



EKONOMIHÖGSKOLAN
Lunds universitet

Företagsekonomiska institutionen

Kandidatuppsats
Juni 2003

EKONOMISTYRNING I FÖRÄNDRING

- LUNDS ENERGI AB

Författare:

Johanna Alexanderson
Ida Mattsson
Camilla Rasmusson
Sara Vinnefors

Handledare:

Per Magnus Andersson
Carl R. Hellberg

FÖRORD

Inledningsvis vill vi tacka de personer inom Lunds Energi som ställt upp med sin tid och därigenom möjliggjort vår uppsats;

Bo Bengtsson

Håkan Johannesson

Mats Olsson

Nils-Ove Rasmusson

Göran Strandberg

Christin Österberg

Vi vill också tacka våra handledare Per Magnus Andersson och Carl R. Hellberg för råd och konstruktiv kritik.

Johanna Alexanderson

Ida Mattsson

Camilla Rasmusson

Sara Vinnefors

SAMMANFATTNING

Löpnummer	11103
Titel	Ekonomistyrning i förändring – Lunds Energi AB
Datum för slutseminarium	2003-06-03
Kurs	Kandidatuppsats (FEK 581)
Författare	Camilla Rasmusson (cif98cra) Ida Mattsson (fra00ima) Johanna Alexanderson (fek01jal) Sara Vinnefors (ekp99svi)
Handledare	Carl R. Hellberg Per Magnus Andersson
Nyckelord	Lunds Energi AB Ekonomistyrning Processtyrning Resultatansvar Styrssystem Styrverktyg Balanserat styrkort Information Avreglering
Sammanfattning	Syfte: Syftet är att beskriva och analysera en traditionell, resultatansvarsindelad ekonomistyrning, samt att sätta den i relation till en modernt orienterad styrning. Metod: Vår uppsats är en enskild fallstudie med en kvalitativ ansats av enheten Energiprodukter inom Lunds Energi AB. Vi har genomfört ett antal intervjuer i fallföretaget. Empirin är analyserad med hjälp av relevant teori, främst Lindvalls <i>Verksamhetsstyrning</i> , Källströms Uppdrag <i>Styreffekt</i> och Anthony & Govindarajans <i>Management Control Systems</i> . Slutsatser: Lunds Energi AB har flera inslag av modern verksamhetsstyrning i sin traditionella, resultatansvarsindelade ekonomistyrning. Styrningen har enligt vår mening vissa samordningsbrister, då varje enhet inom företaget har självständiga resultatmål. Vi har även identifierat potentiella förbättringsområden, exempelvis gällande informationshantering, kundkontakter, rekryteringsförfarande samt miljöpolicy.

1 INLEDNING	6
1.1 BAKGRUND	6
1.1.1 <i>Ekonomistyrning</i>	6
1.1.2 <i>Lunds Energi</i>	6
1.1.2.1 Allmänna företagsfakta.....	6
1.2 PROBLEMBESKRIVNING	7
1.3 SYFTE	7
1.4 DISPOSITION.....	8
2. METOD	9
2.1 INLEDNING	9
2.2 LITTERATURSTUDIE	9
2.3 VAL AV FALLMETOD	9
2.3.1 <i>Val av fallföretag</i>	10
2.4 FALLSTUDIEN.....	10
2.4.1 <i>Datainsamling</i>	11
2.4.2 <i>Inledande samtal</i>	11
2.4.3 <i>Metodavgränsning</i>	12
2.4.4 <i>Djupintervjuer</i>	12
2.5 ANALYS	12
3 TEORI.....	13
3.1 TRADITIONELL VERKSAMHETSSTYRNING	13
3.1.1 <i>Strategi</i>	16
3.1.2 <i>Organisationsstruktur</i>	16
3.1.3 <i>Styrssystem</i>	18
3.1.3.1 Budget.....	18
3.1.3.2 Internprissättning	19
3.1.3.3 Balanserat styrkort	20
3.1.3.3.1 Utformning.....	20
3.1.3.3.2 Uppföljning och kontroll.....	21
3.1.3.3.4 Belöningsystem och Innovationer	21
3.2 INFORMATION	23
3.2.1 <i>Information som styrmedel</i>	23
3.2.2 <i>Styrning</i>	25
3.3 MODERN VERKSAMHETSSTYRNING	26
3.3.1 <i>Processtyrning</i>	27
3.3.1.1 Uppdelning av processer.....	27
3.3.1.2 Uppdelning av aktiviteter.....	28
3.3.1.3 Förbättring av processer och aktiviteter.....	28
3.3.1.4 Kundfokus.....	29
3.3.2 <i>Styrfilosofi</i>	29
3.3.3 <i>Medarbetaren</i>	30
3.3.4 <i>Nya mätetal</i>	30
3.3.5 <i>Nya metoder</i>	30
3.3.5.1 ABM – Activity Based Management.....	30
3.3.5.2 TQM - Total Quality Management.....	31
3.3.5.3 BPR – Business Process Reengineering	31

3.3.6	<i>Införande av processtyrning</i>	31
3.3.7	<i>Kritik mot Processororienterad styrning</i>	31
3.3.8	<i>Processororienterings nuvarande position</i>	32
4	STUDIE AV LUNDS ENERGI	33
4.1	LUNDS ENERGI – ENHETEN ENERGIPRODUKTER	33
4.2	OMVÄRLDSANALYS	33
4.2.1	<i>Tilltagande globalisering</i>	33
4.2.2	<i>Stärkt ägarorientering</i>	34
4.2.3	<i>Kunskapsarbetets framväxt</i>	34
4.2.4	<i>Ny informationsteknik</i>	34
4.3	STRATEGI	35
4.3.1	<i>Lunds Energis Affärsidé</i>	35
4.3.2	<i>Lunds Energis Vision</i>	35
4.3.3	<i>Lunds Energis Strategi</i>	35
4.4	ORGANISATIONSSTRUKTUR	36
4.5	STYRSYSTEM	38
4.5.1	<i>Budget och prognoser</i>	38
4.5.2	<i>Internprissättning</i>	39
4.5.3	<i>Balanserat Styrkort</i>	40
4.5.3.1	<i>Utformning</i>	40
4.5.3.2	<i>Uppföljning och kontroll</i>	41
4.5.4	<i>Belöningsystem och Innovationer</i>	41
4.6	MODERN STYRNING	42
4.6.1	<i>Processtyrning</i>	42
4.6.2	<i>Nulägesanalys</i>	43
4.6.2.1	<i>Frågor gällande information</i>	44
4.6.2.2	<i>Frågor gällande styrningen</i>	47
4.6.3	<i>Utvärdering</i>	48
5	SLUTDISKUSSION	50
5.1	UPPSUMMERING	50
5.2	DISKUSSION OCH REFLEKTIONER	51
5.2.1	<i>Förslag på åtgärder</i>	51
5.2.1.1	<i>Samordning</i>	51
5.2.1.2	<i>Informationshantering</i>	52
5.2.1.3	<i>Kundnytta</i>	53
5.2.1.4	<i>Miljömål</i>	53
5.2.1.5	<i>Personalbehov</i>	53
5.2.2	<i>Självkritik</i>	53
5.3	ÅTERSTÅR ATT GÖRA	54
6	KÄLLFÖRTECKNING	55

1 INLEDNING

Detta kapitel inleder kandidatuppsatsen som beskriver och analyserar ekonomistyrningen inom Lunds Energi. Kapitlet startar med en bakgrundsbeskrivning samt en presentation av fallföretaget. Bakgrundsbeskrivningen följs av en problembeskrivning som mynnar ut i ett syfte. Kapitlet avslutas med en disposition av uppsatsen.

