



EKONOMIHÖGSKOLAN

Företagsekonomiska institutionen  
LUNDS UNIVERSITET

FEK 581  
Kandidatuppsats  
VT 2003

---

# Balanced Scorecard

- hur Frigoscandia Distribution AB kan förbättra sin  
ekonomistyrning

**Handledare:**

Carl R Hellberg  
Per-Magnus Andersson

**Författare:**

Lina Anestam  
Bernadeta Daii-Lindner  
Henrik Farman  
Carolina Hall  
Gabriela Silaghi Turus

# Innehållsförteckning

<b>Innehållsförteckning.....</b>	<b>1</b>
<b>1 Inledning.....</b>	<b>3</b>
1.1 Bakgrund.....	3
1.2 Problemformulering.....	4
1.3 Syfte.....	5
1.4 Disposition.....	5
<b>2 Tillvägagångssätt.....</b>	<b>6</b>
2.1 Val av undersökningsmetod.....	6
2.2 Val av fallföretag.....	7
2.3 Val av empiri.....	8
2.4 Val av teori.....	10
2.5 Val av analys.....	10
<b>3 Teori.....</b>	<b>12</b>
3.1 Budget.....	12
3.1.1 Budgetuppföljning.....	13
3.1.2 Kritik mot budget.....	14
3.2 Performance measurement systems.....	15
3.3 Balanced Scorecard modellen.....	15
3.3.1 Vision.....	17
3.3.2 Strategi.....	18
3.3.3 Kritiska framgångsfaktorer.....	18
3.3.4 Perspektiv.....	18
3.3.5 Belöningssystem.....	21
3.3.6 Orsak-verkan sambandet.....	21
3.4 Fördelar och nackdelar med BSC.....	23
3.5 BSC och budget.....	24
Sammanfattning.....	25
<b>4 Fallföretag.....</b>	<b>27</b>
4.1 Företagspresentation Frigoscandia Distribution AB.....	27
4.2 Frigoscandias budget.....	29
4.3 Utvärdering av Frigoscandias budget.....	31
4.4 Frigoscandias uppföljning och belöningssystem.....	32
4.5 Frigoscandias vision.....	32
4.6 Frigoscandias strategi och strategiarbete.....	33
4.7 Frigoscandias kritiska framgångsfaktorer.....	34
4.8 Frigoscandias finansiella fokus.....	36
4.9 Frigoscandias kunder.....	37
4.10 Frigoscandias interna processer.....	38
4.11 Frigoscandias innovation och lärande.....	40
4.12 Frigoscandias medarbetarfokus.....	41

Sammanfattning .....	42
<b>5 Analys.....</b>	<b>44</b>
5.1 Balanced Scorecard modellen i Frigoscandia.....	44
5.1.1 Finansiellt perspektiv .....	46
5.1.2 Kundperspektiv .....	48
5.1.3 Internt processperspektiv .....	50
5.1.4 Innovation- och lärandeperspektiv.....	51
5.1.5 Medarbetarperspektiv .....	53
5.2 Belöningsystem .....	55
5.3 Orsak-verkan sambandet.....	55
5.4 BSC och budget .....	56
<b>6 Uppsummering av analys .....</b>	<b>58</b>
<b>7 Avslutande reflektion .....</b>	<b>60</b>
<b>Källförteckning .....</b>	<b>62</b>
Bilagor:	
1, Verksamhetsrapport Fryshus HBG.....	66
2, Månadsrapport Frigoscandia.....	67
3, Intervjumallar.....	68

# 1 Inledning

*Detta kapitel inleds med en redogörelse för bakgrunden till vårt ämnesval av Balanced Scorecard. Därefter följer en problemdiskussion kring ämnet som mynnar ut i vårt syfte med uppsatsen. För att tydliggöra strukturen på vår uppsats följer avslutningsvis en disposition.*

## 1.1 Bakgrund

Utvecklingen i samhället går allt fortare och ställer högre krav på företagen, då de ständigt måste förbättra sin anpassningsförmåga. Företagen hamnar därför i situationer där strategiska beslut får stor betydelse och det är avgörande att ha en effektiv och stödjande ekonomistyrning för att framgångsrikt klara konkurrensen. På senare år har kritik riktats mot den traditionella ekonomistyrningen med budget, eftersom den inte anses vara tillräcklig som beslutsunderlag. Orsaken till den traditionella ekonomistyrningens begränsningar är dess bristande förmåga att se långsiktigt framåt och en alltför stor fokusering på de finansiella prestationerna, vilka kan leda till ett kortsiktigt handlande på bekostnad av de långsiktiga målen.<sup>1</sup>

För att komplettera den traditionella budgetstyrningen bör hänsyn tas till icke-finansiella aspekter, vilka inte enbart fokuserar på historiska data utan även blickar framåt. Icke-finansiella aspekter kan mätas genom att tillämpa nyckeltal i ett Balanced Scorecard. Balanced Scorecard är ett styrverktyg som används för att mäta och stödja ett företag genom att skapa finansiella och icke-finansiella nyckeltal och modellen utgör också grunden till uppsatsens valda ämne.<sup>2</sup> Hädanefter benämner vi Balanced Scorecard med förkortningen BSC.

---

<sup>1</sup> Kaplan, Robert-S, Norton, David-P, *The Balanced Scorecard: från strategi till handling* (1999)

<sup>2</sup> ibid

Vi har gjort en fallstudie av Frigoscandia Distribution AB som är verksam inom lagring och transport av kylda och frysta produkter.

## 1.2 Problemformulering

Efter ett resonemang kring den traditionella ekonomistyrningen och dess begränsningar är det intressant att fundera över vad ett företag kan göra för att ta hänsyn till de icke-finansiella aspekterna. Att kunna sammanföra de finansiella och icke-finansiella aspekterna i ett företag bidrar till ett mer långsiktigt tänkande än att enbart använda budget som styrverktyg. Budgeten är enligt vissa kritiker bakåtblickande och tar inte samma hänsyn till företagets strategi, vilket bidrar till ett mer kortsiktigt tänkande där det är viktigare att budgeten uppnås ett kvartal än att exempelvis en medarbetare vidareutvecklas.

Tillsammans med budgetens enbart finansiella fokus kan ett BSC med ytterligare dimensioner introduceras i ett företag. Många är kritiska till utformningen och användningen av ett BSC men minst lika många, däribland vår uppsatsgrupp, är nyfikna på hur det fungerar. Vi funderade över hur ett BSC skulle kunna underlätta ekonomistyrningen i Frigoscandias affärsområde lagring och vilka nyckeltal som bör tillämpas i vårt fallföretag. Genom att välja ut relevanta nyckeltal kommer företaget kunna få en tydligare styrning och vägledning för att kunna uppnå sin vision och strategi. Det är vanligt att företag mäter finansiella framgångar och följer upp dessa men det är inte lika vanligt att företag på samma sätt väger in icke-finansiella aspekter. Förmåga till utveckling, hur nöjda kunderna är samt hur stor arbetstillfredsställelse som finns bland medarbetarna är viktigt att beakta. Med anledning av ovanstående resonemang formulerade vi följande fråga:

*Vad bidrar ett BSC med som budgeten saknar i ekonomistyrningen?*

Utifrån vår referensram fann vi det mest intressant att fördjupa oss i modellen BSC och hur den skulle kunna förbättra ekonomistyrningen i Frigoscandia Distributions affärsområde lagring, som idag styrs med budget. Vår avsikt var att identifiera

nyckeltal för att förbättra styrningen av affärsområdet lagring, vilka skulle följa den övergripande visionen och strategin för företaget. Därför ansåg vi att följande fråga var intresseväckande:

*Vilka nyckeltal är viktiga att mäta för att förbättra styrningen och därmed säkerställa att de övergripande målsättningarna uppnås?*

Med dessa funderingar som bakgrund leder det oss fram till det syfte vi slutligen valde att undersöka och analysera.

### **1.3 Syfte**

Syftet är att beskriva och analysera hur ekonomistyrningen kan förbättras med hjälp av BSC i ett företag, inriktat på lagringsverksamhet, vars nuvarande styrverktyg är budget.

### **1.4 Disposition**

I det inledande kapitlet behandlas uppsatsens bakgrund, problemformulering samt syfte. Nästa kapitel beskriver valet av undersökningsmetod och fallföretag för att därefter beskriva vilka val som gjorts beträffande empiri, teori, samt analys. Teorikapitlet inleds med en presentation av budget och kritik mot denna. Vidare följer en beskrivning av BSC och fördelar och nackdelar med modellen. Kapitel fyra redogör för fallföretaget och deras nuvarande ekonomistyrning. I analyskapitlet genomförs en jämförelse av teori och empiri. Uppsatsen avslutas med uppsummering och avslutande reflektioner.

## 2 Tillvägagångssätt

*I detta kapitel redogör vi för de metoder som valts samt motiv bakom dessa. Inledningsvis beskrivs undersökningsmetod och därefter valet av ämne och företag. Vidare framgår det hur vi har gått tillväga i empiri, teori samt analys.*

### 2.1 Val av undersökningsmetod

Vid val av undersökningsmetod bör den metod som bäst undersöker syftet med uppsatsen tillämpas. I en kvantitativ undersökning är målsättningen att försöka finna ett samband mellan en eller flera företeelser och utifrån det göra eventuella generaliseringar. Den djupare förståelse som vi sökte av vårt ämne skulle dock ej kunna uppnås med hjälp av en enkätundersökning med slutna svar. Med hjälp av en kvalitativ metod är det möjligt att skapa en djupare förståelse för hur vårt fallföretag fungerar och hur BSC skulle kunna förbättra styrningen. Genom att genomföra personliga intervjuer kunde vi få ingående beskrivningar av företaget.<sup>3</sup>

Vi utgick från ett hermeneutiskt perspektiv vilket innebär att vi studerade, tolkade och försökte förstå intervjupersonen kvalitativt. Bearbetningen av empirin gjordes utifrån våra egna subjektiva tankar intryck, känslor och den kunskap som vi som intervju personer har, det vill säga vår förförståelse. Som intervjuare rör man sig ständigt mellan delar och helhet för att skapa förståelse och på så vis kan människors upplevelser lättare förstås.<sup>4</sup>

I både kvantitativa och kvalitativa undersökningar är reliabilitet och validitet centrala begrepp vid bedömningen av kvaliteten i insamlingen och analysen av data. Det är viktigt att veta vad som undersöks, det vill säga god validitet, samt veta att

---

<sup>3</sup> Trost, Jan, *Kvalitativa intervjuer* (1997), kapitel 3

<sup>4</sup> Patel, Runa, Davidsson, Bo, *Forskningsmetodikens grunder* (1994), s. 25-27

det görs på ett tillförlitligt sätt, närmare bestämt god reliabilitet. God reliabilitet innebär exempelvis att intervjuerna är stabila och ej utsatta för slumpinflytelser som påverkar intervjuens innehåll. En mätning vid en viss tidpunkt skall ge samma resultat vid en förnyad mätning och tillförlitligheten är i hög grad relaterad till vår förmåga att intervjua. Problemet att få giltig information är mycket mindre i kvalitativa undersökningar än i kvantitativa.<sup>5</sup>

## 2.2 Val av fallföretag

Tanken bakom denna uppsats var att få insikt i hur BSC kan fungera i praktiken, då vi ansåg att detta var ett intresseväckande sätt för företagen att använda sig av den nya ekonomistyrningen. Efter teoretisk förkovring tog vår problemformulering form, vilken syftade till att studera hur BSC kan förbättra ekonomistyrningen i ett fallföretag. Vid valet av företag tog vi hänsyn till storlek, bransch och etableringsgrad. Vi konstaterade att det skulle vara ett större företag med väl utarbetad ekonomistyrning med en öppen inställning till förändringar. Valet av bransch var av underordnad betydelse. Frigoscandia Distribution AB var intresseväckande, eftersom det skulle ge oss mer kunskaper om hur ekonomistyrningen fungerar i ett företag med lagringsverksamhet.

Vi begränsade oss till affärsområdet lagring inom Frigoscandia, eftersom deras övriga affärsområden transport och "supply chain services" skiljer sig avsevärt åt. Motivet till avgränsningen var att vi bedömde att det blev en bättre och grundligare analys än om vi hade försökt att studera tre olika affärsområden. Dessutom var vi och företaget begränsade till hur många intervjuer som gick att genomföra under tiden som skrivandet av uppsatsen pågick.

---

<sup>5</sup> Holme, Idar, Magne, Solvang, Bernt, Krohn, *Forskningsmetodik om kvalitativa och kvantitativa metoder* (1997)



## 2.3 Val av empiri

Två personliga intervjuer genomfördes vid olika tidpunkter. Den första intervjun skedde med företagets controller Ingemar Bertilsson och Stefan Henriksson och den andra med marknadschefen Håkan Nilsson samt ekonomichefen Andreas Jonasson på Frigoscandia i Helsingborg. Intervjuernas tidslängd varierade mellan 2-3 timmar. Viss information var konfidentiell i företaget, vilket har påverkat vissa delar av intervjuerna.

I förhand hade vi sammanställt ett antal enkla öppna frågor som fungerade som en utgångspunkt när intervjuerna genomfördes. De inledande frågorna i vår mall var mer öppna och generella för att så småningom leda ut i mer specifika frågor enligt tratt-tekniken. Fördelen med denna teknik är att intervjupersonen motiveras att uttrycka sig fritt till en början.<sup>6</sup> Våra frågor berörde ämnen kring verksamhetens ekonomistyrning, arbete med strategier, personal samt kunder.<sup>7</sup> Frågorna varierade beroende på vem vi talade med och hur långt deras ansvarsområden sträckte sig.

I en kvalitativ undersökning värderas flexibiliteten högt då ny oväntad fakta kan dyka upp allt eftersom intervjun pågår. Därmed finns möjligheten att anpassa sig och fördjupa sig i eventuella följdfrågor, vilket vi också gjorde.<sup>8</sup> Avslutningsvis i båda intervjuerna berättade vi lite kring BSC och vårt syfte med uppsatsen. Anledningen till att BSC nämndes sist i intervjuerna var för att undvika eventuell nyansering i genomförandet av intervjun. Vi hade även möjligheten att via email samt telefonkontakt komplettera med ytterligare frågor när viss information var oklar. Vi fick mycket information även kring sådant vi ej hade för avsikt att få, vilket bidrog till en bredare syn på företaget.

---

<sup>6</sup> Patel, Runa, Davidsson, Bo, *Forskningsmetodikens grunder* (1994), s. 65

<sup>7</sup> Se bilaga 3, Intervjumallar

<sup>8</sup> Ely, Margot, *Kvalitativ forskningsmetodik i praktiken* (1993), kapitel 3

Avgörande för uppsatsens validitet var vårt tillvägagångssätt vid insamlingen, analysen samt tolkningen av materialet. Intervjumaterialet sammanställdes omedelbart efter intervjun vilket bidrog till högre trovärdighet, då materialet var färskt och risken för att återge information felaktigt minskade. Miljön var också enhetlig i samtliga intervjuer och ej utsatt för påverkan från omgivningen.<sup>9</sup> Vi använde bandspelare vid det första intervjutillfället vilket var en fördel, eftersom det var möjligt att i efterhand kunna säkerställa att allt uppfattades korrekt.

Tillförlitligheten är vidare beroende av den eventuella intervjuareffekt som kan uppstå. Nackdelen med kvalitativa undersökningar kan vara just intervjuareffekter där intervjuaren på olika sätt påverkar intervjun, medvetet eller omedvetet, vilket kan ge oönskade effekter. Möjligheten att kunna ställa öppna frågor där intervjupersonen fritt har kunnat svara på frågorna anser vi dock överväga nackdelarna.<sup>10</sup>

Det var viktigt att se till att frågorna inte missuppfattades och formulerades fel. Vi försökte undvika långa, dubbla och ledande frågor samt inga svåra eller främmande uttryck.

