen att antal arbetade år i företaget skiljer mellan könen där kvinnorna i genomsnitt har arbetat i 10,5 år på företaget och männen 6,6 år. Vid jämförelse med tanke på arbetsuppgifterna för män och kvinnor skiljer sig dessa åt i vissa fall. Resultatet pekar på att kvinnor arbetar mer med arbetsuppgifter som kalkylering, investeringsbedömning, IT-utveckling och Balanced Scorecard. Män arbetar mer med arbetsuppgifter som rapportering och övriga arbetsuppgifter. Bland män visar resultatet att 69 % deltar i ledningsgruppen. Motsvarande siffra för kvinnor är 31 %. Undersökningen visar också att 70 % av kvinnorna önskade vara anonyma medan endast 12 % av männen önskade detsamma. Andelen kvinnor som arbetar med strategisk planering är 32 %. För män är motsvarande siffra 68%.

4.1.1.2 Ålder

Respondenter under medelåldern, det vill säga 39,6 år, är till 53 % representerade i ledningsgruppen. Motsvarande siffra för personer över medelåldern är 64 % och värdet för hela undersökningsgruppen är 59 %. Medelålder för de som uppger att de arbetar med strategisk planering är 37,9 år.

4.1.1.3 Antal år

Vid en jämförelse mellan personer som jobbat kort tid på företaget, det vill säga från 6 månader till 7,9 år, visar resultatet att 47 % sitter med i ledningsgruppen. Motsvarande siffra för de respondenter som jobbat på företaget mer än 7,9 år är 75 %. Resultatet visar också på att de som arbetat kort tid uppger i 60 % av fallen att förändring av organisationen kommer att ske. Motsvarande siffra för de som arbetat mer än 7,9 år är 25 %. Undersökningen visar även att de som arbetat kortare tid än 7,9 år arbetar mer med rapportering än de som arbetat längre tid. De som arbetat längre tid medverkar i högre grad vid investeringsbedömning.

4.1.1.4 Arbetsuppgifter

De respondenterna som anger att de arbetar med årsbudgetering kan delas i två grupper utifrån sitt medelvärde. I gruppen som arbetar med årsbudgetering i liten utsträckning, det vill säga 0 till 13,4 %, sitter 41 % i ledningsgruppen. I gruppen som arbetar med årsbudgetering i stor utsträckning är motsvarande siffra 90 %. Personer som angav att de arbetar med redovisning och bokslut har i genomsnitt arbetat 8,4 år inom företaget. För gruppen som inte arbetar med redovisning och bokslut är värdet 7,2 år. De som inte arbetar med redovisning och bokslut sitter till 67,0 % med i ledningsgruppen. Motsvarande siffra för de som arbetar med redovisning och bokslut är 53 %. 75 % av personerna som arbetar med investeringsbedömning sitter med i ledningsgruppen. För gruppen som inte arbetar med investeringsbedömning anger 14 % att de sitter med i ledningsgruppen. Bland personerna som anger att de arbetar med BSC sitter 75 % i ledningsgruppen.

4.2 Djupintervjuer

Under detta avsnitt presenterar vi svaren från de tre djupintervjuer som uppsatsgruppen gjorde med controllers från företagen Cardo Pump AB, Haldex Traction AB och Trelleborg AB.

4.2.1 Intervju med Martin Scharp, Cardo Pump AB

Vi intervjuade Martin Scharp som arbetar som Financial Controller vid Cardo Pump i Malmö. Cardo Pump visade sig vara en matrisorganisation med tanke på uppdelningen på länder och produkter. Vid huvudkontoret i Malmö arbetade tre controllers, vilka alla hade var sitt ansvarsområde. Scharp ansvarar för det så kallade kontinental-området, vilket inkluderar länder såsom Storbritannien, Nederländerna, Belgien, Österrike och Irland.

Scharp arbetar huvudsakligen i olika projekt och vid tidpunkten för intervjun var han involverad i ett projekt som avsåg Transfer Pricing inom Cardo Pump. Detta projekt syftar i sin tur till att förbättra flödena mellan fabriker och säljbolagen samt från säljbolagen ut till kunderna. Transfer Pricing-projektet kategoriseras som ett delprojekt i ett större projekt gällande orderhantering. I de större projekten rapporteras det kvartalsvis medan rapporteringen i de mindre projekten sker mer frekvent. Scharp bistås med detaljerad information från ekonomicheferna på de fabriker, vilka låg inom hans ansvarsområde. Scharp rapporterar i sin tur veckovis till CFO:n inom Cardo Pump. Scharp har relativt fria tyglar och befogenhet att inom projektens ramar involvera externa konsulttjänster, exempelvis skattekonsultation. Scharp nämnde också sin funktion beträffande spridandet av centrala budskap i organisationen. Han menade att det var hans ansvar att förmedla dessa budskap till ekonomichefer som är placerade inom hans ansvarsområde.

Det skall nämnas att Scharp och hans controllerkollegor inte ingår i ledningsgruppen i Cardo Pump. Vidare har riktlinjerna från ledningsgruppen förändrats sedan Cardo Pump flyttade sin administrativa verksamhet från Mölndal utanför Göteborg till Malmö. Scharp förklarade att den verkställande direktören, Peter Aro, har förmedlat sitt budskap, vilket innebar en stor förändring för hela organisationen. Detta innebar till exempel att Scharp numera har stor frihet att arbeta inom vissa givna ramar och enligt den utstakade företagskulturen. Scharp och ledningen har inte någon nära och regelbunden kontakt, utan ledningen förväntar sig endast att controllern skall infria förväntade mål och resultat.

Scharp menade att controllertjänsterna på Cardo Pump är av karaktären stabsposition. Controller-funktionen har emellertid förändrats de senaste åren. Funktionen utvecklades påtagligt genom att verksamheten flyttades från Mölndal till Malmö. Tidigare hade controller-funktionen en mer traditionell struktur och företagets controllers hade en i större utsträckning specialiserad inriktning och arbetade inom sina givna nischer. Scharp ansåg emellertid att controllern inom Cardo Pump numera har en bredare utgångspunkt och att deras arbetsuppgifter sträcker sig över fler områden. Vidare innebar förändringen att rapporteringen och antalet rapporter har skurits ner betydligt. Controllern skall också numera vara beredd på flera och snabbare förändringar i organisationen och dess omvärld. Scharp påtalade att det tilltagande tempot i näringslivet fordrar att finansiella rapporter och bokslut levereras i allt snabbare takt. Scharp menade att han själv får bidra till förändringen av företagskulturen, vilket han finner positivt.

Avslutningsvis menade Scharp att det är svårt att definiera vad en controller egentligen arbetar med, då begreppet är "luddigt" och svårdefinierat. Scharp ansåg att det är problematiskt att dra generella slutsatser av en controllers arbetsområde och funktion, eftersom innebörden av begreppet controller varierar stort mellan olika företag.⁵⁰

4.2.2 Intervju med Klas Byqvist, Haldex Traction AB

Vårt andra djupintervjuobjekt var Klas Byqvist som arbetar som administrativ chef vid Haldex Traction AB i Landskrona. Haldex AB har sitt huvudkontor i Stockholm och består av fyra divisioner; Haldex Brake Systems, Haldex hydraulics Haldex Spring Wire och Haldex Traction. Haldex Traction är den minsta av divisionerna och har cirka 9 % av omsättningen.