1.1 BAKGRUND

1.1.1 EKONOMISTYRNING

”Ett problem med dagens ekonomistyrning är att den startar för sent och slutar för tidigt”¹

Detta citat visar att den traditionella ekonomistyrningen på senare år har ifrågasatts, då flertalet företag inte finner den tillfredställande. I Relevance Lost-debatten² framförs det att företagen idag är så annorlunda jämfört med när måtten och mätmetoderna utvecklades. ”By 1925, American industrial firms had developed virtually every management accounting procedure known today.”³ Situationen har förändrats sedan dess till följd av en ökad globalisering, konkurrens och höjda kundkrav. För att kunna möta nya krav måste företagets organisation och deras styrning utvecklas. Trenden går därför idag mot nya styrsystem, där processororienterad styrning är mest tongivande. Detta är ett skäl till att det vore intressant att utreda hur ekonomistyrningen inom ett svenskt företag ser ut och vart den är på väg.

1.1.2. LUNDS ENERGI

I denna uppsats redogörs för Lunds Energis ekonomistyrning. Företaget har fått erfara stora förändringar på den marknad där de verkar, på grund av den avreglering som skedde på elområdet 1996. Dessa yttre förändringar har försatt företaget i en ny situation, där de är mer konkurrensutsatta än tidigare. Samtidigt som de yttre förutsättningarna har förändrats har det förts diskussioner inom Lunds Energi om att införa en mer processororienterad styrning i stället för nuvarande traditionella styrning.

1.1.2.1 Allmänna företagsfakta

Lunds Energi AB har sitt huvudkontor på Trollebergsvägen i Lund. Företaget grundades 1862. Koncernen hade 345 anställda år 2002.⁴ Tyngdpunkten i verksamheten finns i Lund och Lomma, men koncernen är också etablerad i Kristianstad, KREAB-området Ljungbyhed, (Klippan, Åstorp, Hallabro, Torsås),

¹ Lindvall, J., *Styrning och ledning av företag vid processororienterad verksamhet*, Balans 2/98

² Relevance Lost –debatten uppkom då Johnson & Kaplans verk “Relevance Lost- the rise and fall of management accounting” publicerades 1987. I denna bok framförde de åsikten att ekonomistyrningen som används i dag är utformad i början i av förra seklet, vilket innebär att den inte är relevant för dagens företag.

³ Johnson, H.T. & Kaplan, R.S., *Relevance Lost –The Rise and Fall of Management Accounting*, Harvard Business School Press, Boston, 1987, s. 125

⁴ www.lundsenergi.se 2003-03-31

Nynäshamn, Västgötaslätten (Skara, Skövde, Tidaholm) och Sjuhäradsbygden. Antalet kunder uppgår till 125 000⁵. Årsproduktionen av el är 143 GWh (att jämföra med att Sveriges totala energiproduktion är ungefär 150 TWh = 150 000 GWh)⁶. Kärnverksamheterna är fjärrvärme, fjärrkyla, naturgas, el och elnät. Dessutom tillhandahålls ett flertal tjänster såsom service, rådgivning, underhåll och entreprenader. Lunds Energi har en decentraliserad organisationsstruktur. Företaget är indelat i divisioner. Dessa är uppdelade i enheter som i sin tur är uppdelade i avdelningar. Se organisationsschema i bilaga 1 och 2.

1.2 PROBLEMBESKRIVNING

Den enhet inom Lunds Energi som behandlas i denna uppsats är Energiprodukter som idag använder sig av en resultatansvarinriktad ekonomistyrning. De olika avdelningarna inom enheten har resultatansvar. De finansiella måtten är i fokus men även miljömål är viktiga. Mycket tid används till upprättande av budget och prognoser samt uppföljning, kontroll och analyser av dessa. Enheten och dess avdelningar använder sig även av ett balanserat styrkort som en del av styrningen, men endast som ett led i målstyrningen.

Efter samtal med olika personer på Lunds Energi har det framkommit att diskussioner har förts angående ekonomistyrningens utformning. Inom Lunds Energi är man idag inte helt eniga om vilka styrverktyg som bäst tillgodoser företagets behov. Ekonomichef Göran Strandberg har förklarat att ett problem är att man inte exakt vet vad olika produkter kostar att framställa och därför inte vet hur lönsamma de är i förhållande till varandra. Till följd av detta bör uppföljningen kompletteras med sådan information. Idag fokuseras uppföljningen på resultatet per enhet och avdelning. Nils-Ove Rasmusson, chef för enheten Energiprodukter, tycker att det skulle vara intressant att jämföra dagens ekonomistyrning med processtyrning. Motiveringen för vårt ämnesval är att dessa två frågeställningar går att kombinera. Processororienterad styrning skulle kunna vara ett alternativ för att mer exakt se vad olika produkter kostar att framställa, eftersom det vid processtyrning eventuellt kan vara lättare att avläsa både på produktnivå och enhetsnivå.

Fokus för denna uppsats är att utreda huruvida Lunds Energis nuvarande traditionella ekonomistyrningssystem klarar av att möta företagets ökade behov av information, exempelvis tillgodose behovet av uppföljning på produktnivå eller om Lunds Energi behöver komplettera sin nuvarande styrning för att uppnå detta. Vi har därför valt att titta närmare på processororienterade styrverktyg, dels för att göra en jämförelse mellan traditionell och modern styrning men också för att se om Lunds Energi behöver komplettera sin ekonomistyrning med mer processinriktade metoder för att täcka sitt informationsbehov.

1.3. SYFTE

Syftet är att beskriva och analysera en traditionell, resultatansvarindelad ekonomistyrning, samt att sätta den i relation till en modern, processororienterad styrning.

⁵ www.lundsenergi.se 2003-03-31

⁶ www.svenskenergi.se/energifakta/elaret.htm 2003-03-31

1.4. DISPOSITION

Uppsatsen inleds med en bakgrunds- och problembeskrivning samt en syftesformulering. På så sätt ska en förståelse försöka ges för uppsatsens tillkomst och de problem som senare kommer att diskuteras.

Efter det inledande kapitlet följer ett metodkapitel. Valet av fallmetod och fallföretag motiveras och intervjuförfarandet beskrivs. Avsikten är att på så sätt ge en tydlig bild på vilka grunder analysen gjorts.

I tredje kapitlet presenteras den teori som ligger till grund för analysen. Först behandlas traditionell ekonomistyrning med utgångspunkt i ett par modeller av Jan Lindvall. Övergången till teori om modern ekonomistyrning sker via ett avsnitt om information, som är ett centralt begrepp inom såväl traditionell som modern ekonomistyrning. Viss teori har vi valt att lägga i fotnoter. Detta gäller olika författares definitioner av samma begrepp, eftersom vi hoppas att det ökar förståelsen för läsaren. Dessa definitioner behövs inte för att förstå sammanhanget i texten, och har därför placerats i fotnoter.

Efter teorikapitlet följer den empiriska studien över fallföretaget. Empirin blandas med analys och egna reflektioner. Detta anser vi vara det lämpligaste sättet att presentera materialet, då läsaren får analysen i sitt empiriska sammanhang.

Slutligen följer en slutdiskussion angående ekonomistyrningen inom Lunds Energi. En sammanställning över situationen idag görs och sedan följer förslag till åtgärder och ytterligare fördjupning inom ämnet.

2. METOD

I detta kapitel ges en mer ingående motivering av val av fallföretag. Vidare beskrivs hur insamlandet av material gått till, vilken litteratur som använts och vilka personer som intervjuats och varför. Dessutom förklaras de avgränsningar av studien som gjorts.

2.1 INLEDNING

Den metod som har använts för vår undersökning av Lunds Energi och dess ekonomistyrning har varit en kvalitativ fallstudie av företaget. Vid författandet av denna uppsats har vår utgångspunkt varit den teori som finns inom såväl traditionell som modern ekonomistyrning. Utifrån denna teoretiska referensram har empirin analyserats. Empirin har vi främst fått genom intervjuer med nyckelpersoner vid Lunds Energi. Således är vår ansats deduktiv; vi analyserar empirin utifrån vald teori. En kritik mot detta tillvägagångssätt är att det finns en risk för låsning vid den teoretiska utgångspunkten, vilket kan leda till en oförmögenhet att se andra möjligheter till beskrivningar och tolkningar.⁷ Då vi är medvetna om denna risk, hoppas vi kunna förebygga eventuella analytiska problem.