Urvalet av intervjupersoner begränsade sig till personer inom ledningen, vilket skedde medvetet, då vår studie handlar om att genomföra förändringar som utgår från ledningen och där det är viktigt att få information av personer som är väl insatta i verksamhetsstyrningen. Om personer lägre ned i hierarkin intervjuats skulle ett bredare perspektiv ha kunnat uppnås, men det hade blivit en alltför omfattande studie.

Det finns alltid en risk i en kvalitativ intervju att intervjupersonen på något vis ej är ärlig eller vill vara till lags men vi anser dock att med de förutsättningar och med de

---

<sup>9</sup> Kvale, Steiner, *Den kvalitativa forskningsintervjun* (1997), kapitel 9

<sup>10</sup> Holme, Idar, Magne., Solvang, Bernt, Krohn, *Forskningsmetodik om kvalitativa och kvantitativa metoder* (1997), s. 173-179

kunskaper vi haft har en tillförlitlig utvärdering kunnat genomföras.<sup>11</sup> Då vi ständigt ifrågasatte det som sades och kontrollerade informationen anser vi att uppsatsen har en god validitet.

## 2.4 Val av teori

Inledningsvis granskades information från vårt fallföretag såsom årsredovisning<sup>12</sup>, deras hemsida<sup>13</sup> samt övrigt informationsmaterial som företaget tillhandahöll oss. För att skapa oss en uppfattning om tidigare forskning om budget och BSC granskade vi litteratur och vetenskapliga artiklar som vi sökte i olika databaser, exempelvis LOVISA<sup>14</sup> och VEGA<sup>15</sup>. Vi sökte efter information som rörde problemställningen för att få en bild av hur ämnet tidigare har uppmärksamats. BSC modellen skapades 1992 av Kaplan och Norton och modellen är därför fortfarande ett relativt utforskat område. Fördelen blir följaktligen att litteraturen om BSC inte är äldre än elva år.

## 2.5 Val av analys

I analysdelen jämfördes teori och empiri, vilket innebar att urvalet av teori och empiri direkt påverkade analysen. Efter att ha granskat såväl de primära som de sekundära data vi använde oss av kunde det konstateras att det var svårt att ibland åsidosätta egna subjektiva tolkningar, vilket kan påverka reliabiliteten, eftersom

---

<sup>11</sup> Kvale, Steiner, *Den kvalitativa forskningsintervjun* (1997), kapitel 8-9

<sup>12</sup> Frigoscandias Årsredovisning 2002

<sup>13</sup> [www.frigoscandia.se](http://www.frigoscandia.se) 03.04.01

<sup>14</sup> Lunds universitets litteraturlösningsdatabas

<sup>15</sup> Malmö högskolas litteraturlösningsdatabas

objektiviteten då ifrågasätts. Dock var vi fem personer med olika förförståelse som har olika erfarenheter och utbildning bakom oss och därför anser vi inte att objektiviteten har gått förlorad i analysen.

### 3 Teori

*Kapitlet inleds med en diskussion kring budget för att få en teoretisk inblick i Frigoscandias nuvarande ekonomistyrning. Med anledning av budgetens begränsningar introduceras teori om styrning med icke-finansiella nyckeltal "performance measurement systems". I nästa avsnitt beskrivs BSC modellens struktur med vision, strategi, kritiska framgångsfaktorer och perspektiven utifrån upphovsmännen Kaplan & Nortons framställning. Därefter behandlas fördelar och nackdelar med BSC för att kunna vara kritiska i vår analys. Avslutningsvis beskrivs hur BSC kan fungera som styrverktyg i kombination med budget och hur ett företag har möjlighet att fortsätta använda sin budget och dra nytta av de fördelar som BSC tillför.*

#### 3.1 Budget

Budgeten fungerar som en handlingsplan för hur företaget bör arbeta. Med budget avses att definiera målsättningar och handlingsramar för företagets ekonomiska enheter. Fördelen med att definiera handlingsramar i budgetarbetet är att det därigenom blir möjligt att delegera ansvar och få mer självstyrande enheter, vilket underlättar styrningen i större företag.<sup>16</sup> En annan viktig motivering till att använda budget är att den fyller en viktig funktion i företagets planering och styrning, då den säkerställer att de ekonomiska målsättningarna definieras och följs upp. Vidare bidrar budgeteringen till att skapa överblick över den framtida ekonomiska situationen.<sup>17</sup>

Ett viktigt syfte med budgeten är att den skall undersöka om de mål som ställts upp för företaget har uppfyllts, *kontrollsyftet*. En annan viktig uppgift som budgeten har

---

<sup>16</sup> Bergstrand Jan, Olve Nils-Göran, *Styr bättre med bättre budget* (1996), s. 10-11

<sup>17</sup> Greve, Jan, *Budget* (1996)

är att den kan slå larm när ett arbete inte fungerar enligt plan, *alarmsyftet*. Om en avvikelse konstateras är det lämpligt att göra en analys av orsaken till avvikelsen, *diagnossyftet* och genomföra ett åtgärdsprogram utifrån analysen och omplanera företagets resursfördelning, *omplaneringssyftet*.<sup>18</sup>

Företagsledningen är ytterst ansvariga för budgetens genomförande men olika metoder kan tillämpas såsom uppbyggnads-, iterativ-, kombinations- och nedbrytningsmetod.<sup>19</sup> Uppbyggnadsmetoden är den mest demokratiska processen, då företagets avdelningschefer först gör sin budget och därefter sammanräknas budgetarna. Uppbyggnadsmetoden är den budgetering som rekommenderas när syftet är att skapa motivation och arbetstillfredsställelse, eftersom medarbetarna då har större möjlighet att påverka. Vidare är uppbyggnadsmetoden den mest tidskrävande av de fyra metoderna som kan användas i budgetarbetet. Nedbrytningsmetoden utgår från ledningen som först beslutar hur resurserna skall fördelas. Detta medför att avdelningscheferna måste anpassa sig efter de anslag som tilldelas dem uppifrån. Den iterativa- och kombinationsmetoden är en kompromiss mellan ytterligheterna uppbyggnadsmetoden och nedbrytningsmetoden.<sup>20</sup>

### 3.1.1 Budgetuppföljning

Budgetuppföljningens viktigaste syften är att utvärdera avvikelser mot budget för att få underlag för prestationsbedömningar och belöningar.<sup>21</sup> Budgetuppföljningen genomförs oftast månadsvis eller kvartalsvis och då studeras avvikelser från budget genom att de budgeterade värdena jämförs med verkliga.<sup>22</sup> Många företag gör justeringar av budgeten under året och arbetar därför med prognoser i samband med uppföljningen, där utfallet jämförs med gällande prognos. När en avvikelse har konstaterats görs en analys av orsaken till avvikelsen och företaget har möjlighet att

---

<sup>18</sup> Bergstrand Jan, Olve Nils-Göran, *Styr bättre med bättre budget* (1996), s. 115

<sup>19</sup> Greve, Jan, *Budget* (1996), s. 9-11

<sup>20</sup> Samuelson, Lars, *Controller handboken* (1999), s. 210-212

<sup>21</sup> Samuelson, Lars, red., *Controller handboken* (2001), s. 236, 257

<sup>22</sup> ibid

vidta åtgärder. Vid en avvikelseanalys är det viktigt att studera och försöka hitta olika delförklaringar till varför en avvikelse har uppstått. Exempel på delförklaringar är prisförändringar eller att försäljningen har förändrats. Avvikelseanalysen har kritiserats, eftersom det anses vara svårt att fastlägga orsaken till en avvikelse.<sup>23</sup>

### 3.1.2 Kritik mot budget

En nackdel som har uppmärksammats med att enbart använda budget är risken för kortsiktigt handlande. Detta kan ta sig i uttryck när exempelvis en säljare vill nå sin försäljningsbudget på bekostnad av försämrade kundrelationer. Ett annat problem som kan uppstå vid användningen av endast finansiella nyckeltal är när affärsområdeschefer försöker förhandla till sig fördelaktiga och enklare finansiella mål för att lättare kunna uppfylla dem. Detta leder till sämre prestationer för företaget som helhet. Ett annat exempel som leder till samma problem är att en hård finansiell uppföljning i företaget kan leda till att chefer manipulerar data. Långsiktighet och risktagande är viktigt för exempelvis forskning och utveckling, men undviks i en verksamhet med allt för stort fokus på finansiella data, då kortsiktiga mål prioriteras. Budget kan skapa en statisk situation i företag och det kan därför vara svårt att fatta nya beslut, som är till fördel för verksamheten, eftersom budgeten måste revideras. Vidare anses budgetarbetet vara en tidskrävande, kostsam samt omfattande process. Ytterligare ett problem är att anslagen baseras på historiska data som kanske inte stämmer under kommande år, då förutsättningar i samhället ständigt förändras. Anslagstänkande bland affärsområdeschefer kan vidare leda till att mer resurser förbrukas än vad som krävs för att kunna behålla samma nivå på sin budget.<sup>24</sup>

---

<sup>23</sup> Håkan Kullén, *Ekonomisk styrning-grunder och perspektiv* (2001)

<sup>24</sup> Wallander, Jan, *Budget, ett onödigt ont* (1994)

Efter att ha presenterat en del kritik mot budgeten är det nu intressant att övergå till att introducera teori angående hur verksamheter kan styras med hjälp av icke-finansiella nyckeltal, ”performance measurement systems”.

### **3.2 Performance measurement systems**

Ett flertal företag fokuserar i allt för stor utsträckning på att mäta endast finansiella prestationer, vilket kan medföra att dess medarbetare tänker alltför kortsiktigt och inte agerar i enlighet med verksamhetens vision och strategi. Använder företaget sig däremot av "performance measurement systems" möjliggörs mätning av icke-finansiella nyckeltal som stöd för att genomföra vision och strategi i företaget. Många företag använder sig av nyckeltal, där de finansiella nyckeltalen förespråkas på högre nivåer i företaget och de icke-finansiella på lägre nivåer. En orsak till denna skilda användning av nyckeltal är nivåernas olika kunskapsområden, där exempelvis en lagerarbetares kunskaper om olika ekonomiska begrepp är begränsade. I "performance measurement systems" skapas däremot en bättre kommunikation och ett entydigare språk mellan företagets affärsområden, eftersom nyckeltal används för att synliggöra visionen och strategin för samtliga medarbetare. Exempel på ”performance measurement systems” är Robert S. Kaplan och David P. Nortons BSC.<sup>25</sup>

### **3.3 Balanced Scorecard modellen**

BSC är en styrmodell utformad av Robert S. Kaplan och David P. Norton vid Harvard Business Review 1992 i USA. Utifrån en studie av ett dussintal företag inom olika branscher kunde de studera det bästa sättet att mäta prestationer i affärsrörelser. I studien kom de fram till att många företag värderar sin verksamhet endast genom finansiella nyckeltal utan att ta hänsyn till icke-finansiella faktorer,

---

<sup>25</sup> Anthony, Robert N, Govindarajan, Vijay, *Management Control Systems* (2001), Kapitel 10



eftersom finansiella nyckeltal inte återspeglar den komplexitet och mångfald som råder inom ett företag. Ett utökat antal styrinstrument skulle därför vara nödvändiga för att på ett bättre sätt mäta företagets prestationer.<sup>26</sup>

BSC utvecklades för stora företag som hade problem med att förankra sin övergripande vision och strategi i verksamheten. Då strategin inte är länkad till avdelningens eller individens mål är det svårt för personalen att inse effekten av deras arbete på strategin. Om uppföljningen är kortsiktig och inte strategisk finns det risk för att resultaten jämförs med de kortsiktiga målen istället för att ställa resultaten mot de strategiska målen. Risken blir således att företaget leds åt fel håll.<sup>27</sup>

BSC bidrar med ökad relevans, vilket medför att företaget tittar på rätt saker samt att alla blir överens om motiv, behov och metod för styrning. Medarbetarnas individuella bidrag blir mer synliga, då BSC tydliggör sambandet mellan visionen, de strategiska målen och målen för den dagliga driften. Företaget får dessutom en bättre möjlighet att fatta beslut om hur resurserna skall fördelas på bästa sätt.<sup>28</sup>

Kaplan och Norton uppmärksammade fyra perspektiv där BSC: s starka fokus ger stöd åt att göra visionen och strategin lättförståelig (se Figur 1, s. 17). De menade att en viktig aspekt med ett BSC är att lyfta fram och definiera det som är väsentligt att fokusera på. Detta beskrivs som ett kretslopp där visionen görs tydlig och kommuniceras via mål, nyckeltal och belöningar. Varje nyckeltal som väljs inom samtliga perspektiv skall vara en indikator för framgång, då BSC är ett redskap som omsätter företagets vision och strategi i handling. Ett framgångsrikt BSC förutsätter att rätt valda nyckeltal driver utvecklingen i rätt riktning.<sup>29</sup> Genom att bestämma mål för nyckeltalen får medarbetarna riktlinjer och motivation till vad de skall

---

<sup>26</sup> Kaplan, Robert-S, Norton, David-P, *The Balanced Scorecard: från strategi till handling* (1999)

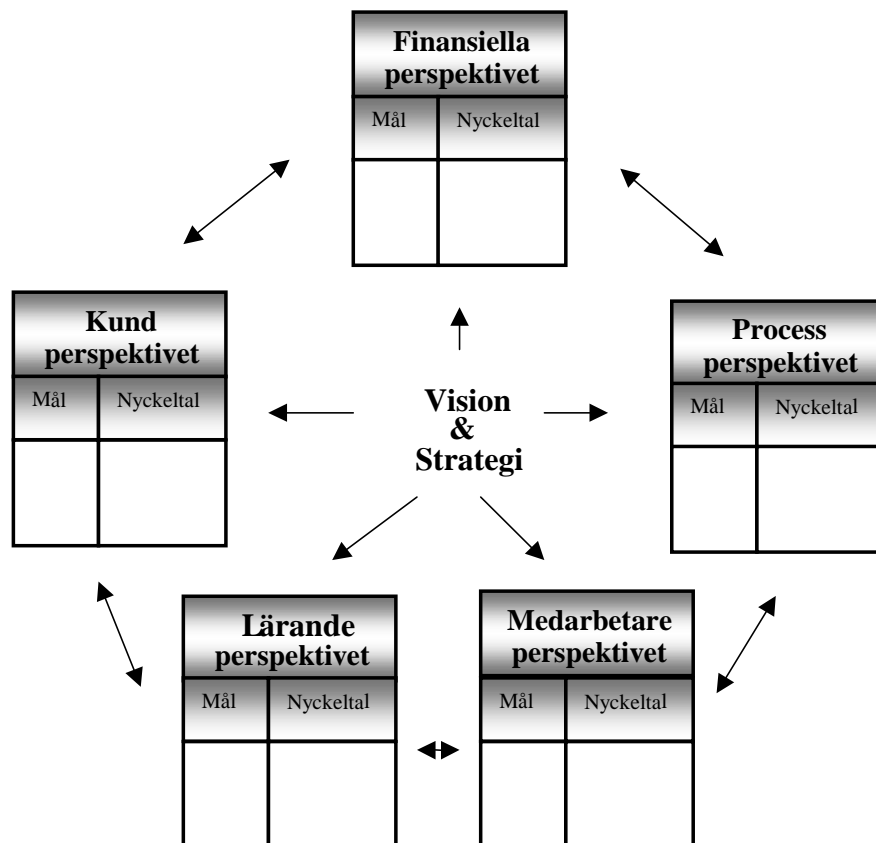
<sup>27</sup> ibid

<sup>28</sup> Hallgårde, Ulf, Johansson, Andreas, *Att införa balanced scorecard en praktiskt vägledning* (1999)

<sup>29</sup> Ax, Christian, Johansson, Christer, Kullven, Håkan, *Den nya ekonomistyrningen* (2002), s.677-678

sträva mot. Utifrån hur väl målen på nyckeltalen uppnås utfaller eventuell belöning.<sup>30</sup>

---



---

Figur 1 BSC med de fyra traditionella perspektiven samt ett tillägg av ett femte medarbetarperspektiv. Källa: Olve et al (1997) Balanced Scorecard I Svensk Praktik.