Byqvist arbetade vid intervjutillfället som administrativ chef, men hans befattning skulle inom kort övergå till att bli en business controllerfunktion. Denna övergång var bland annat initierad av Byqvist själv och föranleddes av önskemålet om ökad fokus på controllerarbete. Vid intervjutidpunkten lade Byqvist ned mycket tid på Human Resources, vilket han uppskattade till cirka 40 % av sin totala arbetstid. Arbetstiden för administrativa uppgifter var cirka 15 % och motsvarande siffra för IT-utveckling var 15 %. Byqvist menade att den nya funktionen kommer att innebära att business controllern kan agera fritt direkt under verkställande direktören. Det existerar redan ett

⁵⁰ Intervjun gjordes 2005-05-24 vid Cardo Pumps kontor i Malmö

genomgripande strategiarbete inom företaget som innefattade en omfattande affärsplan som tas fram en gång om året och vidare ligger till grund för budgetarbetet.

Byqvists nämnde att hans underställda personal skall organiseras i en divisionsöverskridande central administrativ enhet efter omorganisationen. Syftet med detta är att försöka effektivisera ekonomifunktioner samt administrativa funktioner, vilket också skall medföra att Byqvist kan agera som business controller utan begränsningar. Byqvist har sedan många år en nära arbetsrelation till VD:n och sitter själv med i ledningsgruppen. Byqvist menade att Haldex Tractions business controllers är av karaktären stabsfunktion och tillade att denna befattning inte får ingå i en linjeorganisation. Detta för att inte bli hämmad av linjens begränsningar vid till exempel turordning beträffande investeringar.

Haldex Traction har sedan 1998 utvecklats från att vara ett mycket litet företag, som en avknoppning från Haldex Brake systems, till att inom några år omsätta en miljard SEK. Detta har medfört att företaget fortfarande har en intim atmosfär och nära relationer mellan ledning och arbetstagare. Ett exempel på denna företagskultur är att VD:n varje månad samlar de som fyllt år för att på detta vis få ett personligt möte med alla anställda. Ett annat uttryck för detta är den goda relationen mellan ledningen och de fackliga organisationerna. Byqvist ansåg att det är viktigt att lyssna på alla medarbetare. Detta tar sig uttryck i att Byqvist ofta syns ute i produktionen för att prata med personalen. Vidare finns en utvecklad förslagsverksamhet, där de anställda kan lämna förslag till förändringar och förbättringar. Haldex Traction har som målsättning att utbilda alla ledare enligt en så kallad Haldexnorm som bland annat skall resultera i att beslut fattas på rätt nivå i företaget.

Byqvist menade att hans nya position kommer att innebära mer arbete med analys, uppföljningar, regelverk och olika nya rutiner. Han menade vidare att controllerns nya uppgift skall kännetecknas av effektiviseringar av rutiner och ökad kostnadsmedvetenhet. Det finns inga yttre begränsningar för vad controllern kan komma att syssla med. Byqvist har redan följande idéer till genomgång av befintliga rutiner och dess effektivitet: ankomstkontroll av gods, lagerhantering, logistik, investeringsbedömningar och rutiner för attesthantering. De produkter som Haldex Traction utvecklar har lång planeringstid och produktionen är i stort sett planerad för flera år framåt. Utvecklingstiden från projektering till leverans till kund är cirka 5 år. Då Haldex traction är ett ungt och mycket snabbt växande företag har det medfört en viss kulturkrock med det anrika systerbolaget, Haldex Brake Systems, som funnits länge på orten och är ett mer traditionellt styrt företag. Byqvist påpekade dock att han upplever att systerbolaget har tagit efter i vissa avseenden, till exempel beträffande företagskulturen. Detta skall, enligt Byqvist, medföra att bolagen på sikt kommer att närma sig varandra.⁵¹

⁵¹ Intervjun gjordes 2005-05-25 vid Haldex Tractions kontor i Landskrona

4.2.3 Intervju med anonym respondent, Trelleborg AB

Vårt tredje intervjuobjekt önskade vara anonym, men arbetar som controller i Trelleborg AB. Trelleborg AB är uppdelat i fem affärsområden där vår respondent arbetar på Trelleborg Engineered Systems. Inom detta affärsområde finns det sex affärsenheter eller så kallade business units samt 30 bolag. Koncernen är decentraliserad och både affärsområden och affärsenheter är självgående. Respondenten menade att Trelleborg AB har ett mycket högt antal controllers och berättade att det sitter 15-20 controllers inom det egna affärsområdet. Vidare har varje affärsenhet en business controller som huvudsakligen arbetar med strategiskt arbete. Respondenten arbetar på affärsområdesnivå och är direkt underställd affärsområdets CFO, vilken han också rapporterar till. Vidare menade respondenten att denna organisering medför att man snabbt kan nå ner på en detaljerad nivå inom den operativa verksamheten.

Respondenten beskriver att han har flera roller inom sitt arbete som controller. Han arbetar bland annat med fabriksresultat, där arbetet ofta kännetecknas av så kallade "make or buy" beslut. Dessa beslut medför att respondenten måste undersöka om det är lönsamt att investera själv eller att istället outsourca tillverkningen. Vidare nämnde respondenten att han även arbetar med en Trading-avdelning, bestående av fem personer, där han är betydligt närmare den operativa verksamheten och bland annat arbetar med logistik och lagerhantering. Respondenten förklarade också att han arbetar med ett projekt på affärsområdesnivå tillsammans med affärsenhetscontrollers. Respondenten menar att detta bidrar till ett så kallat win-win scenario för parterna som dessutom ger affärsområdet bra information om affärsenheterna. Detta projekt involverar respondenten i strategiarbetet och initieras från affärsenhetsnivå och avlastar därmed affärsområdets ledning i viss mån.

Respondenten sitter inte med i ledningsgruppen, men har en daglig informell kontakt med affärsområdets CFO. Affärsområdets CFO sitter med i ledningsgruppen, vilket innebär att ledningen därmed kan ta del av respondentens rapporter. Detta resulterar också i att respondenten får tillgång till viktig information. Vidare framhöll respondenten att rollen som controller är mycket fri och att han dessutom själv kan påverka tjänstens innehåll. Respondenten menade att om han varit speciellt inriktad på exempelvis redovisning, kunde också tjänsten påverkas i denna riktning. Vidare ansåg respondenten att personlig läggning spelar stor roll i hur befattningen gestaltar sig och vilket inflytande personen i fråga får.

Respondenten har en bakgrund som civilingenjör i kemiteknik. Han har även läst 60 poäng företagsekonomi med inriktning mot finansiering. Detta är inte en typisk utbildning för en controller, men respondentens chef vill ta in nyutexaminerade för att sedan kunna lotsa in dem i organisationen. Respondentens utbildning har också betydelse för hur han ställer sig gentemot redovisningsuppgifter. I detta sammanhang nämnde han också att han i flera fall delegerar sådana uppgifter till en central administrativ enhet. Respondenten berättade att hans föregångare hade skilda roller beträffande deras arbetssätt. Respondentens föregångare var strikt inriktad på redovisning och arbetade

därmed mer fokuserat med detta. Personen som hade tjänsten dessförinnan hade en mer ambitiös inställning och engagerade sig i frågor på många olika områden och hade också ett stort inflytande. Denna skillnad kan vara en förklaring till att respondenten nu åter kan vara med och påverka innehållet i sin tjänst. Det kan också tilläggas att det inom Trelleborgskoncernen är fritt att utveckla sina arbetsuppgifter under ansvar. Respondenten menade att hans roll som controller ska ses som en stabsfunktion och nämnde att controllers ska kunna fungera som bollplank till personal i organisationen inom hans ansvarsområde.