2.2 LITTERATURSTUDIE

För att kunna få en så bra förståelse som möjligt för ekonomistyrningssystemet hos fallföretaget, är det nödvändigt att ta en utgångspunkt i den litteratur som finns i ämnet. En jämförelse mellan primärdata och sekundärdata behövs för att kunna diskutera och analysera styrningen inom Lunds Energi.

I det inledande skedet till uppsatsförfattandet fanns ett behov av fördjupning inom ämnet ekonomistyrning. Litteratur har därför sökts i olika databaser. Den litteratur vi har funnit har gett oss en djupare kunskap om ekonomistyrning och de utvecklingstendenser som finns på området. De författare vars verk främst har hjälpt oss på vägen är bland andra Jan Lindvall, lärare och forskare vid företagsekonomiska institutionen vid Uppsala universitet, Anders Källström, konsult inom Management Information och knuten till Handelshögskolan vid Göteborgs Universitet, samt Robert N. Anthony, professor vid Harvard Business School och Vijay Govindarajan, professor vid Amos Tuck School of Business Administration, Dartmouth College.

Den litteratur som har använts är till största del författad av auktoriteter på området ekonomistyrning, vilka vi anser har stor trovärdighet. Likväl är det fråga om andrahandsinformation, det vill säga författarnas subjektiva åsikt kan ha påverkat deras argument och slutsatser.

2.3 VAL AV FALLMETOD

Vid författandet av denna uppsats utfördes en enskild fallstudie med kvalitativ ansats. Denna form av studie har valts då vi eftersträvar en ökad förståelse för hur

⁷ Patel, R. & Tebelius, U., *Grundbok i forskningsmetodik*, Studentlitteratur, Lund, 1987, s. 48

ekonomistyrning ser ut i praktiken. För att kunna få ett djup i studien är det nödvändigt att begränsa studien till få eller endast en enhet.⁸ Eftersom endast ett undersökningsobjekt förekommer i denna kvalitativa studie är det, för att kunna erhålla en så effektiv fallstudie som möjligt, grundläggande att en nära kontakt till undersökningsobjektet etableras. Denna närhet karakteriserar den kvalitativa undersökningsmetoden.⁹ Detta är således ett sätt att få valid information. Det är särskilt viktigt när det endast förekommer ett undersökningsobjekt att informationen som inhämtas är återgiven på ett korrekt sätt. Den fördel som finns med en enskild fallstudie är att man får möjlighet att studera många aspekter av och därmed få en helhetsbild av undersökningsobjektet. Dock finns det en risk att slutsatsen blir alltför situationsspecifik för att några generella slutsatser ska kunna dras från studien. För att detta ska kunna göras måste det specifika kunna skiljas från det generella, men det kanske viktigaste i en kvalitativ studie är hur hållbar informationen faktiskt är.¹⁰

2.3.1 VAL AV FALLFÖRETAG

Valet av fallföretag föll på Lunds Energi, då vi finner detta företag och dess situation intressant att analysera avseende ekonomistyrning. Företaget verkar på en marknad som fram tills för några år sedan var statligt reglerad, vilket innebar att den var uppdelad geografiskt på olika aktörer. Idag är marknaden avreglerad, vilket har lett till att de olika aktörerna kan erbjuda sina produkter och tjänster till samtliga kunder på marknaden. Dessa nya krav innefattar bland annat en ökad kostnadsmedvetenhet för att kunna vara konkurrenskraftiga. Utifrån detta perspektiv är det intressant att utreda huruvida en förnyad, i detta fall processinriktad, ekonomistyrning skulle kunna ge en större insikt om vad som eventuellt behöver förbättras inom företaget för att kunna hålla kostnaderna nere och vara konkurrenskraftiga.

2.4 FALLSTUDIEN

Nästa steg i arbetsgången var att studera det valda företaget i fråga; Lunds Energi. Denna fallstudie ämnar leda till en insikt i Lunds Energis ekonomistyrning och vart den är på väg. För att kunna nå denna förståelse är det av vikt att undersöka företaget ur en nära synvinkel, och därigenom samla in primärdata som är relevant för studiens syfte. Det verktyg som vi använde för att samla in dessa primärdata var främst djupintervjuer med personer inom ledningsgruppen vid Lunds Energi. För att kunna genomföra dessa intervjuer har vi etablerat kontakt med flera personer inom Lunds Energi, främst med ekonomichef Göran Strandberg, controller Christin Österberg samt Nils-Ove Rasmusson, chef för enheten Energiprodukter. Dessa personer har även förmedlat kontakter med andra personer inom företaget, som besitter särskild kunskap och information som är av vikt för uppsatsskrivandet. Vi har under utformandet av uppsatsen tagit hänsyn till vilken form av rapport företaget finner intressant och vad de vill ha belyst. Den analys och de slutsatser vi kommit fram till är dock självständigt utformade.

Vi har analyserat den formella styrningen inom Lunds Energi, inte den informella eller inneboende styrningen. Ekonomistyrning är ingen isolerad företeelse. Det är

⁸ Holme, I.M. & Solvang, B.K., *Forskningsmetodik*, Studentlitteratur, Lund, 2001, s. 79

⁹ Holme, I.M. & Solvang, B.K., *Forskningsmetodik*, Studentlitteratur, Lund, 2001, s. 93

¹⁰ Andersen, I., *Den uppenbara verkligheten*, Studentlitteratur, Lund, 1998, s. 133

svårt för ledande personer inom organisationer att överblicka den informella delen av ekonomistyrningen som förekommer, även om vetskapen finns om olika styrande krafter utanför de formella¹¹. Vi är medvetna om att det inom företag finns ett antal styrande krafter, förutom den formella ekonomistyrningen, men anser oss inte ha insyn i dessa eller möjlighet att beakta dem i vår analys.

Den information vi fått från företaget anser vi vara tillförlitlig. Kontaktpersonerna har öppet svarat på de frågor som ställts, och även medgett att det finns problem avseende ekonomistyrningen.

2.4.1 DATAINSAMLING

De data som är önskvärda i detta sammanhang är data som hänför sig direkt från fallföretaget, och som inte har omarbetats av andra, så kallad primärdata. Det främsta verktyget i denna process har för oss varit att genomföra personliga intervjuer med olika personer inom Lunds Energis ledning. Vid sådana intervjuer är frågetekniken en förutsättning för att få den information som är intressant och relevant för uppsatsens utformning. Den intervjuteknik som använts har en kvalitativ ansats, där vi har undvikit ledande frågor och försökt formulera frågorna på ett sätt så det inte framgår vilka svar som förväntats. Frågorna har varit strukturerade och förberedda för att motverka risken att intervjun resulterar i att vi inte skulle få den information vi fann nödvändig. Då vi inte hade tillräcklig insyn för att kunna förbereda alla frågor, fanns det utrymme för improvisation, vilket karakteriserar den kvalitativa intervjumetoden.¹² Under intervjuerna fördes löpande anteckningar som sedan redigerades skriftligt.

2.4.2 INLEDANDE SAMTAL

Insamlingen av primärdata har, som sagts ovan, skett genom djupintervjuer och samtal med personer som har en ledande ställning inom Lunds Energi. Den 15 april 2003 hade vi ett inledande möte med Lunds Energi. Vi talade då med Göran Strandberg, ekonomichef, och Christin Österberg, controller. Under detta inledande samtal presenterade de företaget och dess olika ansvarsenheter för oss samt gav sin syn på möjliga problem inom företaget. För att vi skulle få en mer ingående förståelse av företagets olika enheter skickade Göran Strandberg oss vidare till några enhetschefer.

Samma dag fick vi träffa Bo Bengtsson, chef för enheten Elnät. Han gav oss en bild av de förhållanden som denna enhet arbetar under, då de verkar på en marknad med prissättning som är underkastad statlig kontroll. För närvarande råder det prisstopp på den svenska elnätsmarknaden, och eftersom det råder anslutningsplikt för de inblandande företagen är det viktigt med en effektiv kostnadskontroll för att kunna uppnå bra resultat för denna enhet.