### 3.3.1 Vision

Ett företags vision är en beskrivning på verksamhetens önskvärda framtida läge och övergripande mål. Med hjälp av BSC kan företagets vision förankras och

---

<sup>30</sup> Kaplan, Robert-S, Norton, David-P, *The Balanced Scorecard: från strategi till handling* (1999)

kommuniceras till olika affärsområden inom företaget. Genom att bestämma mål och eventuellt utdela belöningar för de prestationer som är i visionens riktning möjliggörs en genomsyrning av visionen i hela företaget.<sup>31</sup>

### 3.3.2 *Strategi*

De strategiska målen innebär en konkretisering av visionen. Strategin beskriver hur företaget skall uppnå visionen, samt hur företagets resurser utnyttjas. Det är nödvändigt att strategin utformas i paritet med visionen, för att på så vis inte skapa obalans. Råder det obalans kan följderna bli att visionen och strategin motverkar varandra samt får olika tyngd i ekonomistyrningen.<sup>32</sup>

### 3.3.3 *Kritiska framgångsfaktorer*

Kritiska framgångsfaktorer beskriver vad företaget avgörande måste fokusera på för att kunna uppnå sin strategi och därmed införliva visionen. Med hjälp av användningen av rätt nyckeltal kan företaget få indikation på hur väl det lyckas med sina kritiska framgångsfaktorer. Företaget måste även bestämma lämpliga värden, som skall uppnås för respektive nyckeltal, för att bekräfta huruvida företaget lyckats nå upp till dess framgångsfaktorer, strategi och vision. Det är viktigt att involvera samtliga medarbetare vid framtagandet av de kritiska framgångsfaktorerna, eftersom det krävs insikt och kunskap från olika delar inom verksamheten.<sup>33</sup>

### 3.3.4 *Perspektiv*

Vanligtvis används Kaplan och Nortons *finansiella perspektiv*, *kundperspektiv*, *interna processperspektiv* samt *innovation- och lärandeperspektiv*. De fyra

---

<sup>31</sup> Kaplan, Robert-S, Norton, David-P *The balanced scorecard: från strategi till handling* (1999)

<sup>32</sup> ibid

<sup>33</sup> ibid

perspektiven beskriver vilka områden som företaget skall fokusera på för att uppnå sina strategier. Genom att bryta ned visionen och strategin och identifiera de kritiska framgångsfaktorerna skapas nyckeltal för samtliga perspektiv. Inget perspektiv är viktigare än det andra, då begreppet balans är mycket centralt i BSC.<sup>34</sup>

Det *finansiella perspektivet* omfattar de traditionella styrmedlen i form av finansiella nyckeltal som används för att mäta företagets framtida lönsamhet, avkastning på kapital, finansiell styrka samt resursåtgång. Här fastställer företaget de finansiella målen och därmed förutsättningarna för samtliga perspektiv. Utifrån det finansiella perspektivet skall de övriga perspektivens nyckeltal formuleras, vilka skall vara förankrade med målen för samtliga perspektiv som sätts upp för att kunna bibehålla en lönsam verksamhet. Även ägarnas förväntningar på företaget beskrivs i form av tillväxt- och lönsamhetskrav i det finansiella perspektivet.<sup>35</sup> Exempel på finansiella nyckeltal som ofta mäts i det finansiella perspektivet är likviditet, soliditet, ”return on investments” ROI, ”economic value added” EVA, vinstmarginal, ökade vinstmedel och tillväxt.

I *kundperspektivet* redogörs för hur och vilka kundvärden som skall tillfredställas såsom kvalitet, servicenivå och leveranssäkerhet. De icke-finansiella nyckeltalen, som kundperspektivet omfattar, bör således ge svar på om verksamheten skapar mervärde för kunden och om kunderna är lojala. Kundperspektivet beskrivs ofta som hjärtat i BSC, eftersom kärnan i hela verksamheten finns här.<sup>36</sup> Företaget måste därför förstå hur viktig produkten/tjänsten är för kunden. Enligt Kaplan och Norton skall nuvarande olönsamma kunder försöka utvecklas till lönsamma i framtiden.<sup>37</sup> Exempel på nyckeltal i perspektivet är kundtillfredsställelse och kundlojalitet.<sup>38</sup>

---

<sup>34</sup> Ax, Christian, Johansson, Christer, Kullven, Håkan, *Den nya ekonomistyrningen* (2002), s.677-678

<sup>35</sup> Olve, Nils-Göran, Roy, Jan, Wetter, Magnus, *Balanced Scorecard i svensk praktik* (1999), s.73

<sup>36</sup> ibid

<sup>37</sup> Kaplan, Robert-S, Norton, David-P, *The Balanced Scorecard: från strategi till handling* (1999), s. 73ff

<sup>38</sup> Olve, Nils-Göran, Roy, Jan, Wetter, Magnus, *Balanced Scorecard i svensk praktik* (1999), s. 296

*Interna processperspektivet* är ett inåtriktat perspektiv där fokuseringen ligger på företagets interna processer och arbetssätt. Med de nyckeltalen som omfattar processperspektivet mäts exempelvis kostnadseffektivitet, produktivitet, effektivitet, informationsstruktur, rutiner och processorientering. Syftet med detta perspektiv är att ange vilka interna processer som leder till att rätta kundvärden skapas. Identifiering av vilka processer som tillför mest värde för kunden är därför viktigt för företaget.<sup>39</sup>

*Innovation- och lärandeperspektivet* behandlar innovation, lärande, förslagsverksamhet samt förmågan att förändra företagets verksamhet. Perspektivet fokuserar på hur företaget kan fortsätta förbättra sig för att skapa en ökad konkurrenskraft i framtiden. I detta perspektiv undersöks vad som krävs för att kunna fortsätta tillfredställa kundernas behov och samtidigt bibehålla den effektivitet och produktivitet, som behövs för att behålla de aktuella kundvärdena.<sup>40</sup>

Ytterligare ett perspektiv som många företag använder är *medarbetarperspektivet*, vilket syftar till att säkerställa personalens välbefinnande och medbestämmande rätt. Vid tillämpning av detta perspektiv kan det intellektuella kapitalet uppmärksammas, vilket hos vissa företag utgör en väsentlig del av tillgångarna. De nyckeltal som kan användas i medarbetarperspektivet framställs ofta genom att utföra attitydundersökningar på företagets personal. Med hjälp av undersökningarna kan nyckeltal sammanställas, vilka visar hur nöjda medarbetarna är.<sup>41</sup>

Vad som dock bör uppmärksammas är att det inte finns ett enhetligt sätt hur BSC skall utformas. Beroende på hur verksamheten eller konkurrenssituationen ser ut är det möjligt att anpassa valet av perspektiv till det som är mest lämpligt för verksamheten.<sup>42</sup>

---

<sup>39</sup> Kaplan, Robert-S, Norton, David-P, *The Balanced Scorecard: från strategi till handling* (1999), s. 91

<sup>40</sup> Olve, Nils-Göran, Roy, Jan, Wetter, Magnus, *Balanced Scorecard i svensk praktik* (1999), s 77

<sup>41</sup> Olve, Nils-Göran, Roy, Jan, Wetter, Magnus, *Balanced Scorecard i svensk praktik* (1999)

<sup>42</sup> ibid

### 3.3.5 Belöningsystem

En viktig fråga är huruvida ett belöningsystem skall knytas till BSC. Det vanligaste sättet att skapa ett belöningsystem är att koppla mål till nyckeltalen och om dessa uppnås delas belöning ut. Det är även möjligt att sätta upp tidsramar, inom vilka vissa mål skall uppnås i samband med BSC. Vissa företag knyter chefers löner till nyckeltalen. Att koppla belöning till BSC innebär ofta en större drivkraft som kan verka motiverande.<sup>43</sup>

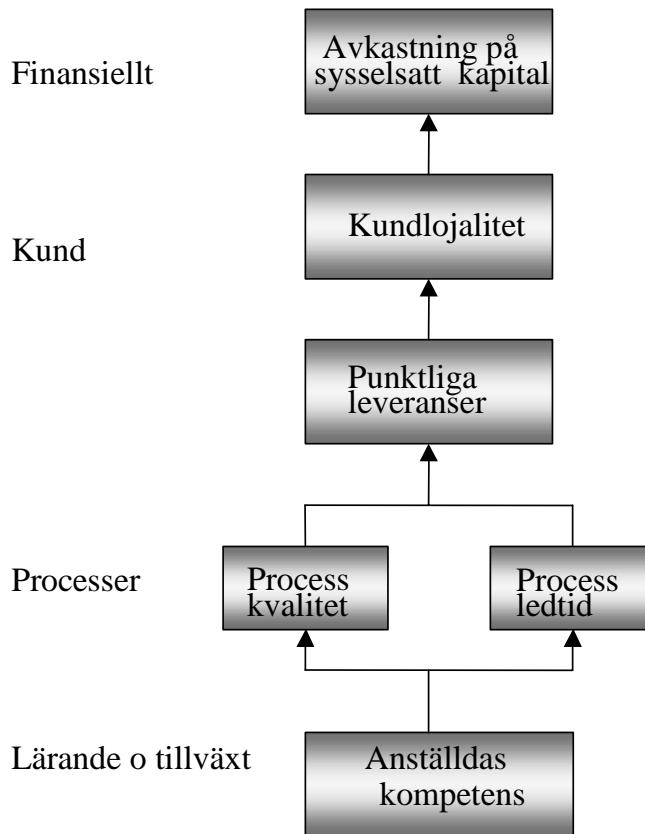
### 3.3.6 Orsak-verkan sambandet

Samtliga perspektiv i BSC är beroende av varandra, eftersom de tillsammans skall uppnå den gemensamma visionen och strategin. Företaget måste se till att målen och nyckeltalen stödjer och överensstämmer med den övergripande strategin och visionen samt att de långsiktiga målen inte hindras av kortsiktiga förändringar. Nyckeltalen i samtliga perspektiv bör ingå i orsak-verkan kedjan, som håller samman BSC (Figur 2, s. 22). Det måste därför finnas en sammankoppling och en balans mellan de olika nyckeltalen för att sammanhängande, konsekventa och gemensamma mål skall kunna uppnås.<sup>44</sup>

---

<sup>43</sup> Kaplan, Robert-S, Norton, David-P, *The Balanced Scorecard: från strategi till handling* (1999)

<sup>44</sup> Olve, Nils-Göran, Roy, Jan, Wetter, Magnus, *Balanced Scorecard i svensk praktik* (1999)



---

Figur 2 Orsak–verkan samband. Källa: Kaplan, R,Norton, D, *Från strategi till handling the Balanced Scorecard*,(1999), s. 37

De nyckeltal som används inom det finansiella perspektivet bör sammanlänkas med nästa perspektiv, kundperspektivet, där företaget skall sträva efter kundlojalitet genom vilket företaget skapar ett värde åt kunden. Värdet kan vara punktliga leveranser, då varorna eller tjänsterna levereras till rätt plats respektive tid. Länken till processperspektivet kan vara intern processkvalitet och ledtid, vilka måste förbättras för att nå punktligheten. Förbättringen görs genom att utbilda personalen och ge dem de färdigheter och kunskaper som passar bra in i lärandeperspektivet. De finansiella nyckeltalen fungerar som riktmärken för de övriga perspektivens mål

och nyckeltal. Varje orsak-verkan kedja kommer därför slutligen att lägga grunden för ett bättre ekonomiskt resultat.<sup>45</sup>

### 3.4 Fördelar och nackdelar med BSC

Efter att Norton och Kaplan introducerade BSC för drygt tio år sedan har många företag och organisationer börjat använda sig av BSC och till följd av detta har både kritik och uppmuntran riktats mot BSC.

Fördelen med BSC är dess förmåga att kommunicera, förtydliga och uppdatera strategin i hela verksamheten. BSC möjliggör dessutom uppföljning av den dagliga verksamheten, som i sin tur påverkar företagets framtida utveckling. Koppling mellan arbetsinsats och resultatpåverkan förbättras med hjälp av BSC, samtidigt som belöningar medför ökad motivation på alla nivåer i verksamheten. En annan fördel med BSC är dess långsiktiga fokus på icke-monetära aspekter, vilket kan leda till ökad satsning på exempelvis friskvård och miljö, som ger utdelning i framtiden. De långsiktiga målen kommer således mer i fokus.<sup>46</sup>

En nackdel med BSC är att det kan råda dålig korrelation mellan de icke-finansiella nyckeltalen och det slutliga finansiella resultatet. Det bör därför uppmärksammas att användningen av icke-finansiella nyckeltal inte alltid likställer ett bättre resultat<sup>47</sup>.

Kritik har även riktats mot BSC, eftersom det anses föreligga motsättningar mellan de olika perspektiven, då de utgår från olika tidshorisonter. Exempelvis kan det kortsiktiga finansiella perspektivet komma i konflikt med det mer långsiktiga

---

<sup>45</sup> Olve, Nils-Göran, Roy, Jan, Wetter, Magnus, *Balanced Scorecard i svensk praktik* (1999)

<sup>46</sup> ibid

<sup>47</sup> Anthony, Robert N, Govindarajan, Vijay, *Management Control Systems* (2001)



innovation- och lärandeperspektivet. Vid en sådan konflikt kan det bli svårt att prioritera.<sup>48</sup>

En annan nackdel som BSC kan bidra till är ett överflöde av information, som kan bli komplicerad att sammanställa. Det är därför viktigt att inte använda alltför många nyckeltal och som regel bör cirka 25 nyckeltal användas.<sup>49</sup> Om BSC innehåller för få nyckeltal finns det risk att kritiska framgångsfaktorer förbises och om det innehåller för många finns det risk att det blir svårt att fokusera på det mest väsentliga.<sup>50</sup>

### 3.5 BSC och budget

En studie av tre stora företag i Sverige, Telia, ASG och Volvo, som genomfördes 1995, visade vilka funktioner som företagen efterfrågade på framtidens budget. De främsta funktionerna som efterfrågades var ett tidigt varningssystem, inte ett kalenderår som utgångspunkt, en individuellt anpassad verksamhetsplanering samt en större förståelse för affärsidén.<sup>51</sup> Trots att ovanstående faktorer efterfrågas, använder de flesta verksamheter fortfarande den traditionella budgeten. Att endast använda sig av ett BSC skulle dock innebära en uteslutning av budgeten, vilken har som funktion att relativt kortsiktigt planera en detaljerad finansiell plan. Istället bör BSC fungera som ett komplement till de brister som budgeten har.<sup>52</sup>

Inte ens skaparna av BSC, Kaplan och Norton, hävdar att budgeten skall ersättas med BSC. De menar däremot att budgeten bör integreras med BSC för att få en koppling mellan strategi och budget. Genom att följa deras stegvisa procedur, ”step-down” processen, kan företaget jobba med de långsiktiga målen samtidigt som de

---

<sup>48</sup> Olve, Nils-Göran, Roy, Jan, Wetter, Magnus, *Balanced Scorecard i svensk praktik* (1999)

<sup>49</sup> Kaplan, Robert-S, Norton, David-P, *The Balanced Scorecard: från strategi till handling* (1999), s. 152

<sup>50</sup> Olve, Nils-Göran, Roy, Jan, Wetter, Magnus, *Balanced Scorecard i svensk praktik* (1999)