Respondenten har endast arbetat på företaget i två år och har därför svårt att se förändringar som skett bakåt i tiden. Respondenten trodde inte heller att controllerfunktionen inom Trelleborg AB kommer att förändras i någon större utsträckning i framtiden.⁵²

⁵² Intervjun gjordes 2005-05-30 vid Trelleborg AB i Trelleborg

5 Analys

I detta kapitel analyserar vi först våra resultat från vår telefonintervju. Vi avslutar kapitlet med en analys av våra djupintervjuer.

5.1 Inledning

Vi har i föreliggande uppsats behandlat controllerfunktionen i svenska börsföretag representerade på Stockholmsbörsen. Vi har avgränsat oss till att undersöka en viss typ av controllers, det vill säga den så kallade divisionscontrollern. Det fanns flera skäl till nämnda avgränsning. Vi ansåg bland annat att det vore lättare att få kontakt med och intervjua controllers, vilka inte befann sig i den högsta toppen i företagets hierarki. Koncerncontrollern sitter vanligtvis i koncernledningen med arbetsuppgifter som således ofta är ledningsrelaterade. Divisionscontrollerns arbetsuppgifter är istället mer ekonomistyrningsbaserade, vilket passade vår inriktning på uppsatsämne. När denna avgränsning var bestämd inom uppsatsgruppen återstod bland annat att välja ut undersökningens urvalsgrupp. Vi fann att de stora bolagen på Stockholmsbörsens A- och O-lista var lämpliga för ändamålet, dels för att dessa bolag hade en gemensam nämnare i och med noteringen på Stockholmsbörsen, dels för att dessa bolag hade ett stort antal controllers anställda i företagen. Vi valde ut nio bolag och därefter tre divisionscontrollers inom varje bolag. Sammantaget var vi således i kontakt med 27 divisionscontrollers, vilka alla arbetade i stora svenska börsnoterade bolag.

Den initiala kontakten med våra respondenter skedde genom telefonintervjuer. Alla 27 respondenter fick svara på sexton standardiserade frågor, vilka uppsatsgruppen sammanställde för ändamålet. Frågorna var av såväl kvantitativ som kvalitativ karaktär och innefattade bland annat respondentens plats organisationen, roll samt arbetsuppgifter. När vi sammanställt svaren från telefonintervjuerna valde vi ut tre respondenter, vilka vi önskade djupintervjua. Urvalet av dessa tre respondenter gjordes med hjälp av kategorisering av respondenternas svar. Valet föll sen på de respondenter vars svar motsvarade ett medelvärde av samtliga svar. Djupintervjuerna innebar att uppsatsgruppen besökte de tre utvalda respondenterna på deras arbetsplats och genomförde en personlig intervju.

I föreliggande uppsats empiriavsnitt redovisades en sammanställning av respondenternas svar från såväl telefonintervjuerna som djupintervjuerna. Genom att jämföra svaren från respondenterna med den teori som behandlats i uppsatsens teoriavsnitt skall vi nedan analysera och svara på de frågor som vi ställer inledningsvis i uppsatsen. Analysen är uppdelad i två delar, där den första delen behandlar kategoriseringen av telefonintervjuerna. Kategoriseringen innebär en uppdelning av controllerfunktionen i fem delar utifrån de frågor som vi ställde i telefonintervjuerna. De frågor som har samvarierat har vi placerat i samma kategori. Vi har för enkelhetens skull namngivit dessa kategorier enligt följande begrepp: Strategen, Redovisaren, Investeraren, Rapporteren samt Administratören. Den andra delen behandlar controllerns plats i organisationen, roll och arbetsuppgifter. Denna analysdel baseras huvudsakligen på svaren från djupintervjuerna.

5.2 De fem kategorierna

5.2.1 Strategen

Vår undersökning visar att i kategorin Strategen ingår controlleruppgifter såsom strategisk planering, marknadsföring och kundfrågor samt Balanced Score Card. Vidare sitter dessa controllers oftare med i ledningsgruppen och har arbetat relativt fler antal år inom företaget. Enligt Samuelsson är strategisk planering, och då menar han även budgetering, en viktig del av ekonomistyrningen. Detta visar även vår undersökning, då 20 av 27 tillfrågade respondenter har svarat att de arbetar med detta. Vi finner också att en sammanläggning av värdena för strategisk planering och årsbudgetering visar att dessa arbetsuppgifter är de mest väsentliga för controllern. Dessa arbetsuppgifter utförs, som vi kan se det, av personer som har ett visst inflytande över beslutsfattandet och kan påverka organisationen i frågor om ledning, företagskultur och strategiska val.

5.2.2 Redovisaren

Denna kategori innehåller controlleruppgifter som redovisning och bokslut, deklarationer och skatter, internrevision, nyckeltal samt benchmarking. Mattsson visar i sin litteraturgenomgång att flera författare menar att redovisning och bokslutsuppgifterna inte bör ingå i controllerns arbetsuppgifter. Mattssons undersökning visar dock att redovisning och bokslut ingår i controllerns arbetsområde. Även vårt empiriska material visar på att respondenterna arbetar med detta. I sammanställningen av de väsentligaste arbetsuppgifterna kommer redovisning och bokslut på tredje plats. Det diskuteras också i avsnitt 3.2.4 om svenska controllers arbetsuppgifter att svenska controllers har ett snävare arbetsområde än exempelvis sina amerikanska kollegor beträffande just redovisning och bokslut. Vidare kan man utläsa av det empiriska materialet att nyckeltalsberäkning förekommer mer frekvent än vad benchmarking gör. Vad detta beror på är en intressant fråga, men det går inte att dra några slutsatser utifrån vårt empiriska material.

5.2.3 Investeraren

I kategorin Investeraren ingår investeringsbedömning och kalkylering. Enligt Samuelsson har controllern en viktig funktion vid genomförandet av investeringsbedömningar och för kalkylerandet av till exempel anläggningstillgångar, produktutveckling, processutveckling och organisationutveckling.

5.2.4 Rapportören

Denna kategori innefattar rapportering, årsbudgetering, kön och examensår. Årsbudgetering ligger i topp som mest utförda arbetsuppgifter enligt vårt empiriska material. Detta tycks stämma bra överens med Samuelssons resonemang som förs i avsnitt 3.2.4.2 om verksamhetsplanering och budgetering. Controllern har många olika och viktiga arbetsuppgifter under hela budgetprocessen. Exempel på detta är samordnandet av olika processer samt utformandet av en god struktur på det formella styrsystemet. Källström skriver att divisionscontrollern kan sägas ansvara bland annat för att divisions- och företagsledningen får den information de vill ha rapporterad om divisionens verksamhet och att denna information har rätt innehåll. Mattsson skriver att divisionscontrollern skall sammanställa och analysera budgets, bokslut och annan information för divisionens olika enheter samt för divisionen totalt. Vidare skall divisionscontrollern sammanställa och analysera rapporter för divisionen totalt till divisionsledningen. Även rapportering utförs mycket av respondenterna som svarat i vår telefonintervjuundersökning. Därmed täcker denna kategori in de två arbetsuppgifter som våra respondenter upplever att de lägger ned mest tid på.