Den 16 april 2003 träffade vi Nils-Ove Rasmusson, chef för enheten Energiprodukter. Vi fick en beskrivning av hur denna enhet är uppbyggd. Enheten har resultatansvar och är indelad i olika avdelningar, som i sin tur har resultatansvar gentemot

¹¹ Källström, A., *Uppdrag styreffekt*, Liber, Motala, 1990, s. 33

¹² Holme, I.M. & Solvang, B.K., *Forskningsmetodik*, Studentlitteratur, Lund, 2001, s. 101

enhetschefen. Denna enhet och dess avdelningar använder traditionella styrverktyg. Nils-Ove Rasmusson tycker därför att det skulle vara intressant att jämföra nuvarande styrning med mer moderna, processororienterade metoder.

Senare samma dag träffade vi Håkan Johannesson, chef för enheten Service. Denna resultatenheter är sedan år 2002 konkurrensutsatt, det vill säga att enheten även säljer sina tjänster externt.

2.4.3 METODAVGRÄNSNING

Under dessa inledande samtal skapade vi oss en bred bild av Lunds Energi och dess styrsystem, och vi kommer att inrikta oss på att utföra en analys av detta system och utreda om en mer modern ekonomistyrning skulle kunna åtgärda eventuella brister inom nuvarande system. Vi har valt att avgränsa oss till enheten Energiprodukter. Fördelen med detta val är att en djupare analys kan göras än om hela företaget hade behandlats. Eftersom de olika enheterna bedriver skilda verksamheter och är delvis fria att utforma sin styrning, hade det varit svårt att ge en heltäckande bild av ekonomistyrningen. Nackdelen är att en fullständig bild inte kommer att erhållas, och att viktiga faktorer då kan förbises.

2.4.4 DJUPINTERVJUER

Den 30 april 2003 träffade vi återigen Nils-Ove Rasmusson, för en djupare intervju om verksamheten inom enheten Energiprodukter. Under intervjun ställde vi frågor om hur dagens verksamhet är organiserad och varför man har valt en funktionsinriktad organisation, indelad i avdelningar med resultatansvar. Eftersom diskussioner inom Lunds Energi har förts angående införande av processororienterad styrning, ställdes också frågor om detta. Nils-Ove Rasmusson berättade om det projekt som startades 1997 för att utreda huruvida processororienterad styrning skulle införas i företaget. För att få större insikt i detta projekt intervjuade vi den 13 maj 2003 Mats Olsson, chef för avdelningen Produktion inom enheten Energiprodukter, eftersom han var delaktig i projektet.

Den 14 maj 2003 träffade vi på nytt Göran Strandberg, economichef, och Christin Österberg, controller, för en mer ingående intervju om hur de ser på ekonomistyrningen inom Lunds Energi.

Slutligen intervjuades Nils-Ove Rasmusson den 16 maj 2003, för att få svar på kompletterande frågor.

2.5 ANALYS

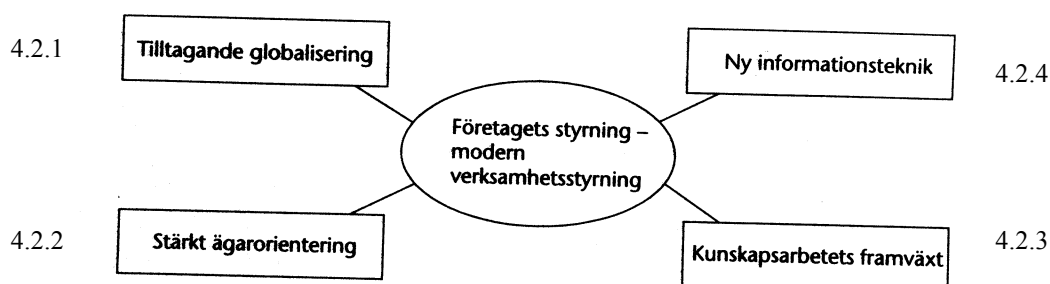
Analysen och empirin har integrerats för att ge ett ökat sammanhang. Vi har valt att jämföra empirin med teorin genom att när det är möjligt använda samma modeller och struktur i såväl teorin som empirin.

3 TEORI

Teorikapitlet kommer först att behandla traditionell verksamhetsstyrning för att sedan via ett avsnitt om information övergå till mer modern styrning. Syftet är att skapa underlag för en analys av ekonomistyrningen inom Lunds Energi. Denna har inslag av såväl traditionell som modern styrning. Avsikten är att ha ett kritiskt förhållningssätt gentemot det etablerade tankesättet och göra egna reflektioner.

3.1 TRADITIONELL VERKSAMHETSSTYRNING

Dagens snabbt skiftande omvärld ställer nya krav på företag på grund av hårdare konkurrens, nya marknader och ökade kundkrav. För att kunna möta dessa krav är det viktigt att företagen har ett flexibelt styrsystem som leder till att företaget har en hög anpassbarhet i förhållande till sin omgivning. Vi använder en modell av Lindvall över yttre faktorer som påverkar företaget och dess styrning¹³.



Målet för ett företag bör alltid vara att maximera aktieägarnas vinst. Tack vare ny teknik kan man öka ”verksamhetens genomlysbarhet”.¹⁴ Ägarna har större möjlighet att kontrollera ledningens aktiviteter vilket innan har varit ett problem som bland annat behandlats inom Agent-Principal-teorin¹⁵.

Allt fler företag uppmärksammar att kunskap är en viktig konkurrensfaktor. Idag är många människor välutbildade och tycker att det är roligt och motiverande med ansvar. De ställer krav på att få använda sin utbildning för att kunna utvecklas¹⁶. Det är därför viktigt att företagen tar till vara och använder denna resurs.

Ny informationsteknik påverkar företagets verksamhet på flera plan. Många företag använder idag standardiserade affärssystem med färdiga flöden från inköp av råmaterial till försäljning av slutprodukt till kund. Systemen tillhandahåller även standardiserade rapportverktyg. Ett enhetligt rapporteringssystem förenklar aggregering och uppdelning av information. Viktigt att notera är att kvalitén på informationen, det vill säga att den är relevant, fortfarande beror på den enskilda användaren. Den nya informationstekniken medför också att distribution av

¹³ Lindvall, J., *Verksamhetsstyrning*, Studentlitteratur, Lund, 2001, s.15

¹⁴ Lindvall, J., *Verksamhetsstyrning*, Studentlitteratur, Lund, 2001, s. 20

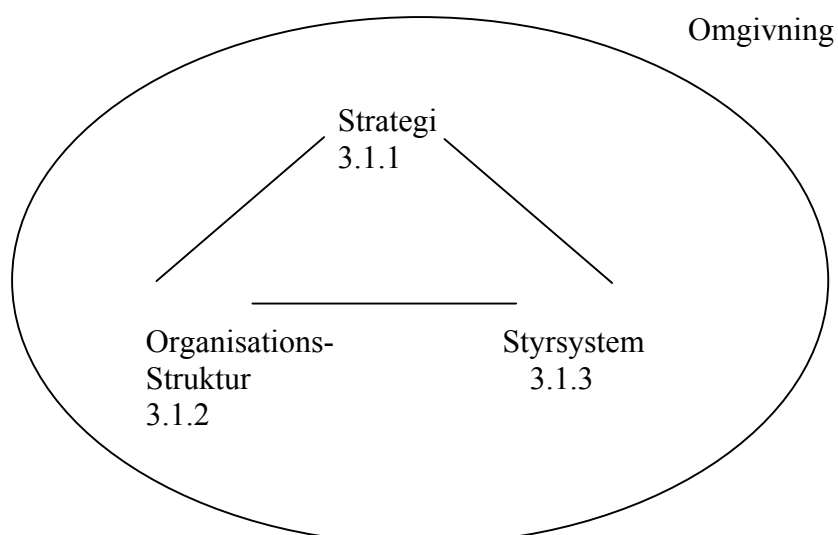
¹⁵ Schroeder R. & Clark, M. & Cathey, J., *Financial Accounting Theory and Analysis*, John Wiley & Sons, USA, 2001, s. 48

¹⁶ Källström, A., *Uppdrag Styreffekt*, Liber, Motala, 1990, s. 61

information kan ske till samtliga berörda inom ett företag med ett gemensamt utskick. Detta medför att man lättare kan införa enhetliga rutiner och arbetssätt på företaget, vilket ökar jämförbarheten¹⁷. Intranät medför att anställda lätt kan komma åt företagsgemensam information.