<sup>51</sup> Bergstrand, Jan, Olve, Nils-Göran, *Styr bättre med bättre budget* (1996), s. 186-195

<sup>52</sup> Johansson, Christer, *Budgetering i omvandling – avveckling eller utveckling?* (1998/1999), nr. 14

utgör en utgångspunkt för budgeten. ”Step-down” processen innebär att företaget först skall översätta sin strategi till BSC genom att definiera mål och nyckeltal för att därefter sätta mål för respektive nyckeltal och besluta hur lång tidsperiod de skall gälla. Företaget skall därefter identifiera brister i planeringen för att motivera och stimulera kreativitet samt identifiera strategiska initiativ för att uppnå målen. Vidare skall företaget avsätta finansiella och humana resurser till de strategiska initiativen för att sedan sammanlänka dessa till den årliga budgeten. Slutligen fastställs den årliga budgeten, vilken skall bestå av två delar. En del avser den strategiska och övergripande verksamheten, medan den andra avser den operationella verksamheten. Den strategiska budgeten bör vara analog med den långsiktiga fundamentala strategin. Genom ”step-down” processen kan företag införa den långsiktiga strategiska planeringen i budgeten för den operationella verksamheten.<sup>53</sup>

## **Sammanfattning**

Budgeten fyller en viktig funktion i ett företags planering och styrning och fungerar som en handlingsplan över hur resurser skall fördelas. Med hjälp av budgetuppföljningar, som oftast görs månadsvis, kan avvikelser studeras. Risken finns dock att budget leder till att kortsiktiga mål prioriteras på bekostnad av långsiktiga samtidigt som det är en kostsam process. Istället kan ett företag värdera sin verksamhet utifrån icke-finansiella aspekter med hjälp av ”performance measurement systems”, som exempelvis BSC, för att kunna beakta den komplexitet och mångfald som råder i ett företag. BSC modellen utgår från företagets önskvärda framtida läge, dess vision, som uppnås genom strategin. Kritiska framgångsfaktorer definieras som beskriver vad företaget måste koncentrera sig på för att uppnå strategin och därmed införliva visionen. Det finansiella perspektivet, kundperspektivet, interna processperspektivet, innovation- och lärandeperspektivet samt medarbetarperspektivet beskriver vilka fokusområden som är viktiga för att

---

<sup>53</sup> Kaplan, Robert-S, Norton, David-P, *The strategy focused organisation...* (2001), s. 280-285

uppnå sin strategi. För respektive perspektiv identifieras nyckeltal och sammanlagt bör cirka 25 nyckeltal användas. Samtliga perspektiv är beroende av varandra, eftersom de tillsammans skall uppnå vision och strategi. Nyckeltalen i varje perspektiv bör ingå i en orsak-verkan kedja som håller samman BSC. Det är möjligt att knyta belöningar till BSC, vilket kan verka motiverande. BSC kommunicerar, förtydligar och uppdaterar strategin men kan samtidigt bidra till ett överflöde av information, som kan bli komplicerad att sammanställa. Budgeten behöver inte ersättas av BSC, utan bör verka tillsammans för att få en koppling mellan strategi och budget.

Efter att ha skapat en teoretisk bas följer i nästa kapitel en beskrivning av fallföretaget och deras befintliga ekonomistyrning.

## 4 Fallföretag

*Kapitlet inleds med en företagspresentation av Frigoscandia Distribution AB som inkluderar en kort redogörelse beträffande Frigoscandias konkurrenter och konkurrensfördelar för att skapa en inblick i verksamheten och konkurrenssituationen. Därefter följer en beskrivning och utvärdering av företagets nuvarande ekonomistyrning. Vidare ges en beskrivning i enlighet med teorikapitlet av företagets vision, strategi, kritiska framgångsfaktorer och olika fokus, då vi ansett dessa relevanta att studera i fallföretaget för vår kommande analys.*

### 4.1 Företagspresentation Frigoscandia Distribution AB

Frigoscandia Distribution AB är verksam inom logistik för frysta, kylta och torra varor i Norden. År 2002 förvärvades Frigoscandia av det privatägda investmentbolaget Triton<sup>54</sup>, som nu är företagets ägare. Verksamheten är indelad i tre affärsområden vilka är lagring, transport och administrativ service (se Figur 3, s. 28).<sup>55</sup>

Företaget har 870 anställda med en omsättning på 937,9 MSEK år 2002. Frigoscandia Distribution AB grundades 1950 och har sitt huvudkontor i Helsingborg, men finns lokaliserade på ytterligare 23 platser runtom i Norden. I tillägg till den svenska transportverksamheten bedrivs internationell trafik till och från de nordiska länderna. Frigoscandias affärsidé är: ”Vi skapar konkurrensfördelar för våra kunder genom flexibla och effektiva logistiklösningar för livsmedel.”<sup>56</sup>

---

<sup>54</sup> [www.frigoscandia.se](http://www.frigoscandia.se) 03.04.15

<sup>55</sup> ibid

<sup>56</sup> Frigoscandia Corporate presentation 2003

Frigoscandias affärsområde lagring består av fyra fryshus i Danmark, fem i Norge och åtta i Sverige. Företaget har en total lagringskapacitet för 60 000 m<sup>3</sup> torra, 40 000 m<sup>3</sup> för kylda samt 1 050 000 m<sup>3</sup> för frysta varor. Den största anläggningen finns i Helsingborg där den totala kapaciteten är 250 000 m<sup>3</sup>.<sup>57</sup>

	Koncernchef	Affärsområde lagring	Affärsområde transport	Affärsområde supply chain services
Marknads och affärsutveckling	Håkan Nilsson			
Finans och HR		Andreas Jonansson Ingemar Bertilsson Stefan Henriksson	Andreas Jonansson	
Teknik och säkerhet				
IT och IS				

Figur 3 Frigoscandia Distribution AB organisation. Källa: Frigoscandias Corporate presentation

En del av Schenker<sup>58</sup>, Coldspeed, är Frigoscandias största konkurrent och erbjuder samma tjänster på samma geografiska marknad som Frigoscandia. Det finns även lokala konkurrenter som enligt Frigoscandia ej kan matcha kraven på kvalitet och geografisk utbredning, vilket är ett krav från de största kunderna. En annan potentiell konkurrent är DHL<sup>59</sup>, då de erbjuder liknande kylida transporttjänster som Frigoscandia.

<sup>57</sup> Frigoscandia corporate presentation 2003

<sup>58</sup> [www.schenker.se](http://www.schenker.se) 03.04.20

<sup>59</sup> [www.dhl.se](http://www.dhl.se) 03.04.20

Affärsområdet lagring är däremot inte lika konkurrensutsatt som företagets övriga affärsområden, eftersom en sådan verksamhet kräver mycket stora investeringar i anläggningar. Ingemar Bertilsson menar att Frigoscandia har byggt moderna anläggningar, terminaler och kylplatser, vilka är svåra för konkurrenterna att bygga upp. Ytterligare en styrka är att de erbjuder både lagring och transport av livsmedel över hela Norden.<sup>60</sup>

Genom att erbjuda en hög kvalitet och säkerhet samt korta ledtider, menar Håkan Nilsson att kunderna kan känna trygghet och inte äventyra sitt värdefulla varumärke och goda rykte. Kostnadseffektivitet är också en viktig konkurrensfördel för Frigoscandia. Det finns en central inköpsfunktion där koncernavtal upprättas med de största leverantörerna, vilket medför att företaget får skalfördelar i inköpen och därmed bättre möjligheter att förhandla till sig lägre priser. Enligt Håkan Nilsson: ”...arbetar Frigoscandia aktivt med att stärka och utveckla sina konkurrensfördelar för att överträffa kundernas höga förväntningar.”<sup>61</sup>

En svaghet som Frigoscandia har gentemot sina mindre konkurrenter är den trögrörlighet i beslutsprocesserna, som kan uppstå i ett stort företag som Frigoscandia, anser Stefan Henriksson.<sup>62</sup>

## 4.2 Frigoscandias budget

Budgeten är enligt controller Ingemar Bertilsson företagets starkaste styrinstrument inom Frigoscandia. Företaget gör en årsbudget, vilken aldrig ändras efter att den blivit fastställd. Resultaten från verksamhetsåret jämförs därefter med den fastlagda budgeten och de förutsättningar som gäller för ett godkännande.<sup>63</sup>

---

<sup>60</sup> Intervju med Ingemar Bertilsson 03.04.16

<sup>61</sup> Intervju med Håkan Nilsson 03.04.25

<sup>62</sup> Intervju med Stefan Henriksson 03.04.16

<sup>63</sup> Intervju med Ingemar Bertilsson 03.04.16

Inför varje kvartal görs nya prognoser. Under verksamhetsåret jämför Frigoscandia även utfallet både mot budget och justerade prognoserna som avvikelser. Upptäcks en dramatisk förändring, såsom kraftigt förändrade elkostnader under ett visst kvartal, kommer företaget att justera prognosen även under ett kvartal. Budgetarbetet för kommande år inleds varje höst med en djupgående genomgång av årsprognosen, vilken utgör grunden för nästa års budget.<sup>64</sup>

I budgetarbetet används verksamhetsrapporter<sup>65</sup>, som gör det möjligt att studera kostnaderna för exempelvis driften, det tekniska underhållet och personalen för varje separat fryshus. Genom att studera rapporterna kan Frigoscandia se hur mycket de behöver budgetera för.<sup>66</sup>

Frigoscandia arbetar även mycket med investeringsbudgetar, eftersom det innebär stora kostnader att investera i fryshus och de räknar med att investeringarna skall kunna nyttjas i många år.<sup>67</sup>

Frigoscandia har kontinuerligt en dialog med kunderna och tar hänsyn till signaler beträffande förändringar i efterfrågan i sin budgetering. Företaget arbetar med de 10-15 största kunderna på detta sätt och för varje kund görs specifika budgetar för att avgöra lönsamheten.<sup>68</sup>

Efter att ha presenterat Frigoscandias nuvarande ekonomistyrning med budget följer ett avsnitt där vi utvärderar fördelar och nackdelar med deras budget.

---

<sup>64</sup> Intervju med Ingemar Bertilsson 03.04.16

<sup>65</sup> Se bilaga 1, verksamhetsrapport

<sup>66</sup> Intervju med Ingemar Bertilsson 03.04.16

<sup>67</sup> ibid

<sup>68</sup> ibid

### **4.3 Utvärdering av Frigoscandias budget**

Frigoscandias relativt korta tidsintervall mellan uppföljningarna av utfall och prognos bidrar till att budgetarbetet anpassas efter interna och externa förändringar. Genom budgeteringen med prognoser kan Frigoscandia få en överblick av hur den framtida ekonomiska situationen kommer att se ut, vilket leder till ökad trygghet. En nackdel med Frigoscandias budgetering är att den kan resultera i att kortsiktiga mål uppnås på bekostnad av långsiktiga. Satsningar som skulle kunna vara bra inför framtiden avslås då budgetens restriktioner skall följas. De kortsiktiga avkastningskraven från ägarna kan leda till en alltför stor fokusering på resultatet och att Frigoscandia inte har möjlighet att fatta långsiktiga beslut.

För övrigt är budgeteringen en kostsam process som tar upp mycket resurser i företaget. Frigoscandia gör specifika budgetar för varje kund, vilket bidrar till att deras budgetarbete blir en än mer kostsam och tidskrävande process. Förvisso bidrar budgeteringen till att lönsamheten för varje kund kan mätas och urskiljas, men Frigoscandia bör eventuellt se över om kostnaden motsvarar nyttan.

Frigoscandias verksamhetsrapporter utgör ett nödvändigt underlag för budgeterings- och årsprognosarbetet, eftersom rapporten ger relevant information om hur stora intäkterna och kostnaderna har varit i fryshusen. Frigoscandia kan både använda rapporterna vid budgeteringen och i uppföljningen av budgeten. Genom att utnyttja den detaljinformation som erhålls från verksamhetsrapporterna finns möjlighet att göra en analys av orsakerna till en avvikelse.

Efter en utvärdering och analys av Frigoscandias ekonomistyrning med budget följer en beskrivning av deras nuvarande belöningssystem.



#### **4.4 Frigoscandias uppföljning och belöningssystem**

Frigoscandias affärsområdeschefer följs upp efter hur väl de håller sin budget. Det är budgeten som står i centrum i Frigoscandias ekonomistyrning och den utgör också det grundläggande verktyget i uppföljningsprocesserna. Vidare finns det ett belöningssystem för ledningen som är kopplat till sysselsättningsgraden av personal i paritet med kvaliteten. Således erhålls en belöning om sysselsättningsgraden bland personalen är hög samtidigt som hög kvalitet uppnås. Frigoscandias medarbetare kan vidare få belöning om de kommer med nya och bra förslag till förändring. Belöningarna tilldelas under de perioder som förslagsverksamhet råder.<sup>69</sup>

I Helsingborgs fryshus finns det en kvalitetspott som delas ut till personalen. Kvalitetspotten är ett bestämt belopp, som blir debiterad för varje onödig kostnad som uppstår. Kvarstående belopp delas ut till personalen som belöning för en god och effektiv arbetsinsats. Exempel på onödiga kostnader är när en port blir påkörd eller vid reklamationer. Ju fler fel personalen gör desto dyrare blir det och desto mindre belöning.<sup>70</sup>

Frigoscandia använder inte BSC idag. Vi kommer däremot att dela in resterande avsnitt i detta kapitel i enlighet med strukturen på ett BSC för att tydliggöra kopplingen mellan teori, empiri och analys.

#### **4.5 Frigoscandias vision**

Frigoscandias vision är att vara "livsmedelsbranschens förstahandsval"<sup>71</sup>. Företaget är idag marknadsledare inom distribution av frysta varor på den nordiska marknaden. Frigoscandias framtida målsättning är att ta mer marknadsandelar på den befintliga marknaden och inte expandera i Europa utan fokusera på sin nordiska

---

<sup>69</sup> Intervju med Ingemar Bertilsson 03.04.16

<sup>70</sup> ibid

<sup>71</sup> Intervju med Håkan Nilsson 03.04.25

verksamhet. Företaget har expanderat kraftigt under de senaste åren och investerat mycket i anläggningar och kommer under kommande år främst att ägna sig åt konsolidering. Frigoscandia vill förbättra utvärderingen av kunder och bedöma hur stor lönsamhet respektive kund tillför företaget för att kunna prioritera de kunder som ger värde åt Frigoscandia. Företaget kommer att arbeta aktivt med att skapa ett enhetligt ekonomi-, kvalitets- och uppföljningssystem för hela Frigoscandia.<sup>72</sup>

#### **4.6 Frigoscandias strategi och strategiarbete**

År 2002 inleddes ett strategiarbete där Frigoscandia diskuterade var de skall befinna sig år 2006. Marknadschefen Håkan Nilsson är drivande och ansvarig för projektet. Under projektets gång genomfördes intervjuer med de 25 största kunderna för att erhålla en enhetlig bild av vad som är viktigt för kunderna.<sup>73</sup>

Marknadschefen Håkan Nilsson har utformat en modell för att ta fram en strategi, vilken han beskriver som en blandning av teorier från studietiden vid Lunds Universitet kombinerat med egna praktiska erfarenheter. I modellen undersöks bland annat styrkor, svagheter, framtida möjligheter och hot för att kunna analysera hur Frigoscandias framtida strategi skall se ut.<sup>74</sup>

Vid ”workshops” med koncernledningen kommunicerade Håkan Nilsson inledningsvis ut sina idéer om strategiarbetet och fick feedback för att vidare involvera affärsområdeschefer. Därefter erhöles viktig information från respektive affärsområde om vilka framgångsfaktorer som ansågs viktiga för Frigoscandia att arbeta med. En betydelsefull del av strategiarbetet var att genomföra en omvärldsanalys för att undersöka vilka tendenser som finns på marknaden och vilka konsekvenser detta får för Frigoscandias framtid. Nästa steg var att analysera hur

---

<sup>72</sup> Intervju med Håkan Nilsson 03.04.25

<sup>73</sup> ibid

<sup>74</sup> ibid

Frigoscandia skulle kunna utnyttja sina resurser för att nå konkurrensfördelar. Utifrån företagets konkurrensfördelar har en övergripande strategi formulerats samt handlingsplaner definierats för hur strategin förverkligas. Kunder, anställda och externa analyser och strategikonsulter har bidragit med viktig information för att kunna formulera en framgångsrik strategi.<sup>75</sup>

Enligt Håkan Nilsson är Frigoscandias strategi: ”att utveckla konkurrensfördelar genom att vara bäst på livsmedelslogistik, erbjuda hög kvalitet samt vara kostnadseffektiv”<sup>76</sup> genom att förbättra den inre och yttre effektiviteten.