5.2.5 Administratören

Kategorin för Administratören består av IT-utveckling, personal och utbildning samt övriga arbetsuppgifter. IT-utvecklingen är viktig för att kontrollern ska kunna utnyttja teknologi och därmed kunna utföra sina arbetsuppgifter effektivt och samordnat. I vår undersökning placerar respondenterna denna arbetsuppgift på sjätte plats och IT-utvecklingen tar ungefär lika mycket arbetstid i anspråk som strategisk planering. Samuelsson menar att controllers i såväl små som stora koncerner behöver god kunskap inom området ekonomidatasystem samt även ha förmågan att leda projekt om behovs- och kravspecifikationer, upphandlingar och i drifttagande.

5.3 Arbetsuppgifter och tidigare forskning

Enligt Mattssons undersökning arbetar en controller på divisionsnivå i stor grad med årsbudgetering, rapportering, kalkylering och investeringsbedömning. Däremot ingår inte arbetsuppgifter som IT-utveckling (ADB), försäkringar och finansiella frågor. Vi finner att rapportering, årsredovisning och kalkylering och investeringsbedömning fortfarande är de arbetsuppgifter som controllers på divisionsnivå uppger som sina viktigaste. Precis som i Mattssons undersökning finner vi att 75 % av de tillfrågade arbetar med strategisk planering. Vi finner däremot att något färre controllers, 15 av 27, uppger att de i dag arbetar med redovisning och bokslut. Motsvarande siffra i Mattssons undersökning visar att 3 av 6 controllers arbetar med redovisning och bokslut.

Rambergs undersökning om ekonomen i kommuner och landsting⁵³, i vilken 7,1 % av 593 personer var controllers, visar på en liknande bild av en controllers arbetsuppgifter. Vi finner att de fem viktigaste arbetsuppgifterna för en ekonom i Rambergs undersökning är budgetering, redovisning och bokslut, uppföljning, stöd åt verksamhetsansvariga samt verksamhetsplanering.

Källströms undersökning visar att controllers sju viktigaste arbetsuppgifter är diverse utredningar till ledningen, speaking partner, strategisk planering, internredovisning och rapportering, budget, externredovisning och bokslut samt investeringskalkylering och beslut.

Vi kan som sammanfattning se att vår undersökning stöder tidigare forskning i avseende på arbetsuppgifter som ekonomer och controllers finner viktiga i sina befattningar. Trots att undersökningarna i vissa fall har ställt ojämförliga frågor menar vi att vissa mönster klart framgår och att vår kategorisering på begrepp ovan stämmer väl med även tidigare forskning.

5.4. Reflektioner utifrån svaren på telefonintervjuerna

Antal arbetade år inom företaget skiljer mellan män och kvinnor där kvinnorna i genomsnitt har arbetat i 10,5 år inom företaget och männen 6,6 år. Detta kan visa på att män oftare byter arbetsplats, då genomsnittet för hela undersökningsgruppen är 7,9 år. Undersökningen visar också att 70 % av kvinnorna önskar vara anonyma medan endast 12 % av männen önskar detsamma. Frågan är då om kvinnor kan anses vara mer försiktiga än män och/eller värna om den egna integriteten i större utsträckning än män.

Undersökningen visar en mängd olika titlar som redovisas i sin helhet i resultatsammanställningen i bilaga 2. Vid en gruppering av angivna svar finner vi att dessa kan fördelas i tre grupper.

Grupp ett: Controllers, 12 personer.

Grupp två: Business controllers, 10 personer.

Grupp tre: Chefer t ex Administrativ chef, Ekonomichef eller Vice president, 5 personer.

Vid en jämförelse mellan personer som jobbat kort tid på företaget, det vill säga från 6 månader till 7,9 år, finner vi att 47 % sitter med i ledningsgruppen. Motsvarande siffra som jobbat på företaget mer än 7,9 år är 75 %. Detta kan visa att längre arbetad tid på företaget medför större ansvar och delaktighet i ledningen av företaget. Liknande resonemang kan föras beträffande framtida förändring av controllerfunktionen. Vi finner att av de som arbetat kort tid, uppger 60 % att förändring kommer att ske. Motsvarande siffra för de som arbetat mer än 7,9 år är 25 %. Detta kan visa på en större

⁵³ Ramberg, Ulf, 2000, *Ekonom i sikte s110*

förändringsbenägenhet hos de som arbetat kortare tid på företaget. Det visar sig även att de som arbetat kortare tid än 7,9 år arbetar mer med rapportering än de som arbetat längre tid. De som arbetat längre tid medverkar i högre grad vid investeringsbedömning. Detta kan också visa på ett större ansvarstagande vid längre anställningsförhållande.

Beträffande strategisk planering visar vår undersökning att respondenterna som anger att de arbetar med rapportering kan delas i två grupper utifrån sitt medelvärde. I gruppen som arbetar lite med rapportering, det vill säga 0 till 19 % sitter till 58 % i ledningsgruppen. För gruppen som arbetar mycket med rapportering är denna siffra 67 %. I gruppen 0 till 19 % är fördelningen mellan könen 50/50 och för gruppen över medelvärdet är andelen kvinnor 21 %.

Vi finner att de som uppger att de har andra arbetsuppgifter ofta fungerar som controllers endast delvis och då även har andra roller. Kanske är förklaringen respondentens personliga egenskaper, att respondenten blivit tilldelad controlleruppgiften eller som en uppgift att utveckla.

5.5 Controllerns plats i organisationen, roll och arbetsuppgifter

Vi analyserar här divisionscontrollerns plats i organisationen, roll och arbetsuppgifter. Det nämndes ovan att analysen av denna roll huvudsakligen kommer att göras mot bakgrund av vår empiri från djupintervjuerna i jämförelse med tidigare forskning. De tre djupintervjuerna genomfördes i form av en diskussion kring fyra olika temata, vilka vi benämnde plats i organisationen, befattningens roll, arbetsuppgifter samt förändring av controllerfunktionen över tiden. När vi kontaktade företagen inför telefonintervjuerna hade vi för avsikt att intervjua divisionscontrollern. Dessa 27 divisionscontrollerns roll och plats i organisationen varierar emellertid mycket sinsemellan. Denna skillnad gäller även för de tre respondenter som fick genomgå en djupintervju, vilket bekräftar att begreppet controller är mycket vidomfattande.

5.5.1 Controllerns plats i organisationen

Utifrån telefonintervjuerna finner vi beträffande controllerns plats i organisationen att samtliga respondenter kan grupperas i två modeller som presenteras av Källström. Dessa är controllern underställd verkställande direktören (avsnitt 3.2.3.2) och controllern underställd ekonomichefen (avsnitt 3.2.3.4). De controllers som är underställda verkställande direktören är 11 till antalet. I vår undersökning finner vi att de företag som ingår i koncernerna Haldex och Ericsson, organiserar sina controllers enligt denna modell. Motsvarande för modellen där controllern är underställd ekonomichefen gäller koncernerna Cardo, Assa Abloy och Astra Zeneca. I koncernerna Pergo, Trelleborg, Perstorp och Gambro är organisationerna att betrakta som blandade i fråga om controllerns plats i organisationen. Vi kan inte dra generella slutsatser gällande alla bolag

underställda de undersökta koncernerna, då vårt underlag är alltför litet. Eventuella likheter mellan företag inom samma koncern kan bero på gemensam företagskultur och ledningsfilosofi. Anledningen till skillnader inom koncerner kan också bero på att varje organisation är unik, verkar i en speciell miljö och verkar under speciella omständigheter. Detta verkar försvårande för att samordna företagen inom samma koncern enligt samma modell.