I litteraturen finns tre synsätt att se på relationen mellan ett företag och dess omgivning. Det första innebär att företaget har fullständig frihet att agera i och påverka omgivningen, en uppfattning som är starkt ledningsorienterad. Motsatsen är att företaget har en total brist på handlingsfrihet, en undervärdering av ledningens och företagets förmåga att påverka. Den allmänna åsikten är att företaget kan påverka inom vissa begränsningar sätta av omgivningen. Enligt Lindvall fokuseras med detta synsätt det strategiska intresset inte bara på omgivningen, utan även på företagets interna egenskaper.¹⁸

För att ge en bild över vad som kan ingå i och påverkar ett företags styrning har vi valt att utgå från Jan Lindvalls modell: ”Övergripande föreställning om företagets styrning.”¹⁹



Vi har valt att modifiera modellen något genom att ta bort ledarskap, eftersom det är ett begrepp som hänför sig till företagskultur. Då vi inte har undersökt den informella styrningen anser vi det befogat att utesluta detta begrepp.

Traditionellt har tonvikten lagts på den finansiella information som skapas inom företagets styrsystem,²⁰ som är ett av de tre begrepp som ingår i modellen. Styrsystemet är dock i hög grad beroende av företagets strategi och organisationsstruktur. För att ett företags styrning ska fungera bör modellens alla aspekter samverka och stödja varandra. Nyare teori anser att man tidigare inte tagit tillräcklig hänsyn till deras ömsesidiga beroende. Vi kommer övergripande att beskriva modellens olika begrepp och kopplingen dem emellan samt definiera vad

¹⁷ Lindvall, J., *Verksamhetsstyrning*, Studentlitteratur, Lund, 2001, s. 18

¹⁸ Lindvall, J., *Verksamhetsstyrning*, Studentlitteratur, Lund, 2001, s. 38

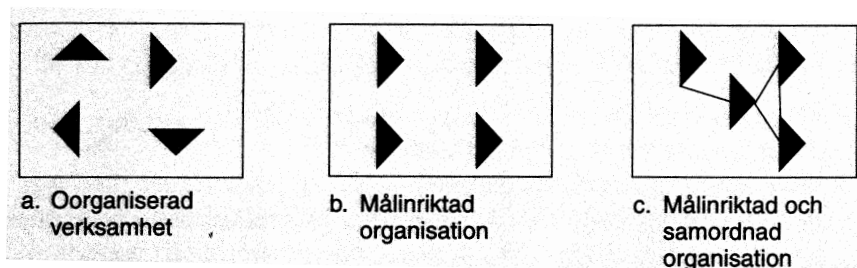
¹⁹ Lindvall, J., *Verksamhetsstyrning*, Studentlitteratur, Lund, 2001, s. 28

²⁰ Styrsystemet omfattar de rutiner, metoder och verktyg som används för att styra verksamheten mot de uppsatta målen

som enligt litteraturen anses vara utmärkande för ett företag som använder sig av traditionell ekonomistyrning.

Styrning²¹ handlar främst om att målinrikta och samordna verksamheten så att hög effektivitet uppnås. En välstyrd organisation är därför:²²

- Effektivt målinriktad
- Effektivt samordnad



Effektivitet kan definieras ur två synsätt. Dels ett företags yttre effektivitet, ”göra rätt saker” och dels ett företags inre effektivitet, ”göra saker rätt.” Yttre effektivitet handlar om ”hur väl en enhet kan tillgodose sina kunders behov”²³. Därigenom får begreppet en koppling till kvalitet samtidigt som det inbegriper en slags relativitet då det är kunderna som i detta avseende avgör hur väl ett företag lyckas relativt dess konkurrenter. Yttre effektivitet för hela företaget kan mätas i förändringar av marknadsandelar. Vid analys av interna enheter saknas i de flesta fall ett motsvarande mått för mätning av yttre effektivitet. Den yttre effektiviteten kan här definieras som ”relationen mellan vad enheten åstadkommer och dess målsättning.”²⁴ Inre effektivitet handlar i sin tur om kostnadseffektivitet.²⁵ Den inre effektiviteten är viktig, men anses stå för en betydligt mindre del av den totala effektiviteten än den yttre.²⁶ En inneboende svaghet i traditionell ekonomistyrning är att den förmedlar för lite information om den yttre effektiviteten²⁷.

Relationen och samverkan begreppen emellan är viktig. Företag verkar i en omgivning där deras yttre och inre effektivitet måste relateras till deras konkurrenter. Anpassbarhet är ett nyckelord; om en aspekt förändras måste systemet vara så flexibelt att det sker en anpassning inom de övriga.

²¹ Vi använder även Göran Nilssons breda definition av styrning, ”De processer där chefer och medarbetares beteende, grundat i någon form av avsikt, i sin tur påverkar chefers och medarbetares beteende i verksamheten”

(Nilsson, G. *Processorientering och styrning – Regler, mål eller värderingar?*, Ekonomiska forskninginstitutet vid Handelshögskolan i Stockholm (doktorsavhandling), Stockholm, s. 33) Denna andra definition använder vi i avsnittet 3.3 om modern verksamhetsstyrning.

²² Bruzelius, L., & Skärvad, P-H., *Integrerad Organisationslära*, Studentlitteratur, Lund, 2000, s. 17

²³ Källström, A., *Uppdrag styreffekt*, Liber, Motala, 1990, s. 74

²⁴ Källström, A., *Uppdrag styreffekt*, Liber, Motala, 1990, s. 74

²⁵ Lindvall, J., *Verksamhetsstyrning*, Studentlitteratur, Lund, 2001, s. 47

²⁶ Bruzelius, L., & Skärvad, P-H., *Integrerad Organisationslära*, Studentlitteratur, Lund, 2000, s. 102

²⁷ Lindvall, J., *Verksamhetsstyrning*, Studentlitteratur, Lund, 2001, s. 48

3.1.1 STRATEGI

Företag agerar i sin omgivning via strategier. Företagets strategiska position ger upphov till både möjligheter och begränsningar och det är ledningens uppgift att förvalta dessa på bästa sätt, för att styra företaget i rätt riktning. Utgångspunkten är att all styrning utgår från en övergripande föreställning om hur styrningen borde vara, det vill säga vilken slags information den skall generera samt vilket agerande den ska leda till. Strategin kan vara inriktad på inre effektivitet och betona kostnadsmedvetenhet eller mer fokusera på yttre effektivitet och produktförnyelse, eller en kombination av de båda. Teorin förespråkade länge att ett företag skulle satsa på att antingen vara kostnadsledare eller på att sälja en unik produkt.²⁸ Som en följd av dagens hårdnade konkurrens hävdas idag av Lindvall med flera att företaget inte kan göra ett entydigt val. Företagen idag måste vara både unika och kostnadsledare.²⁹

Styrningen innefattar två aspekter, en konkret del, bestående av definierade styrverktyg, exempelvis budget, nyckeltal och internpriser. Styrningens andra del utgörs av en abstrakt idébaserad strategi. Tanken är att den konkreta styrningen ska stödja den idébaserade. Företagets strategi ska långsiktigt definiera de mål företaget vill nå samt hur företaget ska gå tillväga för att uppnå dessa. Målen kan sägas fylla två funktioner, att styra beteendet i företaget och att möjliggöra utvärdering.³⁰ Det är därför avgörande att det styrsystem man väljer att använda stödjer vald strategi. Strategin utgör därmed basen för företagets verksamhet. Många företag uppfattar den mer abstrakta delen att definiera en strategi som svårare än att bestämma vilka styrverktyg som skall tillämpas. Vanligt förekommande är också att företagets strategi är vagt formulerad och visionsbaserad och att de styrverktyg man använder inte tillräckligt stödjer strategin.³¹

Inom traditionell ekonomistyrning präglas ofta styrningen av ett ensidigt mål att öka företagets avkastning.³² Kritik har framförts mot detta synsätt då det ofta leder till ett alltför kortsiktigt tankesätt. Ansvariga på företaget är koncentrerade på att öka det kortsiktiga resultatet, vilket kan leda till att investeringar som långsiktigt är avgörande för företagets överlevnad inte prioriteras. Lindvall anser ”att det är genom formulering av kortsiktiga ekonomiska mål som de långsiktiga strategierna ska konkretiseras”³³. Det är alltså avgörande att knyta samman kort- och långsiktiga strategier så att en målkongruens kan uppnås.