#### 4.7 Frigoscandias kritiska framgångsfaktorer

Frigoscandias kritiska framgångsfaktorer har definierats utifrån resultaten från Håkan Nilssons strategiarbete. Idag har Frigoscandia ett styrsystem med checklistor för att kunna kontrollera och effektivt fatta beslut huruvida ett förslag överensstämmer med företagets kritiska framgångsfaktorer. Enligt Håkan Nilsson är det enklare att genomföra en åtgärd om checklistan visar att beslutet är i enlighet med Frigoscandias strategi och de kritiska framgångsfaktorerna.<sup>77</sup>

Frigoscandias Distributions ägare har fattat ett viktigt beslut om att *företaget skall nå ett resultat efter finansnetto som är 200 miljoner SEK år 2006*. För att klara avkastningsmålet krävs det att Frigoscandia arbetar med de kritiska framgångsfaktorerna för att förbättra sin inre och yttre effektivitet.<sup>78</sup>

Kritiska framgångsfaktorer för den inre effektiviteten är att *förbättra utnyttjningen av lagringskapaciteten* samt att *öka produktiviteten och bli mer kostnadseffektiv* och därigenom skapa ett effektivare Frigoscandia. En annan framgångsfaktor är

---

<sup>75</sup> Intervju med Håkan Nilsson 03.04.25

<sup>76</sup> ibid

<sup>77</sup> ibid

<sup>78</sup> ibid

företagets *kvalitet* som beskrivs av Ingemar Bertilsson med orden: ”Det är viktigt att ha ordning och reda i fryshusen samt respekt för tid och temperatur, då detta är avgörande för kundens upplevda kvalitet av Frigoscandias tjänster.”<sup>79</sup> Ytterligare en framgångsfaktor är att *förbättra styrningen* genom att utveckla och förbättra sitt stödsystem så att förmän, chefer och företagsledningen får ett bättre underlag för att kunna fatta rätt beslut samt ha möjlighet att bedöma hur effektiviteten utvecklas med tiden.<sup>80</sup>

Frigoscandia arbetar med framgångsfaktorn att *skapa tillväxt*. Framgångsfaktorer för att skapa tillväxt är *att aktivt söka efter nya affärsmöjligheter och utveckla nya tjänster* som efterfrågas bland Frigoscandias befintliga och potentiella kunder.<sup>81</sup>

En annan kritisk framgångsfaktor för Frigoscandia är att sträva efter *att höja arbetsglädjen och motivationen* hos medarbetare och skapa en så stimulerande arbetsmiljö som möjligt. Ett sätt att lyckas med detta är att involvera medarbetarna i arbetet genom att låta dem komma med förslag på hur arbetet kan effektiviseras. I samband med detta är det viktigt att de medarbetare som kommer med idéer som är i enlighet med Frigoscandias mål för effektivisering belönas. Det är också värdefullt att satsa på kompetensutveckling genom att erbjuda medarbetare möjlighet till utbildning inom områden där de behöver nya kunskaper för att kunna göra ett bättre arbete.<sup>82</sup>

---

<sup>79</sup> Intervju med Håkan Nilsson 03.04.25

<sup>80</sup> ibid

<sup>81</sup> ibid

<sup>82</sup> ibid

#### 4.8 Frigoscandias finansiella fokus

Avkastningskravet från ägarna Triton är att Frigoscandia skall *nå ett resultat efter finansnetto som är 200 miljoner SEK år 2006*. Frigoscandias resultat var 67.2 miljoner SEK år 2002, vilket kräver ett finansiellt fokus för att nå målsättningen.<sup>83</sup>

Frigoscandia har stort finansiellt fokus där ett 50 tal finansiella nyckeltal ingår för att mäta lönsamheten och omsättningen. Rapporteringen av nyckeltalen sker månadsvis och är grupperade efter huruvida de ingår i resultaträkningen, balansräkningen eller kassaflödesanalysen.<sup>84</sup>

De första nyckeltalen i bilagan<sup>85</sup> är absoluta nyckeltal från *resultaträkningen* såsom omsättning, bruttovinst och rörelseresultat. Därefter följer ett antal relativa tal från resultaträkningen som rörelsemarginal, vinstmarginal etc. I månadsrapporten<sup>86</sup> ingår flera nyckeltal som beräknas utifrån siffror i *balansräkningen* och *kassaflödesanalysen*.<sup>87</sup>

Det finns även nyckeltal för lönsamhet som exempelvis räntabilitet för totalt- och sysselsatt kapital.<sup>88</sup> I årsredovisningen finns ett nyckeltal för Frigoscandias soliditet, vilket företaget använder för att studera kapitalstyrkan.

År 2002 kännetecknades av operationell effektivisering av verksamheten och färdigställandet av tillbyggnaden av en anläggning i Helsingborg. Detta har bidragit till att företaget har en bättre kapacitet, vilket ger en god bas för en fortsatt resultatförbättring. Enligt Andreas Jonasson kommer Frigoscandia att förbättra

---

<sup>83</sup> Frigoscandias Årsredovisning 2002

<sup>84</sup> Se bilaga 2, Frigoscandias månadsrapport

<sup>85</sup> ibid

<sup>86</sup> ibid

<sup>87</sup> Frigoscandias Årsredovisning 2002

<sup>88</sup> ibid

lönsamheten under 2003 och menar att förutsättningar finns för att uppnå det finansiella resultatmålet år 2006.<sup>89</sup>

#### **4.9 Frigoscandias kunder**

Frigoscandias största kund är Findus och andra stora kunder är Sardusgruppen, Skånemejerier, Arla, ICA, Scan, KF, IKEA och Hägendazs. Frigoscandias 25 största kunder står för stor del av företagets omsättning.<sup>90</sup>

Företaget har länge arbetat med råvarulager åt kunder, men arbetar numera även längre fram i livsmedelskedjan genom att vända sig till nya kunder inom handel och catering. Frigoscandia har även breddat sina temperaturtjänster från frysta till kylda produkter.<sup>91</sup>

De kunder som Frigoscandia främst vänder sig till är producenter, importörer, storhushåll samt detaljister inom dagligvaruhandel. Det har skapats en ny inköparkultur bland kunderna där kunskapen om kostnadsstrukturen har förbättrats. En stor del av företagets potentiella kunder sköter sin förvaring och transport av varor själva, men Frigoscandia försöker övertyga kunderna att outsourca sin transport och lagringsverksamhet till dem. Styrkor hos Frigoscandia är att de kan arbeta med kunder som är verksamma i Norden och erbjuda service där kunderna finns. Vidare menar Frigoscandia att deras kunder inte gärna byter leverantör, då det tar flera år att bygga upp ett väl utarbetat samarbete och ett välfungerande distributionssystem.<sup>92</sup>

---

<sup>89</sup> Intervju med Andreas Jonasson 03.04.25

<sup>90</sup> Intervju med Ingemar Bertilsson 03.04.16

<sup>91</sup> Intervju med Håkan Nilsson 03.04.25

<sup>92</sup> ibid

Efter att ha diskuterat Frigoscandias kunder och kundstruktur följer ett avsnitt där vi beskriver hur kraven från kunderna har påverkat Frigoscandias att effektivisera sina interna processer.

#### **4.10 Frigoscandias interna processer**

Tidigare ställdes inte samma krav på inre effektivitet och omsättningshastighet. Controller Stefan Henriksson berättade att förr kunde en pall ligga i fryshuset tre månader men eftersom omsättningshastigheten i lagret är mycket större idag lagras en pall i fryshuset högst en månad. Förbättringen av omsättningshastigheten har uppstått i fryshuset till en följd av att kunderna vill ha mindre lager för att kunna minska sina kostnader för kapitalbindning. Vidare skapar en hög omsättningshastighet en större utnyttjning och effektivitet av lagerkapaciteten. Samtidigt ställer kunderna krav på Frigoscandia att de skall bli mer produktiva och kostnadseffektiva i fryshuset.<sup>93</sup>

Frigoscandia har möjlighet att få en stor beläggningsgrad, då de utnyttjar sina lagringsutrymmen, eftersom olika produktgrupper har olika toppar. Företag som bara har exempelvis glass i sina fryshus får sämre beläggning, eftersom de i princip bara utnyttjar sina fryshus under sommarmånaderna. Enligt Ingemar Bertilsson hanterar Frigoscandia flera skilda produktgrupper med olika cykler och därigenom utnyttjas kapaciteten i fryshuset maximalt. Företaget har byggt sin lagringskapacitet i fryshuset till en lägre nivå än vad som maximalt efterfrågas och när kapaciteten överskrids är det möjligt att sälja ut förvaringen av större nivåer till någon samarbetspartner.<sup>94</sup>

---

<sup>93</sup> Intervju med Stefan Henriksson 03.04.16

<sup>94</sup> Intervju med Ingemar Bertilsson 03.04.16

Frigoscandias befintliga *verksamhetsrapporter*<sup>95</sup> fungerar som ett hjälpmedel för företagets controllers, där det analyseras hur effektiva fryshusen är i sina interna processer. Med hjälp av verksamhetsrapporter är det möjligt att följa resultat och lönsamhet för respektive fryshus. Det är även möjligt att studera rörelseresultat samt räntabilitet, ROS "return on sales" för områdena *hantering*, *lagring* och *övrigt* i fryshuset. Resultatposten *övrigt* är en negativ post, då den omfattar kostnader för ledning, försäljning och administration. ROS för hanteringsområdet beräknas genom att dividera hanteringsens rörelseresultat med fryshusets totala försäljningsintäkter.<sup>96</sup>

Om en avvikelse kan konstateras för exempelvis hanteringsverksamheten finns det möjlighet att studera icke-finansiella nyckeltal för att följa upp vad eventuella försämringar beror på. I verksamhetsrapporterna<sup>97</sup> kan "*key performance indicators*", *KPI*, studeras för att avläsa hur väl olika områden fungerar i fryshusen. *KPI* är indelade i områdena *hantering*, *lagring*, *teknik*, *administration*, *kvalitet* och *personal*.<sup>98</sup>

I *KPI hantering* ingår exempelvis nyckeltal för hur stora intäkterna samt hur stor omsättningshastigheten är för pallar. Inom *KPI lagring* studeras bland annat hur många m<sup>3</sup> som utnyttjas i fryshuset. *KPI teknik* omfattar en del nyckeltal såsom löner för tekniker som utför underhåll i fryshusen samt driftkostnader (kWh/m<sup>3</sup>/år). Inom *KPI administration* finns nyckeltal som mäter hur mycket ledningen och försäljningen har kostat i förhållande till omsättningen. Inom *KPI kvalitet* används enbart ett nyckeltal för att mäta *hur många reklamationer som Frigoscandia har fått från sina kunder i förhållande till försäljning*. *KPI personal* mäter bland annat

---

<sup>95</sup> Se bilaga 1, verksamhetsrapport

<sup>96</sup> ibid

<sup>97</sup> ibid

<sup>98</sup> ibid



*hur stor andel inhyrd personal företaget har samt hur stor lönekostnaden är per timme.*<sup>99</sup>

Frigoscandia arbetar med ett *ProduktivitetsMätningssystem*<sup>100</sup>, PMS, där det finns möjlighet att göra studier av *produktiviteten* genom att göra tidsstudier för arbetsprestationer och därefter uppskatta *standardtider för arbetsmoment*. Tidmätningarna kan även användas till att göra studier av *ledtid för en prestation*. Med PMS mäts vidare *kostnadseffektivitet* genom att undersöka *hur många prestationer som utförs i förhållande till de resurser som krävs* för att utföra arbetet.<sup>101</sup>

#### **4.11 Frigoscandias innovation och lärande**

Som ett led i att kontinuerligt försöka förbättra verksamheten har Frigoscandia till och från använt sig av förslagsverksamhet. Detta innebär att medarbetarna lämnar förslag på förbättringar, vilka utvärderas och träder i kraft om dem anses bidra med nytta. Vidare anses det vara av betydelse att göra medarbetarna uppmärksamma om förslagsverksamheten genom reklam och erbjuda belöningar till dem som kommer med innovativa förslag. Enligt Ingemar Bertilsson finns det stor risk att förslagsverksamheten till förbättringsåtgärder blir bortglömd om inte medarbetarna uppmärksammas.<sup>102</sup>

För att ständigt nå upp till framtida förväntningar bör Frigoscandia fortlöpande se över sin tjänsteutveckling och uppdatera sig. Frigoscandia arbetar inte proaktivt med sin tjänsteutveckling utan snarare reaktivt. Först när kunderna efterfrågar en

---

<sup>99</sup> Intervju med Stefan Henriksson 03.04.16

<sup>100</sup> [www.frigoscandia.se](http://www.frigoscandia.se) 03.04.15

<sup>101</sup> [www.frigoscandia.se](http://www.frigoscandia.se) 03.05.20

<sup>102</sup> Intervju med Ingemar Bertilsson 03.04.16

tjänst anser Frigoscandia att tjänsten behövs, ”då kunderna alltid har rätt”, enligt marknadschef Håkan Nilsson.<sup>103</sup>

Frigoscandia har som ambition att alla medarbetare skall vidareutbildas. Som personalpolicy har företaget att samtliga medarbetare skall lära sig om lagersystem, hanterings- och lagringsteknik samt hur kostnaderna ser ut. För övrigt finns det möjlighet för medarbetarna att vidareutbilda sig inom andra områden, som finns sammanställda i Frigoscandias interna utbildningskatalog. Här erbjuds bland annat kurser inom ekonomi och administrativt arbete.<sup>104</sup>

#### **4.12 Frigoscandias medarbetarfokus**

Traditionellt har Frigoscandia haft en låg personalomsättning men i fryshuset har den ökat, eftersom det är ett fysiskt krävande arbete med många lyft och där mycket arbete sker i -28 grader kyla. En bidragande faktor till det krävande fysiska arbetet är den ökade omsättningshastigheten. Konsekvensen blir att en pall oftast ligger mindre än en månad jämfört med tidigare tre månader. Frigoscandia har försökt automatisera så mycket som möjligt för att försöka minska andelen arbete i kyla. Automatiseringen har dock en ekonomisk gräns och därför inte alltid lyckats på grund av att varorna har olika former och det krävs manuella plockare för att kunna stuva paketen. För att likväl kunna minimera den manuella plockningen införde Frigoscandia för ett par år sedan ett rabattsystem. Rabattsystemet innebär att kunden får betala mindre om varorna köps pallvis. Om kunden önskar köpa mindre än en hel pall blir priset på varorna högre, eftersom kunden får betala efter arbetsinsats. Rabattsystemet utnyttjas endast av ett fåtal kunder.<sup>105</sup>

---

<sup>103</sup> Intervju med Håkan Nilsson 03.04.25

<sup>104</sup> Intervju med Stefan Henriksson 03.04.16

<sup>105</sup> Telefonintervju med Ingemar Bertilsson 03.05.27

Till de enklare arbetena använder Frigoscandia inhyrd personal men får inte samma lojalitet från dem. Företaget strävar efter att ha fler tillsvidareanställda. Målet för Frigoscandia är att ha 15 % inhyrd personal i samband med arbetstoppar. <sup>106</sup>

## **Sammanfattning**

Frigoscandia Distribution AB är ett företag med god kompetens och som kostnadseffektivt erbjuder tjänster inom logistik för främst kylda och frysta livsmedel. Företagets starkaste ekonomiska styrinstrument är budget och kvartalsvis genomförs prognoser. Frigoscandia använder sig av investeringsbudgetar, verksamhetsrapporter och specifika budgetar för varje kund. Budgetarbetet innebär en uppoffring av resurser, vilket blir än mer påtagligt, eftersom budgetering görs för varje kund. Utifrån hur väl budgeten uppnås sker belöning.