Vårt första intervjuobjekt, Martin Scharp, arbetar som financial controller vid Cardo Pump i Malmö. Scharps controllerfunktion har genomgått en förändring det senaste året beträffande plats i organisationen och arbetsuppgifter. Detta torde till största del ha berott på en omfattande omstrukturering av företagsorganisationen i Cardo Pump. I sin tjänst som financial controller sitter Scharp inte med i ledningsgruppen och rapporterar endast veckovis till företagets CFO. I uppsatsens teoriavsnitt presenterades en rad olika platser i organisationen som en controller kan ha inom ett företag. Scharps position är närmast att likställas med den i teoriavsnittet presenterade controllern under ekonomichefen (avsnitt 3.2.3.4). Fördelen med att vara en controller som svarar till en ekonomichef är enligt teorin att han kan ägna större delen av sin arbetstid till att arbeta med ekonomistyrning, då det finns andra avdelningar inom ekonomifunktionen som arbetar med redovisning, budgetsammanställning och dylikt. En nackdel som beskrivs i teorin kan vara att controllern arbetar i egenskap av assistent till ekonomichefen och att det egentliga controllerarbetet istället utförs av ekonomichefen. Controllern rapporterar till ekonomichefen som i sin tur rapporterar till VD:n, vilket innebär en risk för att viktig information faller bort på vägen och inte når ända fram till ledningen i företaget. Risken torde uppstå, eftersom ekonomichefen måste ta del av ett stort antal rapporter och således måste välja ut den information som skall vidare rapporteras till VD:n. Scharp nämnde emellertid att antalet rapporter inom Cardo Pump har skurits ned till antalet, vilket torde minska risken för att viktig information faller bort mellan Scharp och VD:n.

Vårt andra intervjuobjekt, Klas Byqvist, arbetar som administrativ chef vid Haldex Traction AB i Landskrona. Byqvist sitter med i ledningsgruppen, men skulle emellertid vid intervjutidpunkten inom kort övergå från tjänsten som administrativ chef till att bli en business controller som arbetar under VD:n. Byqvist menade att han själv skall få delta aktivt i utformandet av den egna nya positionen. Syftet med detta är att Byqvist skall kunna skraddarsy sin position till att vara en funktion som fullt ut ägnar sig åt ekonomistyrningsarbete. Vidare menade Byqvist att den nya positionen inte innefattar det tidigare personalansvaret, vilket är en förutsättning för att han fullt ut skall kunna ägna sig åt ekonomistyrningsarbetet. Byqvists underställda personal skall i fortsättningen istället organiseras i en divisionsöverskridande central administrativ enhet. Problemet med en controllers personalansvar belystes även under teoriavsnittet 3.2.3.2 om controllern under VD:n. Personalansvar fordrar mycket tid av den ansvarige, vilket Byqvist undgår genom sin nya position. Vidare frigörs arbetstid genom att controllern är placerad över ekonomifunktionen och att han därmed har personer som kan vara behjälpliga vid framtagandet av information och ekonomiskt material. En nackdel med att controllern svarar direkt till VD:n är att controllern kan komma alltför långt ifrån den operativa verksamheten och att han upplevs som verkställande direktörens controller. Byqvist ansåg dock att detta inte var ett problem vid Haldex Traction AB. Byqvist

betonade att han ofta syns ute i produktionen och dessutom har en nära relation till personalen. Det kan dock ifrågasättas om den nära relationen till personalen består efter det att Byqvist av sagt sig personalansvaret och bytt tjänst till business controller under VD:n.

Vår tredje intervjuperson, som önskade vara anonym arbetar som controller vid Trelleborg AB i Trelleborg. Respondenten arbetar på affärsområdesnivå och är direkt underställd CFO:n. Respondenten angav att han inte sitter med i ledningsgruppen. Befattningen är organiserad enligt Källströms indelning som controllern under ekonomichefen (avsnitt 3.2.3.4). Fördelen med denna modell, vilket diskuterades ovan vid respondenten Scharp, är att det frigörs arbetstid för arbete med ekonomistyrning. Nackdelen med modellen är att respondenten kan ses som ekonomichefens assistent. Modellen kan också hindra att controllerns information når fram till ledningen.

I avsnittet 3.2.3.6 om controllern som linje eller stab beskrevs det att det är i samstämmigt i litteraturen att controllerfunktionen skall anses som en stabsposition. Detta styrks även av samtliga av våra respondenter från djupintervjuerna.

5.5.2 Controllerns roll

Under avsnittet 3.2.3.5 om bolagisering har vi beskrivit decentralisering i sin yttersta form, vilket uppstår när till exempel divisioner, regioner, produktlinjer och affärsområden bildar ett självständigt bolag. Det kan uppstå negativa suboptimeringar, då dotterbolaget eller divisionen inte ser sig själva som en del av hela verksamheten. Det blir därför viktigt att controllern arbetar aktivt med harmonisering av divisionen och koncernen. Scharp vid Cardo Pump menade att han hade en viktig funktion beträffande spridandet av centrala budskap i organisationen. Vidare menade Scharp att det låg på hans ansvar att förmedla dessa budskap till ekonomichefer som är placerade inom hans ansvarsområde.

Vårt andra intervjuobjekt, Klas Byqvist, ansåg också att han har en viktig funktion beträffande harmoniseringen av divisionen och koncernen. Byqvist menade att eftersom Haldex Traction är ett relativt nytt, men snabbväxande företag har det uppstått en viss kulturkrock mellan Haldex Traction och det mer traditionellt styrda systerbolaget Haldex Brake Systems. Byqvist påpekade emellertid att kulturskillnaderna har minskat i vissa avseenden och att systerbolaget anammat en del av Haldex Traction's företagskultur.

Vårt tredje intervjuobjekt önskade vara anonym men arbetar vid Trelleborg AB. Respondenten berättade om sitt deltagande i ett projekt som han bedriver tillsammans med business controllers på affärsenhetsnivå inom företaget. Detta är ett ömsesidigt informationsspridande som ger båda parter fördelar och dessutom avlastar företagsledningen. Respondenten påpekade också att han har en fri roll som controller och att han dessutom själv kan påverka tjänstens utformning i hög grad. Vidare menade respondenten att hans controllerfunktion innebär ett flertal roller. Respondenten arbetar bland annat med fabriksresultat och en trading-avdelning. Även Byqvist menade att hans roll som controller var fri, inte minst nu när han medverkar till att utforma sin nya

befattning. Scharp menade också att hans controllerroll är fri och pekade då på hans möjlighet att själv planera sina arbetsuppgifter.