3.1.2 ORGANISATIONSSTRUKTUR

För att beslutad strategi skall genomsyra ett företags verksamhet krävs det att strategins mål är tydliga och uppnåbara för de anställda. Avgörande är också att företagets styrsystem och organisationsstruktur stödjer och uppmuntrar dessa mål.

²⁸ Lindvall, J., *Verksamhetsstyrning*, Studentlitteratur, Lund, 2001, s. 71

²⁹ Lindvall, J., *Verksamhetsstyrning*, Studentlitteratur, Lund, 2001, s. 74

³⁰ Källström, A., *Uppdrag Styreffekt*, Liber, Motala, 1990, s. 54

³¹ Lindvall, J., *Verksamhetsstyrning*, Studentlitteratur, Lund, 2001, s. 26

³² Lindvall, J., *Verksamhetsstyrning*, Studentlitteratur, Lund, 2001, s. 19

³³ Lindvall, J., *Verksamhetsstyrning*, Studentlitteratur, Lund, 2001, s. 49

Inom teorin skiljer man mellan informell- och formell organisation,³⁴ men vi belyser endast formella organisationer i denna uppsats. När det gäller formella organisationer, som till skillnad från informella karakteriseras av en planerad samordning och styrning, ska företagets organisation stödja den strategiska inriktningen, så kallad ”structural fit.”³⁵

I företag som har en divisionaliserad organisation kan det finnas en risk att de anställda inte anlägger ett helhetsperspektiv.

*”Den divisionaliserade organisationen kännetecknas av man under ett samordnande centrum (företagsledning eller koncernledning), grupperar verksamheten i mer eller mindre självständiga divisioner. I teorin skall varje division fungera som ett komplett företag i företaget och ha mer eller mindre fullständigt affärs- och resultatansvar.”*³⁶

Man kan bryta ner organisationen i ännu mindre beståndsdelar. Varje division organiseras då i enheter, vilka kan vara funktionellt orienterade. Dessa kan i sin tur indelas i mindre enheter, vilka vi i detta arbete benämner avdelningar. Koncernledningen har i dessa decentraliserade organisationer ett övergripande ansvar. De anger riktlinjerna samt godkänner budget och resultatkrav.³⁷ Delegering av ansvar kan ske på alla nivåer inom företaget, exempelvis kan enhetschefen föra över befogenheter till sina avdelningschefer.

I traditionell ekonomistyrning organiseras ofta företaget i enheter med eget resultatansvar. Detta kan medföra att de anställda känner mer lojalitet mot sin enhet än till företaget som helhet. Risken är att suboptimeringseffekter uppstår om prestationer bedöms i relation till resultatenheter. I värsta fall uppstår maktkoalitioner inom företaget. Vissa enheter uppfattas utföra viktigare aktiviteter och får därför mer gehör för sina intressen och krav. Vid delegering av resultatansvar bör enheterna bedömas efter faktorer vilka de har befogenhet att påverka. Syftet med denna påverkansprincip är att skapa högre motivation bland medarbetarna.

Ett decentraliserat ansvar medför även fördelar. De anställda blir mer kostnadsmedvetna och beslut kan fattas snabbare då man löser problemen på den nivå i organisationen där de uppstår.³⁸ Ansvaret bör dock utformas så att all relevant information om resursförbrukning och prestationer redovisas.³⁹ ”För att mätningen av en ansvarsenhet agerande skall vara meningsfull måste mätningen ske med en acceptabel validitet. Ett ekonomiskt ansvarstagande förutsätter att man får ”valid” information om sambandet mellan agerandet och dess ekonomiska effekter.”⁴⁰

³⁴ Lindvall, J., *Verksamhetsstyrning*, Studentlitteratur, Lund, 2001, s. 39

³⁵ Lindvall, J., *Verksamhetsstyrning*, Studentlitteratur, Lund, 2001, s. 88

³⁶ Bruzelius, L. & Skärvad, P.-H., *Integrerad organisationslära*, Studentlitteratur, 2000, Lund, s. 150

³⁷ Anthony, R. & Govindarajan, V., *Management Control Systems*, McGraw-Hill higher Education, Singapore, 2001, s. 369ff

³⁸ Anthony, R. & Govindarajan, V., *Management Control Systems*, McGraw-Hill higher Education, Singapore, 2001, s. 167

³⁹ Källström, A., *Uppdrag Styreffekt*, Liber, Motala, 1990, s. 61

⁴⁰ Källström, A., *Uppdrag Styreffekt*, Liber, Motala, 1990, s. 62

3.1.3 STYRSYSTEM

Styrsystemet omfattar de rutiner, metoder och verktyg som används för att styra verksamheten mot de uppsatta målen. Styrsystemet ska stödja företagets strategi. Enligt Anthony och Govindarajan kan ett företags styrsystem delas in i tre systemnivåer; den strategiska, taktiska och operativa. Enligt Lindvall skiljer sig dessa främst åt i tidsperspektiv och karaktären på hanterad information.⁴¹ Överst finns företagets strategiska styrning. Tidsperspektivet är långsiktigt och mätetalen är i huvudsak aggregerade och finansiella. Den taktiska nivån har till uppgift att implementera företagets strategier ned och ut i organisationen. Tidsperspektivet är kortare och den huvudsakliga informationen är finansiell. Lindvall anser att denna nivå kan jämföras med traditionell ekonomistyrning. Den skall uttrycka företagets affärsidé och strategi och precisera hur de ska förverkligas.⁴² Den operativa nivån avspeglar företagets faktiska verksamhet. Här är tidsperspektivet kort samt eventuella mätetal är verksamhetsnära och ofta inte av finansiell karaktär. Fördelen med en uppdelning av det här slaget är att anställda inom de olika nivåerna får mer tid att ägna sig åt det som är viktigast inom deras ansvarsområde. Exempelvis får styrelsen mer tid att ägna sig åt strategiska frågor och behöver inte tänka så mycket på den taktiska och operationella verksamheten. Uppdelningen skapar automatiskt kontrollpunkter på de olika nivåerna, vilket medför att felsökningar underlättas.⁴³

Vi har i detta avsnitt valt att först beskriva två av de mer frekvent använda styrverktygen inom traditionell ekonomistyrning; budget och internpriser. Efter detta tar vi upp ett modernare styrverktyg, balanserat styrkort. Vi har valt detta upplägg på grund av att Lunds Energi redan använder detta styrverktyg och det känns därför relevant att ta upp detta i anslutning till den traditionella teorin.

Genomgången av styrverktyg avslutas med ett avsnitt om belöningsystem och innovationer. Vi anser att belöningsystem kan klassificeras som ett styrverktyg, eftersom det används i syfte att påverka de anställdas beteende i önskad riktning. Vi har valt att lägga det som ett sista exempel på styrverktyg eftersom det används både inom traditionell och inom modern ekonomistyrning

3.1.3.1 Budget

Budgetering har länge ansetts som ett av de viktigare styrverktygen inom traditionell ekonomistyrning. Under senare tid har dock kritik framförts mot att man använder budgeten som ett styrmedel. Kritikerna menar att ”mycket arbete och engagemang ägnas åt en uppgift, som när den är klar visar sig ha begränsat värde för att uppfylla de syften den är tänkt att uppfylla”.⁴⁴ Budgetering har flera syften, varav ett är att delegera ansvar och därmed ett åtagande att följa de satta målen.