Frigoscandias vision är att vara "livsmedelsbranschens förstahandsval". Företaget har genomfört ett strategiarbete och definierat sina kritiska framgångsfaktorer beträffande dess inre och yttre effektivitet, vilka är nödvändiga för att vision, strategier och kravet från ägarna skall införlivas. Finansiella nyckeltal används för att exempelvis mäta rörelseresultat och soliditet. De största kunderna står för större delen av omsättningen. En stor del av Frigoscandias potentiella kunder sköter sin förvaring och transport av varor själva. I Frigoscandias interna processer uppskattas effektivitet och produktivitet med hjälp av verksamhetsrapporter respektive PMS. Förslagsverksamhet och vidareutbildning är viktiga för företagets innovation och lärande. Försök har gjorts för att avlasta medarbetarna i fryshusen.

---

<sup>106</sup> Telefonintervju med Ingemar Bertilsson 03.05.27

Efter att ha gjort en beskrivning av både teori och empiri följer ett kapitel med vår analys. I det kommande kapitlet jämför vi teori och empiri för att analysera hur Frigoscandia kan förbättra sin styrning med BSC.

## 5 Analys

*I detta kapitel analyserar vi hur ett BSC utifrån modellen i teorin kan förbättra den befintliga styrningen för lagringsverksamheten. Utifrån de kritiska framgångsfaktorerna formulerar vi nyckeltal i varje perspektiv. Vidare analyseras orsak-verkan samband mellan perspektiven och avslutningsvis diskuteras huruvida BSC tillsammans med budgeten kan förbättra Frigoscandias ekonomistyrning.*

### 5.1 Balanced Scorecard modellen i Frigoscandia

Motiven till att Frigoscandias ekonomistyrning förbättras med ett BSC är många. BSC kommer att tillföra en större fokusering och ökad tydlighet i styrningen. Frigoscandias vision om att vara "livsmedelbranschens förstahandsval" och strategier om att erbjuda hög kvalitet och tillförlitlighet på sina tjänster samt vara kostnadseffektiv klargörs och blir enhetlig för samtliga medarbetare i Frigoscandia. Genom att hela företaget arbetar mot samma mål hjälper ett BSC till att skapa en god tillväxt. Vi anser vidare att användningen av ett BSC i Frigoscandia skulle innebära en ökad fokus på icke-finansiella aspekter, som till exempel satsning på innovation och lärande bland medarbetare, vilket skulle kunna ge utdelning i framtiden. Frigoscandia bör dock beakta att ett ökat fokus på icke-finansiella aspekter inte alltid innebär ett bättre finansiellt resultat. Exempelvis behöver inte en icke-finansiell mätning av ökad arbetsglädje bland personalen korrelera med att Frigoscandia presterar ett bättre finansiellt resultat kortsiktigt, men det kan få långsiktiga positiva finansiella konsekvenser för företaget om alla medarbetare trivs.

Enligt vår mening kan de kritiska framgångsfaktorerna som Frigoscandia använder utgör grunden för vår analys. En brist i Frigoscandias framtagningsprocess av de

kritiska framgångsfaktorerna är att de inte involverat samtliga medarbetare, vilket är viktigt enligt Kaplan & Norton.

I en BSC modell för lagringsverksamheten måste koncernens vision, strategi och framgångsfaktorer beaktas. Två av Frigoscandias kritiska framgångsfaktorer är att söka efter nya affärsmöjligheter och utveckla nya tjänster som efterfrågas bland företagets befintliga och nya kunder för att därigenom successivt öka sin tillväxt. Vi anser att framgångsfaktorn att skapa tillväxt som Frigoscandia har definierat, är en målsättning och inte en framgångsfaktor. En framgångsfaktor är enligt teorin vad ett företag måste fokusera på för att kunna uppnå sin strategi och därmed införliva visionen. Vidare anser vi att deras kritiska framgångsfaktor att förbättra styrningen också är en övergripande målsättning vilken kan förbättras genom att använda BSC i ekonomistyrningen.

Analysen av perspektiven är indelad i fem perspektiv i enlighet med teorikapitlet. Vi anser att det femte perspektivet, medarbetarperspektivet, bör tillämpas, då en av Frigoscandias *kritiska framgångsfaktorer* är att uppnå *högre arbetsglädje och motivation* bland de anställda. Nyckeltalen inom respektive perspektiv skall kunna mätas på ett enkelt sätt och vi har därför detta i åtanke vid nyckeltalsdefinitionen. Om vårt BSC innehåller få och lättbegripliga nyckeltal blir det lättare att motivera medarbetarna att delta och stödja arbetet med BSC. I modellen har vi använt oss av cirka 25 nyckeltal för att undvika risken för ett överflöd av information. Frigoscandia har i sin nuvarande ekonomistyrning alltför många nyckeltal för att kunna bli mer fokuserade i sin strategiska styrning. Samtidigt undviker vi att använda för få nyckeltal, vilket skulle innebära att väsentliga nyckeltal försummas. Vidare anser vi att det är viktigt att nyckeltal som Frigoscandia inte arbetat med tidigare kommer att användas i ett BSC så att inte det befintliga styrverktyget återkommer i nytt format. Det finns en risk när endast gamla nyckeltal används i ett BSC att nödvändiga förändringar och värdet av BSC inte uppenbaras. Många av Frigoscandias nuvarande finansiella nyckeltal bör emellertid finnas med i ett BSC.

Utifrån Frigoscandias kritiska framgångsfaktorer kommer vi att ta fram ett antal nyckeltal för respektive perspektiv. De kritiska framgångsfaktorerna som Frigoscandia bör arbeta med för att förbättra sin inre och yttre effektivitet är:

- *förbättra utnyttningen av lagringskapaciteten*
- *öka produktiviteten*
- *bli mer kostnadseffektiva*
- *förbättra kvaliteten*
- *aktivt söka efter nya affärsmöjligheter och utveckla nya tjänster*
- *höja arbetsglädjen och motivationen hos medarbetarna*

Det finansiella avkastningskravet från Frigoscandias ägare har påverkat valet av de kritiska framgångsfaktorerna för att förbättra *inre* och *yttre* effektivitet. Vi analyserar i följande avsnitt vilka nyckeltal som är relevanta att mäta i det finansiella perspektivet.

#### *5.1.1 Finansiellt perspektiv*

I det finansiella perspektivet avser vi att använda nyckeltal som mäter Frigoscandias finansiella prestationer och relevanta nyckeltal är lönsamhet och avkastningskrav. Kravet från ägarna är att Frigoscandia skall *nå ett resultat efter finansnetto som är 200 miljoner SEK år 2006*. För att lyckas med resultatmålet krävs det att Frigoscandia ökar sin *omsättning och/eller förbättrar sin vinstmarginal*.

Ett viktigt nyckeltal är *räntabilitet* som syftar till att fastställa huruvida företagens vinst är tillfredställande i förhållande till andel totalt kapital och lyckas Frigoscandia förbättra nyckeltalet kan resultatmålet uppnås. Räntabilitet förbättras genom att effektivisera arbetet med kunder, förbättra utnyttningen av personalen och avveckla

överkapacitet. Vidare kan arbetet effektiviseras genom att skapa nya tjänster och förbättra den interna effektiviteten. De nyckeltal som vi anser bör följas upp för att mäta ovanstående är *räntabilitet på total kapital utifrån "Du Pont-modellen"*, *vinstprocent och kapitalets omsättningshastighet* och kommer därför ingå som nyckeltal i vårt BSC.

Frigoscandia har stora kostnader för investeringar i fryshus men investeringarna beräknas nyttjas i många år. Frigoscandia har befunnit sig i en tillväxtfas under de senaste åren men har fått krav från de nya ägarna att bli mer kostnadseffektiva. Företaget måste även arbeta för att uppnå en sund tillväxt, vilket innebär att antalet kunder bör öka samt att krav ställs på en investeringspolicy där nyinvesteringar måste vara lönsamma. Vi menar därför att det i ett BSC skulle vara relevant att mäta *räntabiliteten på sysselsatt kapital* med nyckeltal såsom *EVA alternativt ROI*.

I vår BSC-modell ingår *soliditet* som ett nyckeltal, vilket mäter Frigoscandias kapitalstyrka och är en förutsättning för att kunna finansiera eventuella framtida investeringar och tillväxt. Soliditeten hos Frigoscandia visar företagets långsiktiga betalningsförmåga och motståndskraft mot förluster, vilket är avgörande för fortsatt framgång och är därför ett viktigt nyckeltal.

För att analysera och bedöma Frigoscandias kortsiktiga betalningsförmåga måste *likviditeten* mätas. Likviditeten är viktig att mäta i BSC, eftersom en god likviditet är ett krav för att kunna låna pengar till nyinvesteringar.

Vi anser att genom välja ut ett fåtal nyckeltal från de finansiella månadsrapporterna och lägga till nya kan Frigoscandia underlätta sin styrning. Med hjälp av de nyckeltal som vi valt kan företaget mäta och få en indikation på att de lyckas med sina kritiska framgångsfaktorer.

Vi mäter följande nyckeltal i finansiella perspektivet i vår BSC modell:

- *räntabilitet på total kapital, kapitalets omsättningshastighet samt vinstmarginal*



- *EVA alternativt ROI*
- *Likviditet och soliditet*

### 5.1.2 Kundperspektiv

Det är viktigt att undersöka hur kunderna upplever Frigoscandias tjänster för att veta vad som skapar kundvärde. Vi föreslår att nyckeltal som formuleras i kundperspektivet mäter hur kundernas åsikter om Frigoscandia överensstämmer med de kritiska framgångsfaktorerna, *att söka nya affärsmöjligheter och förbättra kvaliteten.*

Eftersom Frigoscandia idag är marknadsledande inom förvaring av kylda varor i Norden finns det få möjligheter att ta marknadsandelar från konkurrenter. Företaget bör koncentrera sig på att få andra potentiella kunder som i nuläget sköter sin kylförvaring själva. I ett BSC vore det därför relevant att införa ett nyckeltal, som mäter *hur många av de nya kunderna som tidigare skötte sin förvaring själva* för att få information om hur väl företaget lyckas med att öka sin marknadsandel och därigenom skapa en ökad tillväxt.

För Frigoscandia innebär hög *kundlojalitet* en lägre kundanskaffningskostnad och till följd av detta förbättras lönsamheten. Kundlojaliteten kan beräknas genom att mäta *antalet återkommande kunder inom viss period dividerat med totala antal kunder under samma period.*

Betydande nyckeltal inom kundperspektivet som kan uppskatta den upplevda kvaliteten i Frigoscandia är antal reklamationer och leveranstider. Förslagsvis kan *genomsnittlig leveranstid* mätas, då det är viktigt för Frigoscandia att försöka förbättra sina leveranstider för att göra kunderna nöjda. Frigoscandia bör även fortsättningsvis undersöka *hur många reklamationer de har i förhållande till sålda volymer.*

Frigoscandia har flera stora kunder, vilka står för större delen av omsättningen. Det är därför särskilt intressant att undersöka hur kundstrukturen förändras genom att studera nyckeltal som visar hur beroende företaget är av en viss kund. För att få en uppfattning om hur beroende Frigoscandia är av de större kunderna kan *omsättningen per kund divideras med nettoomsättningen*. Frigoscandia kan med detta nyckeltal få en indikation på hur konjunktur känsliga de är, då de har möjlighet att utläsa vilka kunder som är störst och analysera hur konjunkturen påverkar kunderna och därmed Frigoscandia.

Företaget genomför kontinuerligt kundintervjuer med de största kunderna för att få information om vad som är viktigt för kunderna samt vilka förändringar som kan leda till en mer funktionell och effektiv verksamhet. Utifrån resultatet av intervjuerna skulle Frigoscandia kunna sammanställa ett *index för kundnöjdhet* och tillämpa detta i ett BSC.

Vi mäter följande nyckeltal i kundperspektivet i vår BSC modell:

- *hur många av de nya kunderna som tidigare skötte sin förvaring själva*
- *antal återkommande kunder inom viss period dividerat med totala antal kunder under samma period.*
- *genomsnittlig leveranstid*
- *hur många reklamationer företaget i förhållande till sålda volymer*
- *omsättningen per kund divideras med nettoomsättningen*
- *index för kundnöjdhet*

### 5.1.3 Internt processperspektiv

Frigoscandia har ett *verksamhetsrapportsystem* där möjlighet finns att mäta företagets interna effektivitet. Vi anser att de bör fortsätta att arbeta med detta verksamhetsrapportsystem, eftersom det mäter den interna effektiviteten i fryshusen vilket är en viktig kritisk framgångsfaktor. Däremot tillför ett BSC en ökad fokusering i ekonomistyrningen, då enbart ett fåtal nyckeltal ingår.

Med Frigoscandias nuvarande ProduktivitetsMätningssystem, PMS, har företaget möjligheter att mäta hur effektiva arbetsätt är samt studera hur mycket tid som kan sparas genom att göra arbetet annorlunda. En viktig framgångsfaktor är *att förbättra produktivitet*, vilket Frigoscandia har möjlighet till med sitt befintliga PMS. Med företagets verksamhetsrapporter är det möjligt att studera omsättningshastigheten för pallar. Vi menar att ett produktivetsnyckeltal i BSC är att mäta *omsättningshastigheten för pallar i samtliga fryshus*.

Vi anser att Frigoscandia har identifierat viktiga KPI, då de mäter hur effektiva företaget är inom olika områden med sina nuvarande verksamhetsrapporter. Ett intressant nyckeltal för att mäta effektiviteten är att studera *antal kWh per m<sup>3</sup> för samtliga fryshus* i vår BSC modell och om en ökning konstateras kan energibesparingsåtgärder vidtas. En viktig framgångsfaktor för Frigoscandia är att förbättra utnyttningen av lagringskapaciteten i fryshusen. Vi använder ett nyckeltal i vår BSC modell för hur *stor procentuell beläggning det finns i samtliga fryshus* för att mäta huruvida de lyckas med framgångsfaktorn. Ett annat område som undersöks med verksamhetsrapporten är administration och försäljning och skulle kostnaderna öka drastiskt kan Frigoscandia vidta rationaliserings och effektiviseringsåtgärder för att minska sina kostnader.

Vi föreslår att Frigoscandia skulle kunna använda ett nytt nyckeltal i vårt BSC för att stödja den kritiska framgångsfaktorn att bli mer *kostnadseffektiva*. Det nya nyckeltalet skulle kunna *jämföra Frigoscandias pris för lagringshantering med konkurrenternas pris*. Företaget kan försöka kartlägga konkurrenternas priser och

försöka hitta förklaringar till eventuella prisskillnader som finns mellan Frigoscandia och konkurrenter för likvärdiga tjänster. Skulle prisskillnaderna vara omotiverade är det viktigt att gå vidare för att analysera om det beror på att lagringsverksamheten har en sämre inre effektivitet än konkurrenterna.