5.5.3 Controllerns arbetsuppgifter

Utifrån kategoriseringen av controllerns arbetsuppgifter som presenterades i avsnitt 5.2 kommer vi att diskutera respondenterna utifrån deras arbetsuppgifter. Scharp blev utvald på grund av att hans svar utgjorde ett medelvärde i kategori 4 (Rapportören). De viktigaste arbetsuppgifterna i denna kategori är rapportering och årsbudgetering. I djupintervjun framkom det att Scharp arbetar i stor utsträckning med rapportering. Inom Cardo Pump AB har antalet rapporter varit många och arbetskrävande. Den nya organisationen har därmed lagt fokus på samtliga rapporter och ifrågasättande av dess funktion. Scharp menade att detta bidragit till att antalet rapporter minskat.

Byqvist blev utvald på samma sätt som Scharp, med skillnaden att hans svar utgjorde medelvärde i kategori 3 (Investeraren). I denna kategori är de viktigaste arbetsuppgifterna investeringsbedömning och kalkylering. Controllern har en viktig roll vid investeringar och det framkom vid intervjun med Byqvist att han i stor utsträckning utför investeringsbedömningar. Han ingår även i ledningsgruppen och detta talar för hans medverkande även vid de formella besluten beträffande investeringar. Arbetet med investeringsbedömning innefattar även en hel del kalkylering.

Vid urvalet till kategori 2 (Redovisaren) valdes vår anonyma respondent, då han uppgav att han lägger ned mycket arbetstid på redovisning, benchmarking och nyckeltal. Respondenten angav att han arbetar med fabriksresultat, vilket innebär arbetsuppgifter såsom redovisning, nyckeltal och benchmarking. Detta medför att han måste vara uppmärksam på om det är lönsamt för företaget att exempelvis tillverka själv eller att istället köpa in produkterna.

5.5.4 Controllerns syn på förändring

Respondenterna har relativt fritt fått ge sina svar och funderingar på detta tema. Scharp menade att controllerns utgångspunkt kommer att breddas och även sträcka sig över fler områden. Han nämnde också tidsaspekten, då han menade att kraven från omvärlden och företagets intressenter, kräver snabbare förändringar och snabbare rapportering. Byqvist svar fokuserar på effektiviseringar och ökad kostnadsmedvetenhet för den nya controllern. Vidare menade Byqvist att det inte finns några begränsningar vad gäller controllerns utveckling. Vår anonyma respondent ansåg inte att controllerns verksamhet kommer att förändras något nämnvärt inom överskådlig framtid. Respondenten påpekade dock att controllern i stor utsträckning kan påverka sitt eget arbete och inflytande genom personliga egenskaper.

6 Slutdiskussion

Nedan presenteras de slutsatser som vi drar utifrån analysen som gjorts i föregående kapitel. Dessa har delats in i controllerns plats i organisationen, controllerns roll samt controllerns arbetsuppgifter. Avslutningsvis ges förslag till vidare forskning.

6.1 Inledning

I föreliggande har divisionscontrollerns plats i organisationen, roll samt arbetsuppgifter undersökts genom en kombination av en kvantitativ och kvalitativ metod. Den metod vi tillämpade i vår undersökning bidrog till mycket hög svarsfrekvens på de frågor vi ställde till våra respondenter. Telefonintervjuerna, vilka var av kvantitativ karaktär, gav i det närmaste maximal svarsfrekvens. Den kvantitativa undersökningsmetoden vi valde gav oss en bild av ett större antal divisionscontrollerns personliga profil inom företaget, såsom ålder, kön, utbildning, arbetsuppgifter samt inflytande i beslutsfattandet. Vidare gav den oss ett underlag till urvalet av den fortsatta undersökningen som gjordes i form av djupintervjuer. Djupintervjuerna, vilka var av kvalitativ karaktär, gav en upplysande bild och en möjlighet för respondenterna att delge sina upplevelser om hur det är att arbeta som divisionscontrollern i konkreta situationer.

Vi har inte funnit någon tidigare undersökning med exakt samma utgångspunkt som vi har haft. Mattsson gjorde emellertid en undersökning 1987, vars syfte var att få underlag och kunna beskriva samt analysera controllerfunktionens utformning och tillämpning i svenska företag. Detta uppnådde han genom intervjuer med koncerncontrollern eller motsvarande i tio svenska koncerner. Ekonomistuderanter vid Lunds universitet gjorde en uppföljning av Mattssons studie år 1999⁵⁴. Vår undersökning har istället inriktats mot divisionscontrollern och vår metod har skilt sig från ovanstående undersökningar. Vi anser därför att vi har bidragit med ny kunskap i ämnet. Vårt urval var emellertid relativt litet och innefattade endast nio börsbolag och sammanlagt 27 respondenter, men de slutsatser som presenteras nedan i detta kapitel anser vi vara representativa för divisionscontrollern i stora svenska börsbolag idag. Vi menar således att de karaktäristiska drag som vi beskriver är generaliserbara för divisionscontrollern i svenska företag.

6.2 Divisionscontrollerns plats i organisationen

Vi finner att det i huvudsak finns två sätt att organisera controllerfunktionen på divisionsnivå. Det ena sättet är att organisera controllern underställd verkställande direktören och det andra sättet är att controllern är underställd economichefen. Vi uppfattar att controllern fått en något friare befattning och ett större inflytande inom organisationen. Detta kan tyda på en fortsatt framtida förändring i denna riktning. Vi konstaterar att controllerns plats i organisationen utgör en stabsfunktion som inte bör ingå

⁵⁴ Alvesson, R, Svensson, P, Rydgren M, *Controllern – en befattning i förändring?* (1999).

i linjen. Vi fann emellertid att controllerbegreppet är mycket vidomfattande samt att controllers finns på de flesta av de olika nivåerna inom företagen. De företag vi undersökte hade mycket varierande organisationsstrukturer, vilket i sin tur ger varierande utformning av controllerfunktionen. Framtida organisationsutveckling kommer således också att påverka controllerfunktionens utformning.

6.3 Divisionscontrollerns roll

Vi finner att divisionscontrollerns roll i regel innebär att vara fri från såväl personalansvar som begränsningar av operationell karaktär. Vidare innebär rollen att sprida centrala budskap i organisationen och arbeta med harmonisering av rutiner. Detta innebär i sin tur att controllern aktivt påverkar och förmedlar företagskulturen vidare inom företaget. Vi kan även se ett ökat divisionsöverskridande arbetssätt som troligtvis kommer att intensifieras i framtiden. Den utveckling som sker inom ekonomistyrningsområdet kommer med största sannolikhet också att påverka controllerfunktionens roll i framtiden.

6.4 Divisionscontrollerns arbetsuppgifter

Arbetsuppgifter som en controller på divisionsnivå arbetar med kan kategoriseras enligt följande begrepp: Strategen, Redovisaren, Investeraren, Rapportören samt Administratören. Strategen arbetar främst med strategisk planering, marknadsföring och kundfrågor samt Balanced Score Card. Redovisaren arbetar främst med redovisning och bokslut, deklarationer och skatter, internrevision, nyckeltal samt benchmarking. Investeraren sysslar i huvudsak med investeringsbedömning och kalkylering. Rapportörens arbetstid ägnas mest åt årsbudgetering och rapportering. Slutligen arbetar Administratören främst med IT-utveckling, personal och utbildning samt övriga arbetsuppgifter. De viktigaste arbetsuppgifterna är i fallande skala rapportering, årsbudgetering, redovisning, strategisk planering och IT-utveckling.