Budgetprocessen kan ha olika förlopp, beroende på hur budgetdialogen utformas; var i organisationen den startar och om processen sedan fortskrider. En budgetdialog som startar nere i organisationen benämns uppbyggnadsmetod medan en som startar uppifrån kallas nedbrytningsmetod. Den iterativa metoden för dialogutformning

⁴¹ Lindvall, J., *Verksamhetsstyrning*, Studentlitteratur, Lund, 2001, s. 52

⁴² Källström, A., *Uppdrag Styreffekt*, Liber, Motala, 1990, s. 47

⁴³ Källström, A., *Uppdrag Styreffekt*, Liber, Motala, 1990, s. 60

⁴⁴ Lindvall, J., *Verksamhetsstyrning*, Studentlitteratur, Lund, 2001, s. 175

startar som uppbyggnads- eller nedbrytningsmetod, därifrån fortsätter dialogen fram och tillbaka mellan avdelning och ledning.⁴⁵ Budgetprocessen bör leda till att ledningen får en helhetsbild av företaget och lättare kan koordinera verksamheten. Budgeten används även som jämförelsebas vid prestationsutvärdering.⁴⁶

En av nackdelarna med att styra efter budget är att budgetprocessen är tidskrävande, både när det gäller fastställande av målen samt uppföljningen av dessa. Budgetarbetet avslutas innan aktuellt budgetår tagit sin början, vilket gör att mycket kan förändras innan budgeten blir aktuell. Faran är att budgeten känns inaktuell på grund av ändrade förhållanden och därmed förlorar i värde. Risk finns även att ansvariga avsiktligt undervärderar enhetens framtida resultat för att skydda sig mot att målen inte uppnås, så kallad gardering. Motsatsen är att man sätter för optimistiska mål för att motivera sitt existensberättigande.⁴⁷ Även om många instämmer i kritiken använder sig de flesta företag idag av budget eller ett liknande verktyg.⁴⁸ Fördelarna är att man får ett tydligt mål att jobba emot samt att budgeten utgör en bas för jämförelse vid prestationsutvärderingen.

Ett komplement till budget är att använda rullande prognoser, en slags ”minivariant av budgetprocessen”.⁴⁹ Rullande prognos innebär i likhet med budget en uppskattning av framtida resultat. Skillnaden är frekvensen, då prognosarbetet utförs fortlöpande under hela året medan budgetprocessen endast sker en gång per år. Detta medför att prognoserna arbetas fram under en mer aktuell tidsperiod och kan ha mer än ett tidsperspektiv, exempelvis kalenderår och rullande tolv månader framåt. Budgeten justeras endast i undantagsfall, emedan prognosen genomgår kontinuerliga uppdateringar.⁵⁰ Metoderna går att kombinera och kan användas parallellt.

3.1.3.2 Internprissättning

Internprissättning är en viktig del av styrsystemet när det gäller kopplingen mellan ansvarsfördelning och befogenheter.⁵¹ Avsikten är att användandet av internpriser ska medföra att enheterna blir mer kostnadsmedvetna och endast använder interna resurser vid behov. Marknadspris är den metod som teorin rekommenderar. För att få fram ett relevant marknadspris bör företaget jämföra med externa aktörer som erbjuder en liknande tjänst eller produkt. För att marknadsprissättning ska anses tillämpas fullt ut bör enheterna kunna välja om de vill köpa internt eller externt.⁵²

En nackdel med användandet av internpriser framkommer om enheterna är mer intresserade av sin egen lönsamhet än företagets. Det kan leda till felaktigt sätta internpriser som gynnar den egna enheten men inte företaget som helhet. En annan nackdel är att internhandeln i många fall föregås av förhandlingar som kan vara både

⁴⁵ Källström, A., *Uppdrag Styreffekt*, Liber, Motala, 1990, s. 66-67

⁴⁶ Anthony, R. & Govindarajan, V., *Management Control Systems*, McGraw-Hill higher Education, Singapore, 2001, s. 362-363

⁴⁷ Källström A., *Uppdrag Styreffekt*, Liber, Motala, 1990, s. 84

⁴⁸ Johansson C., *Det budgetlösa företaget – myt eller verklighet*. Balans 3/97

⁴⁹ Källström A., *Uppdrag Styreffekt*, Liber, Motala, 1990, s. 103

⁵⁰ Lindvall J., *Verksamhetsstyrning*, Studentlitteratur, Lund, 2001, s. 186

⁵¹ Lindvall J., *Verksamhetsstyrning*, Studentlitteratur, Lund, 2001, s. 98

⁵² Anthony, R. & Govindarajan, V., *Management Control Systems*, McGraw-Hill higher Education, Singapore, 2001, s. 202

tid- och kostnadsmässigt negativa för företaget. Det är viktigt att företaget tar dessa aspekter i betraktande innan de börjar använda internprissättning.⁵³

3.1.3.3 Balanserat styrkort

Målet med att tillämpa ett balanserat styrkort är att implementera och omvandla strategin till handling ute i organisationen.⁵⁴ Med utgångspunkt i strategin utformas kritiska framgångsfaktorer för företaget. Genom att dessa mäts och kopplas till belöningsystem motiveras de anställda att jobba mot dem och därigenom handla i företagets bästa intresse.⁵⁵ Ytterligare är tanken med ett balanserat styrkort att komplettera den finansiella bilden och därigenom ge en flerdimensionell bild av företaget samt lyfta fram långsiktiga satsningar som inte uppvisar bättre resultat direkt, men påverkar framtida resultat.⁵⁶

Genom balanserade styrkort mäts företagets prestationer utifrån olika perspektiv för att nå målkongruens. Kaplan och Norton anser att det finns fyra perspektiv; kundperspektivet, det interna perspektivet (processperspektivet), innovations- och lärandeperspektivet (förnyelse- och utvecklingsperspektivet) och det finansiella perspektivet.⁵⁷ Ibland pratas det om ett femte perspektiv, alternativt att något av de fyra ovan skulle ersättas exempelvis med ett humanperspektiv. Andra möjliga perspektiv är medarbetar-, miljö- och etik.⁵⁸

3.1.3.3.1 Utformning

Det balanserade styrkortet kan utformas på olika nivåer inom företaget. Ytterligheterna är att det antingen utformas på högsta nivå inom företaget, det vill säga koncernnivå eller bolagsnivå, eller endast inom en arbetsgrupp eller till och med på individuell nivå:

”Det balanserade styrkortet kan tillämpas hierarkiskt som ett verktyg för ledningen med syfte att kontrollera verksamheten, men också som ett decentraliserat styrverktyg som utformas och används av de operativt arbetande teamen”⁵⁹

Risken är att systemet blir svåröverskådligt eftersom det finns på flera olika nivåer. Vid centralt utformade system blir styrkortet ofta mer enhetligt och används delvis för jämförelse mellan olika enheter. Risken är att det blir för generellt och inte ger tillräcklig information.

⁵³ Anthony, R. & Govindarajan, V., *Management Control Systems*, McGraw-Hill higher Education, Singapore, 2001, s. 201

⁵⁴ Anthony, R. & Govindarajan, V., *Management Control Systems*, McGraw-Hill higher Education, Singapore, 2001, s. 441

⁵⁵ Anthony, R. & Govindarajan, V., *Management Control Systems*, McGraw-Hill higher Education, Singapore, 2001, s. 441

⁵⁶ Anthony, R. & Govindarajan, V., *Management Control Systems*, McGraw-Hill higher Education, Singapore, 2001, s. 443

⁵⁷ Adolphson, J., *Balanserad redovisning – för vilka organisationer?*, Balans 5/98

⁵⁸ Lindvall, J., *Styrning och ledning av företag vid processororienterad verksamhet* Balans 2/98

⁵⁹ Nilsson, G., *Processororientering och styrning - Regler, mål och värderingar*, Handelshögskolan i Stockholm, Stockholm, 2003, s. 15

Det balanserade styrkortet kan vara ett bland flera styrsystem som används inom företaget, till exempel kan det ha en stödjande funktion vid processtyrning genom att fungera som ett verktyg för samordning. Grundtanken är dock att använda det balanserade styrkortet som det enda systemet eftersom det då kan användas för att länka långsiktiga strategiska mål med kortsiktigt handlande.⁶⁰ Det kan vara självständigt från budget och feedback eller integrerat i hela organisationen.