Frigoscandia bör enligt vår mening behålla sitt nuvarande system med verksamhetsrapporter och med hjälp av BSC belysa de viktigaste aspekterna för att bli mer kostnadseffektiva och produktiva. Vi menar därför att de kritiska framgångsfaktorerna för den inre effektiviteten mäts med vårt BSC.

Vi mäter följande nyckeltal i det interna processperspektivet i vår BSC modell:

- *omsättningshastigheten för pallar i samtliga fryshus*
- *antal kWh per m<sup>3</sup> för samtliga fryshus*
- *stor procentuell beläggning det finns i samtliga fryshus*
- *jämföra Frigoscandias pris för lagringshantering med konkurrenternas pris*

#### 5.1.4 Innovation- och lärandeperspektiv

Innovation- och lärandeperspektivet utgör en central roll för att företaget skall kunna utvecklas framåt och förbättras. Utifrån Frigoscandias kritiska framgångsfaktor är det viktigt att *aktivt söka efter nya affärsmöjligheter och utveckla nya tjänster*. Den nuvarande ekonomistyrningen i Frigoscandia mäter emellertid inte hur väl företaget lyckats med dess innovation och lärande. Med hjälp av ett BSC skulle Frigoscandia kunna använda nyckeltal för att mäta huruvida deras kritiska framgångsfaktor uppnås och därmed styra verksamheten i önskad riktning. Frigoscandias utveckling av nya tjänsteutbud till kunderna skulle kunna mätas med hjälp av nyckeltal där *antalet nya tjänster till kunder* uppskattades. Förslagsvis

skulle även andel av *intäkter som härleder från nya tjänster* kunna beräknas, vilket likaså mäter och ger indikation på innovationen i företaget.

Rådande tjänsteutveckling i Frigoscandia fungerar reaktivt där nya tjänster utvecklas först när en efterfrågan uppmärksammas från kunden. Förvisso är det väsentligt att rätta sig efter kundernas önskemål men att arbeta reaktivt kan bidra till att innovationer hålls tillbaka. Troligen har kunderna inte beaktat alla möjliga tjänsteutbud som skulle kunna vara av intresse, vilket Frigoscandia har möjlighet att uppmärksamma med hjälp av ökat innovativt tänkande bland medarbetarna. Med en tjänsteutveckling som fungerar proaktivt skulle nyckeltalen i BSC som berör innovation vara än viktigare, då idéer och förbättringar från medarbetarna blir fundamentala för framtidens tjänsteutveckling. Ett proaktivt tänkande skulle dessutom följa Frigoscandias målsättning, att öka motivationen och arbetsglädjen bland medarbetarna, genom att låta dem komma med förslag som gör arbetet mer effektivt.

Idag använder Frigoscandia från och till en förslagsverksamhet, vilken möjliggör ökad motivation och höjd arbetsglädje. Relevanta nyckeltal som därför skulle kunna användas i ett BSC är *antalet nya förslag från medarbetarna* och *antalet verkställda förslag*. Frigoscandia anser att vidareutbildning bland medarbetarna är en målsättning för att höja kompetensutvecklingen, vilket bidrar med nya kunskaper för bättre arbete. Nyckeltal som kan användas för att mäta kompetensutvecklingen kan till exempel vara *antalet utbildningstimmar per total arbetstid*. Dock bör det uppmärksammas att ett högt nyckeltal här inte nödvändigtvis resulterar i ökad kompetens bland medarbetarna beroende på osäkerheter angående hur effektivt utbildningstimmar används samt nyckeltalets relativa natur.

Vi mäter följande nyckeltal i innovation- och lärandeperspektivet i vår BSC modell:

- *antalet nya tjänster till kunder alternativt intäkter som härleder från nya tjänster*
- *antalet nya förslag från medarbetarna och antalet verkställda förslag*
- *antalet utbildningstimmar per total arbetstid*

#### *5.1.5 Medarbetarperspektiv*

För att kunna ta tillvara på och utveckla Frigoscandias medarbetare är det viktigt att personalen är motiverad, då det påverkar både arbetsrutiner och kvalitet för kunden. BSC är inte bara ett instrument för styrning utan även ett bra sätt att engagera medarbetare i formuleringar av mål och framgångsfaktorer. Frigoscandia bör arbeta i enlighet med sin kritiska framgångsfaktor, att höja arbetsglädjen och motivationen hos medarbetarna.

Vi anser att en enkät bör konstrueras där det mäts hur nöjd personalen är och utifrån resultaten forma nyckeltal. Det är viktigt att ta reda på huruvida medarbetarna trivs på arbetsplatsen och känner att de har tillräckligt med kunskap för att klara av sina arbeten på ett tillfredställande vis. Vidare menar vi att det är betydelsefullt att ta reda på hur mycket de anställda på Frigoscandia känner att de kan påverka sin arbetsplats samt hur motiverade de är. Skulle motivationen vara låg och känslan av att ej kunna påverka hög tror vi att detta kan leda till frustration och apati. Utifrån resultatet i enkäten skulle nyckeltal kunna definieras som mäter *hur mycket medverkan medarbetarna känner* och *hur mycket utmaningar de får*. Kvalitet är en annan kritisk framgångsfaktor som är viktig inom detta perspektiv, eftersom medarbetarna måste utföra ett arbete med hög kvalitet. Vid handledningar kan varje medarbetare få feedback i sitt arbete och därigenom optimera kvaliteten genom att ständigt förbättras och utvecklas. Ett nyckeltal för att mäta hur stor del av de anställda som har haft utvecklingssamtal skulle kunna vara att undersöka *antalet anställda som har genomgått personliga utvecklingssamtal under ett år*.

Frigoscandias ökade personalomsättning i fryshuset till följd av det fysiskt hårda arbetet med allt fler lyft kan vara ett tecken på att arbetsglädjen och motivationen är låg och därmed att den kritiska framgångsfaktorn ej uppfylls. Då mindre framgångsrika försök att automatisera processer har gjorts tidigare finns det begränsade möjligheter att avlasta medarbetarna. Ett sätt att öka arbetsglädjen hos medarbetarna i fryshuset skulle kunna vara att fortbilda de som har ett fysiskt hårt arbete så att de kan växla mellan varierande arbetsuppgifter. Denna arbetsrotation skulle göra att de anställda avlastas emellanåt. Ett nyckeltal för att uppskatta hur mycket arbetsrotation som förekommer är att mäta *genomsnittligt antal arbetsuppgifter per år och anställd*.

Nyckeltal som mäter Frigoscandias personalomsättning kan vara *det lägsta antalet som börjar och slutar i procent av genomsnittligt antal anställda under en viss period*. Vid vissa befattningar som exempelvis lagerhanteringstjänster antar vi att det är låga kostnader förknippade med personalomsättning, då det snabbt går att lära upp. För högre befattningar, såsom controller och ekonomichef, krävs en längre inskolningsperiod och därför är det dyrare med en hög personalomsättning. Beträffande övertidsarbete kan *antal övertidstimmar i förhållande till antalet arbetade timmar* ge en indikation på hur stor arbetsbelastningen är för medarbetarna.

Vi mäter följande nyckeltal i medarbetarperspektivet i vår BSC modell:

- *hur mycket medverkan medarbetare känner och hur mycket utmaningar de får*
- *antalet anställda som har genomgått personliga utvecklingssamtal under ett år*
- *genomsnittligt antal arbetsuppgifter per år och anställd*
- *lägsta antalet som börjar och slutar i procent av genomsnittligt antal anställda under en viss period*

- *antal övertidstimmar i förhållande till antalet arbetade timmar*

## **5.2 Belöningsystem**

Vi anser att Frigoscandia bör utveckla sitt existerande belöningsystem och även koppla en del av belöningen till BSC, vilket skapar en större motivation bland cheferna. Medarbetarna bör ingå i det belöningsystem som är kopplat till BSC, eftersom motivationen kan öka och en större arbetsglädje förmodligen skapas bland medarbetarna. För att belöningar i BSC skall utdelas krävs det att målen för nyckeltalen uppnås. Däremot bedömer vi att det är svårt att bestämma mål, som varken är för höga eller för låga. Samma problematik uppstår när belöningar är kopplade till budget, där alltför låga mål inte optimerar motivationen samtidigt som för höga bidrar till att cheferna ger upp och detta påverkar motivationen negativt. Vidare anser vi att om belöningen baseras på kortsiktiga finansiella vinstmål kan en konflikt uppstå med BSC: s långsiktiga ansats.

Det som ett belöningsystem i BSC däremot bidrar med är att inrikta cheferna och därigenom även medarbetarna på att fokusera på vad som är viktigast för att vision och strategi skall införlivas. Dessutom skulle ett belöningsystem kopplat till BSC bidra till en ökad fokus på icke-finansiella nyckeltal.

## **5.3 Orsak-verkan sambandet**

Utifrån de fem perspektiven som analyserats kan vi skapa en orsak-verkan kedja. Om Frigoscandia har nöjda medarbetare kan de lättare utvecklas och bli mer innovativa, vilket kan mätas genom nyckeltalen *hur mycket medverkan medarbetare känner och hur mycket utmaningar de får*. Idéer och förslag till förbättringar från medarbetarna kan medföra effektivare interna processer, som kan mätas med nyckeltalen *antalet nya förslag från medarbetarna och antal verkställda förslag*. Ett förslag som blir verkställt kan i sin tur leda till att Frigoscandia har



möjlighet att sänka sina priser och därigenom erbjuda ett lägre pris än konkurrenterna, vilket nyckeltalet *pris för lagringshantering jämfört med konkurrenternas pris* mäter. Detta resulterar i nöjdare kunder, något som förmodligen leder till en förbättrad lönsamhet och omsättning. Det finansiella resultatet medför att Frigoscandia har möjlighet att satsa på sina medarbetare genom att exempelvis satsa på friskvård och miljö. Efter ovanstående resonemang sluts därmed cirkeln.

Vi anser dock att verkligheten inte är så enkel som en orsak-verkan kedja, då flera faktorer kan påverka analysen. Frigoscandia bör göra en orsak-verkan analys som hjälp vid utvärdering av vilka nyckeltal som är relevanta i BSC, men ha i åtanke att analysen inte ger ett definitivt svar och resultat.

#### **5.4 BSC och budget**

Budgeten har en stark ställning i Frigoscandia och vi har inte för avsikt att ersätta den med BSC. Dock anser vi att Frigoscandia skall använda de två styrverktygen tillsammans. Trots all kritik som riktats mot budgeten utgör den fortfarande en viktig roll i den taktiska styrningen. Om Frigoscandia även använder sig av BSC skulle deras fokus på budgeten kunna minska. Vid en kombination av budget och BSC skulle budgetens bidrag till kontroll och planering nyttiggöras samtidigt som den strategiska styrningen kommer att genomsyra hela företaget.

Vi anser att Kaplan och Nortons resonemang om att integrera BSC med budgeten är rimlig. Frigoscandia bör därför inte bara komplettera utan även integrera BSC med sin budget. Om endast komplettering görs finns det risk att styrverktygen strävar åt olika håll. För att integration skall ske måste budgeten kopplas till BSC. Budgeten måste således även ta hänsyn till den strategiska styrningen som sträcker sig längre fram i tiden än den aktuella budgetperioden. Dessutom bör budgeten ta hänsyn till de icke-finansiella nyckeltal som BSC omfattar för att inte motsättningar däremellan skall uppstå. Motsättningar som kan uppstå är exempelvis, då budgeten visar att

personalnedskärningar måste göras samtidigt som BSC visar att satsning på personal ger ett bättre värde på vissa icke-finansiella nyckeltal. Genom att följa Kaplan och Norton stegvisa "step-down" process skulle en integration av BSC och budget bli möjlig i Frigoscandias ekonomistyrning.

## 6 Uppsummering av analys

Frigoscandias affärsområde lagring använder budgeten som styrverktyg idag. Våra slutsatser i analysen är att Frigoscandia kan förbättra styrningen genom att använda BSC och budget tillsammans. Det är dock viktigt att budgeten och BSC integreras och inte kompletteras. Vid en integrering motarbetar inte styrverktygen varandra och styrningen baseras på en kombination av budgeten och BSC.

Fördelen med budgeten och verksamhetsrapporterna som Frigoscandia använder sig av är att uppföljningar görs av orsaken till avvikelser. Nackdelarna med budget är att styrningen kan bli alltför kortsiktig, då den fokuserar på finansiella resultat och inte tar hänsyn till långsiktiga mål, vilka är viktiga för de kritiska framgångsfaktorerna. Vi anser att fördelen med prognosarbete är att Frigoscandia kan justera intäkter och kostnader efter externa förutsättningar samt använda prognoserna vid uppföljningen.

I analysen av BSC har vi kommit fram till att det är angeläget att definiera nya nyckeltal för att stödja de kritiska framgångsfaktorerna som Frigoscandia arbetar med idag. Vi tycker att Frigoscandia kan fortsätta att utnyttja nuvarande ProduktivitetsMätningssystem, verksamhets- och månadsrapporter. Frigoscandia har däremot alltför många nyckeltal för att kunna bli mer fokuserade i sin strategiska styrning, vilket är en målsättning för Frigoscandia. En del av analysarbetet innebar att välja ut de viktigaste nyckeltalen av de som redan används i företagets befintliga system samt tillämpa nya nyckeltal i ett BSC för att förbättra ekonomistyrningen. Med hjälp av BSC kan Frigoscandia uppnå sina kritiska framgångsfaktorer och därmed införliva vision och strategi.

Inom det *finansiella perspektivet* är det viktigt för Frigoscandia att förbättra sitt resultat för att klara kravet från ägarna att uppnå en vinst på 200 miljoner år 2006.

Vår slutsats är att företaget måste öka omsättning och vinstmarginaler för att nå målsättningen och bör därför använda lönsamhet och soliditet som nyckeltal.

I *kundperspektivet* är vår konklusion att nyckeltal bör väljas som mäter hur framgångsrikt Frigoscandia uppnår de kritiska framgångsfaktorerna, att söka efter nya affärsmöjligheter och förbättra kvaliteten. Det är betydelsefullt att mäta huruvida företaget lyckats med att rekrytera nya kunder, som tidigare skötte sin förvaring själva, då det idag är svårt att ta marknadsandelar från konkurrenterna. För att förbättra kvaliteten är det viktigt att se över antalet reklamationer från kunderna.

I det *interna processperspektivet* bör Frigoscandia använda BSC modellen för att mäta om de kritiska framgångsfaktorerna, att förbättra produktiviteten och bli mer kostnadseffektiva, uppnås. Vi anser att företaget bör definiera ett nytt nyckeltal för att jämföra priser på sina tjänster med konkurrenternas. Frigoscandia bör enligt vår mening behålla sitt existerande system med verksamhetsrapporter och med hjälp av BSC belysa de viktigaste aspekterna för att bli mer kostnadseffektiva och produktiva.

Inom *innovation- och lärandeperspektivet* är det viktigt för Frigoscandia att följa upp framgångsfaktorn att söka nya affärsmöjligheter och utveckla nya tjänster. Genom att ha definierat nyckeltal för antalet förslag och utbildningstimmar per anställd kan företaget mäta huruvida de kritiska framgångsfaktorerna uppnås.

I *medarbetarperspektivet* har vi fokuserat på att studera nyckeltal för att stödja den kritiska framgångsfaktorn, att höja arbetsglädjen och motivation. Vi menar att prestationer förbättras när de anställda är motiverade och känner sig delaktiga.