6.5 Förslag till fortsatt forskning

Det kan vara intressant att undersöka vilken typ av ledningsfilosofi som ligger bakom användandet av olika controllerfunktioner. Ett exempel på detta är: Vilken typ av ledare väljer en controller som är direkt underställd ledningen? Ytterligare en fråga som verkar intressant att undersöka är: Vad är ledningens syn på controllerfunktionen i avseende på dess roll och inflytande på informationsflöden samt spridandet av mål och visioner?

Källförteckning

Litteratur

Alvesson, R, Svensson, P, Rydgren M, 1999, *Controllern – en befattning i förändring?*, Uppsatsnummer 9142, Ekonomihögskolan vid Lunds universitet

Andersen, Ib., 1998, *Den uppenbara verkligheten val av samhällsvetenskaplig metod*, Studentlitteratur, Lund

Bergh, Thomas, 1981, *Internrevision och controllerarbete*, Sveriges Mekanförbund, Stockholm

Halvorsen, Knut., 1992, *Samhällsvetenskaplig metod*, Studentlitteratur, Lund

Holme, Idar. Solvang, Bernt., 1997, *Forskningsmetodik Om kvalitativa och kvantitativa metoder*, Studentlitteratur, Lund

Källström, Anders, 1990, *Uppdrag styreffekt – Om controllern och ekonomistyrningsprocessen*, Liber, Malmö

Lundahl, Ulf, Skärvad, Per-Hugo, 1982, 1999 Tredje upplagan, *Utredningsmetodik för samhällsvetare och ekonomer*, Studentlitteratur, Lund

Mattsson, Hans S, 1987, *Controller*, Studentlitteratur, Lund

Olve, Nils-Göran, 1988, *Controllerns roll: Konturer av en affärsekonom*, Sveriges Mekanförbund, Stockholm

Ramberg, Ulf, 2000, *Ekonom i sikte – Bilder av ekonomen i Sveriges kommuner och landsting*, Wallin & Dalholm Boktryckeri AB, Lund

Samuelson, Lars A, 1999 Upplaga 6, *Controllerhandboken*, Industrilitteratur, Stockholm

Eriksson, L, Wiedersheim-Paul, F, 2001, *Att utreda, forska och rapportera*, Lagerblads Tryckeri AB, Karlshamn

Tidskrifter

Lindvall, Jan, 1996, *Nya roller för controllern*, Ekonomi & Styrning, nummer 6, Stockholm

Ej refererad litteratur och tidskrift

Anthony, Robert N, Govindarajan, Vijay, 2000 Upplaga 10, *Management control systems*, McGraw-Hill International editions, Singapore

Ax, Christian, Johansson, Christer, Kullvén, Håkan, 2002 Upplaga 2, *Den nya ekonomistyrningen*, Liber, Malmö

Bryman, A, Bell, E, 2003, *Business research methods*, Oxford Uniford University Press.

Horngren, Charles T, Sundem, Gary L, Stratton, William O, 2002 Upplaga 12, *Introduction to management accounting – Chapter 1-19*, Prentice-Hall, New Jersey

Johnson, H Thomas, Kaplan, Robert, 1987, *Relevance lost: the rise and fall of management accounting*, Harvard Business School Press, Boston

Lindvall, Jan., 2001, *Verksamhetsstyrning Från traditionell ekonomistyrning till modern verksamhetsstyrning*, Studentlitteratur, Lund

Rienecker, L. & Jörgensen, P. S., 2002, *Att skriva en bra uppsats*, Liber, Malmö

Samuelson, Lars A, 2004 Upplaga 6, *Controllerhandboken*, Industrilitteratur, Stockholm

Sathe, Vijay, 1982, *Controller involvement in management*, Prentice-Hall, New Jersey

Lindvall, Jan, 2002, *Gamla tankesätt stör nya styrmetoder*, Ekonomi & Styrning, nummer 1, Stockholm

Muntliga källor

Byqvist, Klas, Administrativ chef, Haldex Traction AB. Personlig intervju den 25 maj 2005.

Scharp, Martin, Financial controller, Cardo Pump AB. Personlig intervju den 24 maj 2005.

Anonym, Controller, Trelleborg AB. Personlig intervju den 30 maj 2005.

Bilaga 1 - Telefonintervjufrågor

Nedan presenteras de frågor som uppsatsgruppen använde då vi utförde telefonintervjuer med de 27 respondenterna.

Fråga 1: Vad är ditt namn och på vilket företag arbetar du?

Fråga 2: Hur gammal är du?

Fråga 3: Är du man eller kvinna?

Fråga 4: Vad har du för utbildning, vilken inriktning har du och när tog du din examen?

Fråga 5: Vad har du för titel i företaget?

Fråga 6: Hur många år har du arbetat inom företaget?

Fråga 7: Hur är controllerfunktionen organiserad inom det företag där du arbetar?

Fråga 8: Vilka arbetsuppgifter har du inom det företag där du arbetar?

Fråga 9: Var vänlig och fördela din arbetstid på dina viktigaste arbetsuppgifter?

Fråga 10: Sitter du med i ledningsgruppen?

Fråga 11: Deltar du i beslutsfattandet i ledningsgruppen?

Fråga 12: Tar du fram beslutsunderlag till ledningsgruppen?

Fråga 13: Vem eller vilka rapporterar du till?

Fråga 14: Har du någon som rapporterar till dig?

Fråga 15: Finns det planer på att förändra controllerfunktionen inom det företag där du arbetar?

Fråga 16: Vill du vara anonym i denna undersökning?

Bilaga 2 - Resultatmatris

Nedan följer fem sidor som är en sammanställning av svaren från de telefonintervjuer som vi genomförde med 27 respondenter som arbetar som controllers på svenska börsföretag.

Företag	Person	Ålder	Kön	Utbildning	Inriktning	Exa år	Titel
1	1	52	M	EK	Redovisning	1975	Administrativ chef
1	2	38	M	EK	Redovisning	1991	Ekonomichef
1	3	48	M	EK	Redovisning	1980	Controller
2	4	59	M	EK	Civilekonomi	1970	Controller
2	5	37	M	EK + NEK	Controller	1997	Financial controller
2	6	34	M	EK	Magister Eks	1996	Group controller
3	7	41	K	Gymn + IHM	Dipl. Marknadsek.		Controller
3	8	34	M	EK	Redovisning	1995	Business controller
3	9	38	K	EK	Ek. plan, kontroll	1990	Group Bus. controller
4	10	34	K	EK + Maskin	Redovisning	1994	Controller
4	11	54	M	EK	Redovisning	1973	Controller
4	12	28	M	Civilingenjör	Kemiteknik	2003	Controller
5	13	44	K	EK	Företagsekonomi		Business controller
5	14	29	M	EK	Int. Ekonomi	1999	Business controller
5	15	39	K	EK	Int. Ekonomi	1991	Group controller
6	16	55	M	EK	Civilekonomi	1977	Controller
6	17	43	M	EK	Civilekonomi	1986	Ekonomichef
6	18	37	K	EK	Civilekonomi	1993	Business controller
7	19	40	M	EK	Red + Finans	1992	VP Bus. Con. Op. Dev.
7	20	43	K	EK	Ekonomistyrning	1985	VP Finance Dev.
7	21	42	K	EK	Marknadsföring	1985	Chef Business controller
8	22	31	M	Int. Ekonomi	Red + Tyska	1999	Business controller
8	23	33	K	EK	Redovisning	1996	Tf Controller marknad
8	24	34	M	Ind. Ekonomi	Produktion	1996	Bus. analyst controller
9	25	36	M	EK	Log + Handelsrätt	1995	Bus Con Operations
9	26	33	K	EK	Bach degree	1996	Business controller
9	27	34	M	EK+ Mek. Ing.	Red + Finans	1998	Business controller