Vi anser att det *framtida belöningsystemet* bör vara kopplat till hur väl målen för nyckeltalen uppnås i BSC. Vidare bör företaget belöna medarbetarna efter BSC, då det kan skapa en större motivation för att tillämpa BSC i hela verksamheten. Genom att koppla belöningar till BSC kan styrningen i enlighet med visionen, strategin och de kritiska framgångsfaktorerna bli mer tydlig.

## 7 Avslutande reflektion

Enligt vissa kritiker beaktar budgeten inte icke-finansiella aspekter och fokuserar på kortsiktiga finansiella mål. Vi anser därför att BSC modellen ger Frigoscandia möjlighet att väga in icke-finansiella aspekter i sin styrning. Utifrån de nyckeltal som vi har identifierat kan företaget ta hänsyn till icke-finansiella aspekter och mäta hur väl de lyckas med att uppnå vision, strategi samt kritiska framgångsfaktorer. Fördelen är att långsiktiga aspekter kan vägas in i styrningen genom att vi använder nyckeltal i vår BSC modell som mäter hur väl Frigoscandia lyckas uppnå sina långsiktiga mål.

Genom att både använda budget och BSC kan företaget utnyttja fördelar från respektive styrverktyg. Budgeten kan bidra med den taktiska styrningen av verksamheten medan BSC kan underlätta den strategiska styrningen. Vår slutsats är att genom att både använda icke-finansiella och finansiella nyckeltal kommer Frigoscandia kunna förbättra sin ekonomistyrning. Positiva aspekter som BSC bidrar med är att det beaktar hur Frigoscandia lyckas med sin fokusering på kunder, interna processer, innovation och lärande samt medarbetare. Fokuseringen medför förmodligen att företaget kommer att kunna prestera bättre och uppnå en resultatförbättring.

Vi har identifierat de nyckeltal som är viktigast för Frigoscandias målsättning, att förbättra inre och yttre effektivitet. Utifrån företagets framgångsfaktorer har vi identifierat och skapat nyckeltal för att kunna mäta hur väl de lyckas uppnå sina målsättningar. Vi har konstaterat att vissa framgångsfaktorer kan mätas med Frigoscandias nuvarande ekonomistyrning. Emellertid anser vi det är nödvändigt att företaget använder sig av ett mindre antal nyckeltal för att öka sin fokusering på de kritiska framgångsfaktorerna och därmed uppnå en balanserad styrning.

Eftersom vi har gjort en kvalitativ undersökning anser vi att det inte är möjligt att göra en generalisering av vårt resultat. Skulle våra nyckeltal däremot fungera väl i Frigoscandia bör andra företag inom samma verksamhetsområde ha möjlighet att använda liknande nyckeltal för att mäta hur väl företaget lyckas med sin fokusering på kunder, interna processer, innovation och lärande samt medarbetare. Vi kan bara anta att samma förutsättningar gäller för andra företag med lagringsverksamhet. För att kunna göra en generalisering menar vi att våra nyckeltal först måste prövas i Frigoscandia och bekräfta att de fungerar. Nästa steg är att testa nyckeltalen hos andra företag inom samma verksamhetsområde för att därefter kunna göra eventuella generaliseringar.

**Förslag till framtida studier:**

- *Beskriva och analysera implementeringsprocessen av BSC i Frigoscandia och vilka konsekvenser detta får för företaget*
- *Analysera mer ingående huruvida Frigoscandias budget kan integreras med BSC*
- *Analysera flera fallföretag inom samma verksamhetsområde*
- *Undersöka hur medarbetare på lägre nivåer i företaget kan involveras i en BSC utformning*
- *Analysera om Frigoscandia bör tillämpa fler perspektiv som exempelvis miljöperspektiv och omvärldsperspektiv*
- *Studera motivation och arbetstillfredsställelse genom enkätundersökningar och därigenom hitta nya nyckeltal*

# Källförteckning

## Skriftliga källor

### Litteratur

Anthony, Robert N, Govindarajan, Vijay, *Management Control Systems* (2001), McGraw-Hill Irwin

Ax, Christian, Johansson, Christer, Kullven, Håkan, *Den nya ekonomistyrningen* (2002), Liber ekonomi, Malmö

Bergstrand, Jan, Olve, Nils-Göran, *Styr bättre med bättre budget* (1996), Liber Ekonomi

Bruzelius, Lars-H., Skärvad, P-H, *Integrerad organisationslära* (2000), Studentlitteratur Lund

Edström, N., Samuelson, L., Böök, O., *Engelsk-svensk ekonomiordbok* (1995), Kristianstads Boktryckeri AB, Kristianstad

Ely, Margot, *Kvalitativ forskningsmetodik i praktiken* (1993), Studentlitteratur Lund

Greve, Jan, *Budget* (2000), Studentlitteratur Lund

Hallgårde, Ulf, Johansson, Andreas, *Att införa balanced scorecard en praktiskt vägledning* (1999), Studentlitteratur Lund

Holme, I.M., Solvang, B.K., *Forskningsmetodik om kvalitativa och kvantitativa metoder* (1997), Studentlitteratur Lund

Kaplan, Robert S, Cooper Robin, *Cost & Effect* (1998), Harvard Business School Press, Boston

Kaplan, Robert-S, Norton, David-P, *The balanced scorecard: från strategi till handling* (1999) , ISL Förlag AB, Göteborg

Kaplan, Robert-S, Norton, David-P, *Translating strategy into action: The Balanced scorecard* (1996), Harvard Business School Press, Boston

Kaplan, Robert-S, Norton, David-P, *The strategy focused organisation: how balanced scorecard companies thrive in the new business environment* (2001), Harvard Business School Press, Boston

Kullvén, Håkan, *Ekonomisk styrning-grunder och perspektiv* (2001), Liber Ekonomi, Malmö

Kvale, Steiner, *Den kvalitativa forskningsintervjun* (1997), Studentlitteratur Lund

Lantz, Annika, *Intervjumethodik* (1993), Studentlitteratur Lund

Lagerstedt, Bo, Tjerneld, Hannes, *Företages budgetering* (1991), A & W Ekonomiförlagen

Olsson, Jan, Skärvad, Per-Hugo, *Företagsekonomi 99* (2000), Liber ekonomi, Malmö

Olve, Nils-Göran, Roy, Jan, Wetter, Magnus, *Balanced Scorecard i svensk praktik* (1999), Liber ekonomi, Malmö

Patel, Runa, Davidsson, Bo, *Forskningsmethodikens grunder* (1994), Studentlitteratur Lund

Samuelsson, Lars A., red., *Controllerhandboken* (2001), Industrilitteratur, Stockholm



Samuelsson, Lars A., red., *Controllerhandboken* (1999), Industrilitteratur, Stockholm

Trost, Jan, *Kvalitativa intervjuer* (1997), Studentlitteratur Lund

Wallander, Jan, *Budgeten - ett onödigt ont* (1994), SNS: Studieförbundet Näringsliv och Samhälle, Stockholm

### **Artiklar**

Johansson, Christer, "Budgetering i omvandling – avveckling eller utveckling?" (1998/1999), *Ekonomistyrning & Informatik*, nr. 14

Kaplan, R.S. & Norton, D.P., "Using the Balanced Scorecard as a Strategic Management System" (1996), *Harvard Business Review* (januari - februari): 75-85

Pettersson, Gertrud, "Att skriva rapporter" (1997), *Ekonomihögskolan vid Lunds universitet*

Teemu, Malmi., "Balanced Scorecards in Finnish companies: A research note" (2000), *Management Accounting Research*, 12, 207-220

### **Företagsinterna källor**

Frigoscandia Corporate presentation 2003

Frigoscandias Årsredovisning 2002

### **Muntliga källor**

Bertilsson, Ingemar, business controller Frigoscandia lagring, personlig intervju den 16 april 2003

Henriksson, Stefan, operational controller Frigoscandia lagring, personlig intervju den 16 april 2003

Jonasson, Andreas, ekonomichef Frigoscandia lagring och transport, personlig intervju den 25 april 2003

Nilsson, Håkan, marknadschef Frigoscandia Distribution, personlig intervju den 25 april 2003

### **Elektroniska källor**

[www.frigoscandia.se](http://www.frigoscandia.se)

[www.schenker.se](http://www.schenker.se)

[www.dhl.se](http://www.dhl.se)

# Bilaga 1, Verksamhetsrapport Fryshus HBG

Siffrorna för Fryshus HBG är fiktiva nyckeltal

FRYSHUS	FRYSHUS HBG
Specifikation	ACT
<b>EBIT</b>	
- Hantering <i>ROS</i>	1 500 3,8%
- Lagring <i>ROS</i>	12 000 38,5%
- Övrigt <i>ROS</i>	-368 -15,0%
- Totalt <i>ROS</i>	13 132 18,0%
ROA - Totalt (EBIT/Average assets)	10,5%
Break-even	55,0%
<b>KPI - HANTERING</b>	
Hanteringsintäkt/hanterad helpall	50,0
Hanteringsintäkt/plockat kolli	1,5
Utnyttjandegrad PMS - Totalt	78%
Oms.hastighet verkl.pall	8,2
<b>KPI - LAGRING</b>	
Lagringsintäkt/såld m3 (Publik)	180
Lagringskostnad/m3 (Publik)	140
Densitet (m3/std pall)	3,0
Total beläggning (std pall), inkl. Break-up, <i>Månad</i>	80,0%
Total beläggning (std pall), inkl. Break-up, <i>Ackumulerat</i>	83,0%
Kapacitet m3 inkl. Break-up	260 000
Kapacitet std. Pallar inkl. Break-up	94 000
<b>KPI - TENIK</b>	
Totalt underhåll/försäljning	15,5%
Tekniklöner/totalt underhåll	20,9%
MHE-kostnad/pallrörelse	9,0
Totala underhållskostnader/m3	60,5
kWh/m3/år	61
Recurring investments per m3 (LOC/m3)	7,80
<b>KPI - ADMIN</b>	
Omkostnader/försäljning	15,0%
Exp.lön+IT/IS/antal orderrader	10,0
Andel EDI-orderrader	93,0%
Lednings- & förs.kostn./försäljning	2,8%
<b>KPI - KVALITÉ</b>	
Godshantering lager	N/A
Tillgänglighet	N/A
Reklamationer/Försäljning	0,50%
<b>KPI - PERSONAL</b>	
Lönekostn. per arb. tim.(inkl inh.)	200
Andel inhyrd personal (av total lön för lagerpersonal)	8%
Andel övertid	4,0%
Andel sjukfrånvaro långtids	2,0%
Andel sjukfrånvaro korttids	2,5%

# Bilaga 2, Månadsrapport Frigoscandia

## Månadsrapport Frigoscandia Distribution AB

### Nyckeltal

Sales	Omsättning (Mkr)
Gross profit	Bruttovinst (Mkr)
EBITDA	Vinst före avsk, nedsk, skatt och ränta(Mkr)
Operating profit	Rörelseresultat (Mkr)
Profit aft fin items + fin costs	Resultat efter fin poster + fin kostn (Mkr)
Profit after financial items	Resultat efter fin poster (Mkr)
Net profit/loss	Nettovinst/förlust (Mkr)
<hr/>	
Gross margin	Bruttomarginal (%)
EBITDA margin	EBITDA marginal (%)
Operating margin	Rörelse marginal (%)
Profit margin	Vinst marginal (%)
<hr/>	
ROS, return on sales	Rörelsens vinstmarginal (%)
ROA, return on assets	Tillgångarnas avkastning (%)
ROCE, return on capital employd	Räntabilitet på sysselsatt kapital (%)
ROOC	Räntabilitet på ägarnas eget kapital (%)
Capital turnover rate	Kapitalets omsättningshastighet (% , ggr)
<hr/>	
Tax rate	Skattesats (%)
Equity part of untaxed reserv	Andel eget kapital som är obeskattade res (%)
Def tax part of untaxed reserv	Latent skatteskuld (uppskjuten skatteskuld)
<hr/>	
Total assets, end of period	Totala tillgångar i slutet av period
Capital employed, end of period	Sysselsatt kapital i slutet av period
Capital employed, change	Förändring av sysselsatt kapital
Operating capital, end of period	Arbetande kapital vid slutet av period
Operating capital, change	Arbetande kapitalets förändring
<hr/>	
Working capital assets	Tillgångar i rörelsekapital
Working capital liabilities	Skulder i rörelsekapital
Working capital, net	Netto rörelsekapital
Working capital, change	Rörelsekapitalets förändring
Working cap net, as % of sales	Netto rörelsekapital i förhållande till försäljning %
Average collection period, days	Genomsnittlig betalning kundfordringar
<hr/>	
Total interest bearing liabilities	Ränta på långfristiga skulder (räntebärande)
Tot interest bearing receivables	Ränta på långfristiga fordringar (räntebärande)
Net borrowings	Nettobelåning
Net borrowings, change	Förändring av nettobelåning
<hr/>	
Investments in intangible assets	Investeringar i immateriella AT
Investments in tangible assets	Investeringar i materiella AT
Normal depr, intangible assets	Avsk på immateriella AT
Normal depr, tangible assets	Avsk på materiella AT
<hr/>	
Cash flow bef change of WC	Kassaflöde före förändring av rörelsekapital
Cash flow from operations	Kassaflöde från rörelsen
Free cash flow	Fritt kassaflöde
Liquid funds at end of period	Likvida medel vid slutet på perioden

## Bilaga 3, Intervjumallar

Respondent: **Ingemar Bertilsson**

Titel: **Business controller Frigoscandia Lagring**

Respondent: **Stefan Henriksson**

Titel: **Operational controller Frigoscandia Lagring**

Datum 16/4-2003

1. Vad innebär Din roll på Frigoscandia i korthet?
2. Vilka ansvarsområden har Du?
3. Hur ser Er ekonomistyrning ut på Frigoscandia?
4. Vilka är Frigoscandias styrkor, svagheter, hot och möjligheter?
5. Vilka nyckeltal använder Ni i Frigoscandia?
6. Hur ser strategiarbetet ut på Frigoscandia?
7. Vilka resurser har Frigoscandia och hur fördelas de?
8. Vilka är Frigoscandias viktigaste framgångsfaktorer för att införliva strategin?
9. Använder Ni belöningssystem?
10. Hur utvecklar Ni Er personal?
11. Har Ni några planer på att förändra Ert ekonomissystem? (Om ja: varför?)
12. Har Ni arbetat med eller kommit i kontakt med BSC?
13. Är Ni intresserade av att arbeta med BSC?
14. Vilka är Frigoscandias konkurrenter?
15. Hur ser Frigoscandias personalomsättning ut?

Respondent: **Håkan Nilsson**  
Titel: **Marknadschef Frigoscandia Distribution**  
Datum: 25/4-2003

1. Vad innebär Din roll på Frigoscandia i korthet?
2. Kan Ni berätta lite om Ert arbete?
3. Vilka ansvarsområden har Ni?
4. Vilka är Frigoscandias styrkor, svagheter, hot, möjligheter?
5. Hur ser Ni på företagets ekonomistyrning?
6. Vilka nyckeltal använder Ni i Frigoscandia?
7. Hur ser utvecklingen ut i framtiden?
8. Hur ser Frigoscandias vision ut?
9. Hur ser Frigoscandias strategi ut?
10. Vilka segment riktar Frigoscandia sig till?
11. Vilka är Frigoscandias konkurrenter?
12. Vilka är Frigoscandias konkurrensfördelar?
13. Tycker Ni att det finns behov av att använda BSC i Er organisation?

Respondent: **Andreas Jonasson**  
Titel: **Ekonomichef Frigoscandia Distribution**  
Datum: 25/4-2003

1. Kan Ni berätta lite om Ert arbete?
2. Vilka ansvarsområden har Ni?
3. Hur arbetar Ni med koncernredovisningen?
4. Vilka nyckeltal använder Ni?
5. Hur ser ni på finansiella risker?
6. Hur utvecklas Frigoscandia för att bli ännu bättre?