Divisionscontrollern

Företag	Person	Antal år	Organisation	Strat plan	Års budg	Rapport	Red & BS
1	1	5	CFO + Divcont	10	5	5	
1	2	9,5	CFO + Divcont + prodcont	2	12	1	12
1	3	15	CFO + Divcont	6,25	18	25	3
2	4	1	KC + KC CP + EK chef		13	40	
2	5	0,5	KC + Div segm + Op fabr		5	30	10
2	6	8	KC + Prod fsg ink logistik	5	15	30	
3	7	3	BC + Fabrcon + markncon	6	12	12	17
3	8	9	KC + Eur + Am	10	15	20	2
3	9	3,5	KC + div + legala	23	11		
4	10	10	Affärsomr. + div + marknad			10	10
4	11	15	Affärsomr. + div + marknad	10	15	20	5
4	12	1,5	Affärsomr. + div + marknad	5	8	36	17
5	13	21	CFO + Area + region +local		5	15	30
5	14	5,5	CFO + Area + region +local	5	10	15	10
5	15	12	CFO + Area + region +local		10	15	15
6	16	5	CFO + Legala + Funktionell		5	40	40
6	17	5	CFO + Legala + Funktionell		10	18	36
6	18	10	CFO + Legala + Funktionell	18	6	12	28
7	19	9	Div + affärs +prod + markn	30	15	35	
7	20	17	Transaktion + bus + finans	5	15		
7	21	19	Div + affärs +prod + markn	10	10	30	
8	22	4	Fin + Red + Verksamhet	10	15	10	10
8	23	3	KC + bus + fin + Operations	10	30	15	
8	24	7	Glob + local + proj +prod	5	25	20	
9	25	5	70 con (affärs + div + reg)	15	5	5	
9	26	2	70 con (affärs + div + reg)	10	10	20	
9	27	7	70 con (affärs + div + reg)	5	35	35	
		212,5		200,25	335,00	514,00	245,00
		7,87037	27	7,42	12,41	19,04	9,07

Divisionscontrollern

Företag	Person	Dekl&sk	Kalkyl	Inv bedöm	IT-utv	Int rev	Pers utb	Markn CR	BSC
1	1		10	5	16		26		
1	2	4		5	4				
1	3		5	3	3	3		2,75	3
2	4			3	13				10
2	5		5		5	10			
2	6		20	11		7			4
3	7		22	1	12	6			
3	8		20	5				10	5
3	9		11	1	1		1	4	
4	10		20	20					
4	11		5	5	10		5	10	5
4	12					5			
5	13				30	5	15		
5	14			5	10	10	5		
5	15		15	1	5	5	5		1
6	16	5							5
6	17						18		
6	18		6	12					12
7	19			5		5			5
7	20		10	20	5		20		20
7	21			5			25		10
8	22			5		15	30		
8	23			5	10		10		10
8	24		10		15		15		5
9	25			10	10		10		5
9	26		10		40				5
9	27		5	5	5		5		4
		9,00	174,00	132,00	194,00	71,00	190,00	26,75	109,00
		0,33	6,44	4,89	7,19	2,63	7,04	0,99	4,04

Divisionscontrollern

Företag	Person	Benchm	Nyckelt	Övr	Sum	Ledngr	Beslut	Underlag	Rapport
1	1	3	3	17	100	JA	JA	JA	Div chef
1	2		2	58	100	JA	JA	JA	VD, revisor
1	3		3	25	100	JA	JA	JA	Div chef
2	4	10	11		100	NEJ		JA	CFO Pump
2	5	5	10	20	100	NEJ		JA	CFO Pump
2	6	4	4		100	JA	Ej formellt	JA	Prod chef
3	7		12		100	JA	JA	JA	Fabrikschef
3	8	5	8		100	JA	JA	JA	Div chef, Eur
3	9	2	1	45	100	NEJ		JA	KCFO
4	10	20	20		100	NEJ		JA	Div contr
4	11	5	5		100	JA	JA	JA	Div chef
4	12	12	17		100	NEJ		JA	AffomrCFO
5	13				100	NEJ		NEJ	KCFO
5	14	15	15		100	NEJ		JA	Koncernledn
5	15	10	18		100	NEJ		JA	Koncernledn
6	16		5		100	JA	JA	JA	KC
6	17			18	100	NEJ		JA	KC
6	18	6			100	JA	JA	JA	Koncernledn
7	19		5		100	JA	JA	JA	Div chef
7	20		5		100	JA	JA	JA	Koncernledn
7	21		10		100	JA	JA	JA	Div chef
8	22		5		100	JA	JA	JA	Div och ekchef
8	23		10		100	JA	JA	JA	CFO
8	24		5		100	NEJ	NEJ	JA	EK chef
9	25		5	35	100	JA	JA	JA	Operativ chef
9	26		5		100	NEJ	NEJ	JA	Div chef
9	27		1		100	JA	JA	JA	Div chef
		97,00	185,00	218,00	2700				
		3,59	6,85	8,07	100				

Divisionscontrollern

Företag	Person	Rapport till dig	Förändringar	Anonym
1	1	Pers ärende, IT pers	Ja, renodla, rapp till VD	NEJ
1	2	IT, Inköp, EK chef	Nej	JA
1	3	Nej	Säkert, lokal controller	NEJ
2	4	KC rapporteringsproc	Ej för tillfället	NEJ
2	5	Fin man i olika länder	Ja, renodla, centr av CF	NEJ
2	6	Nej , prod bolagen	Ja, utveckla öka resurser	NEJ
3	7	Nej	Ja!	JA
3	8	Ja, en controller	Ja, omorganisation ovisst	NEJ
3	9	Nej, dock dotted line	Ja, omorganisation ovisst	JA
4	10	Nej	Nej,	NEJ
4	11	Nej	Nej	NEJ
4	12	Ja	Ja troligtvis	JA
5	13	Nej	Nej	NEJ
5	14	Nej	Ja	NEJ
5	15	Assisterande controller	Nej	NEJ
6	16	Nej	Nej	NEJ
6	17	Ja	Nej	NEJ
6	18	Ja	Nej	JA
7	19	Antal controllers	Nej	NEJ
7	20	Bus unit controllers	Nej, har förändrats tidigare	JA
7	21	Bus controllers	Nej	JA
8	22	Ingen	Nej, mest kontinuerligt	NEJ
8	23	Fyra st underställda cont	Nej, mest kontinuerligt	JA
8	24	Ingen formellt, i projekt	Kontinuerlig, men om 1 år	NEJ
9	25	En rapporterar direkt	Nej, mest kontinuerligt	NEJ
9	26	De som deltar i projekt	Ja, finns planer	JA
9	27	Controller assistent	Ja, finns planer	NEJ

Bilaga 3 - Temata för djupintervjuer

Nedan presenteras de fyra temata som låg till grund för diskussionerna under uppsatsgruppens djupintervjuer.

1. Respondentens plats i organisationen
2. Respondentens roll
3. Respondentens arbetsuppgifter
4. Respondentens syn på förändring av controllerfunktionen över tiden