Det balanserade styrkortet kan sägas vara ett helt och komplett system om alla beståndsdelarna är med, det vill säga de olika huvudperspektiven ingår och alla orsak-verkan-samband är fastställda. I andra fall är systemet endast halvt och används inte som det är avsett att användas, vilket innebär att alla fördelar som ett helt system skulle kunna ge inte erhålls.

Det är viktigt att de olika perspektiven ges rätt värde och vikt, samt att de nyckeltal som är väsentliga för verksamheten väljs ut. De nyckeltal som företaget väljer att inkludera i sitt styrkort måste alla vara viktiga vid uppföljning och kontroll av verksamheten, däremot behöver inte alla ges samma vikt.

Företag har idag kommit olika långt i implementeringen av sina balanserade styrkort. Det finns företag som bara använder styrkortet för att titta tillbaka på det som redan skett i stället för att använda det för feedforward; att titta framåt. Andra kombinerar tillbakablickandet med att använda balanserade styrkort som målstyrning. Ofta är då vägen till målen ointressant, det viktiga är bara att de uppnås och inte hur detta går till. Slutligen finns det företag som även tar hänsyn till hur de goda resultaten ska uppnås.⁶¹

3.1.3.3.2 Uppföljning och kontroll

För att betona vikten av målmåtten i det balanserade styrkortet och motivera de anställda att jobba mot dem är det viktigt med kontinuerlig uppföljning och kontroll.⁶² Människor ute i organisationen anpassar sig efter vad de mäts efter. Det är viktigt att måtten används för feedback och beslutsunderlag och inte enbart används självständigt som ett finansiellt rapporteringssystem.

3.1.3.1.4 Belöningsystem och Innovationer

För att öka de anställdas lojalitet och prestationer kan företaget införa ett belöningsystem som är knutet antingen till företagets resultat eller till respektive enhets prestationer. Risker finns dock att ett belöningsystem som är beroende av enhetens resultat orsakar splittring inom företaget. Vid övergången från ett traditionellt ekonomistyrningssystem som i huvudsak fokuserar på finansiella mål och mått, är det viktigt för ett företag att uppmuntra sina medarbetare till ett mer decentraliserat tankesätt med gemensamma mål i fokus. För att uppmuntra innovation

⁶⁰ Kaplan & Norton, *Using the Balanced Scorecard as a Strategic Management System*, Harvard Business Review, Jan-Feb 1996, s. 75-85

⁶¹ Adolphson, J., *Balanserad redovisning – för vilka organisationer?* Balans 5/98

⁶² Anthony, R. & Govindarajan, V., *Management Control Systems*, McGraw-Hill higher Education, Singapore, 2001, s. 415

och individuella ansträngningar kan olika belöningssystem användas. Det är viktigt att få de anställda att anlägga ett brett perspektiv, så kallat "out of the box".⁶³

I Sverige är belöningssystem för de anställda utvecklade och sällan individuella. Vanligt förekommande är att alla anställda erhåller en viss, lika hög, procentuell bonus av företagets vinst, vilket inte uppmuntrar individuella ansträngningar. Vad man dock måste ta i beaktande om man använder ett individuellt belöningssystem är att det kan öka konkurrensen mellan de anställda och därmed motverka samarbetet inom företaget.

När belöningssystem existerar är det viktigt att uppmuntra långsiktigt tänkande hos de anställda och inte bara belöna och mäta kortsiktiga prestationer eftersom det är det långsiktiga tänkandet som hjälper till att bygga upp en hållbar strategi för företaget.⁶⁴ Idéer som genererar vinster i framtiden är minst lika viktiga som idéer som ger en omedelbar vinst. Vidare är det viktigt att uppmuntra en viss grad av risktagande hos de anställda eftersom man utan risker oftast inte kommer någonstans.⁶⁵ Misslyckande bör inte bestraffas utan ses som ett led i innovationsprocessen. Graden av risktagande beror på vilken sorts organisation det är fråga om. I mer operativa organisationer bör risktagandet vara lägre än i uttalat innovativa organisationer.

Det finns många olika former av belöningssystem. Medarbetarna kan belönas i form av pengar och andra bonusformer, men kan även erhålla ökat inflytande genom befordran eller ökat ansvar. Det finns tre huvudsakliga syften med belöningssystem att locka nya, duktiga medarbetare till sig, att ge motivation till innovation samt belöna framgång.⁶⁶

I innovationsprocessen kan olika roller identifieras. Idéskaparna kallas "generators" och befinner sig oftast långt ner i organisationen, nära produktionen. När de får en ny idé bör detta stödjas av "champions", som ofta är mellanchefer. Deras uppgift är att identifiera innovation och uppmuntra denna. Slutligen ska högre chefer, "sponsors", hjälpa till att implementera och utforma idén och se till att den blir verklighet.⁶⁷

Den traditionella ekonomistyrningen anses av många stabiliserande och konserverande. Den har svårt att hantera innovationer och lärande. Med andra ord så fungerar den enligt "single loop"-beteende, vilket innebär att företaget i fråga blir bättre på vad det redan kan. Alternativet är "double loop", vilket innebär att företaget ifrågasätter det etablerade synsättet och utvecklar ny kunskap.⁶⁸

⁶³ Lindvall J., *Verksamhetsstyrning*, Studentlitteratur, Lund, 2001, s. 93

⁶⁴ Starkey, K., (Tushman, M. & Nadler, D.), *Organizing for innovation*, International Thomson, UK, 1996, s. 147

⁶⁵ Starkey, K., (Tushman, M. & Nadler, D.), *Organizing for innovation*, International Thomson, UK, 1996, s. 151

⁶⁶ Starkey, K., (Galbraith, J.), *Designing the innovating organization*, International Thomson, UK, 1996, s. 173

⁶⁷ Starkey, K., (Tushman, M. & Nadler, D.), *Organizing for innovation*, International Thomson, UK, 1996, s. 151

⁶⁸ Lindvall J., *Verksamhetsstyrning*, Studentlitteratur, Lund, 2001, s. 55

3.2 INFORMATION

För att kunna styra ett företag är det av yttersta vikt att de ansvariga har tillgång till relevant information i rätt tid. De metoder och verktyg som används vid informationshanteringen bör medföra att företaget får tillgång till ett brett spektrum av uppgifter. Informationen ska hjälpa företaget att tolka det förflutna men även förbereda det för framtiden. Kritik har framförts mot att den information som genereras av traditionella ekonomistyrningssystem företrädesvis ger information om det som redan skett och därför anses vara av bekräftande karaktär i stället för vägledande. Den bekräftar vad ledningen redan vet utan att tillföra något ny kunskap om företagets situation. Risken med detta är att företaget förlorar fokus på vad som är viktigt för att kunna behålla eller skapa konkurrensfördelar. Vidare är informationen främst inriktad på finansiella mätetal, vilket gör att andra perspektiv rörande företagets verksamhet får för lite uppmärksamhet. Idag anses att man inte kan styra företag enbart med finansiell information.

Den moderna verksamhetsstyrningen intar ett bredare perspektiv, som även tar hänsyn till externa faktorer, exempelvis hur kunderna uppfattar företaget och dess produkter. Vi har därför valt att lägga avsnittet som behandlar information i slutet av det traditionella teoriavsnittet. Detta blir en övergång till den moderna teorin som delvis har till uppgift att bredda synen på information.

I slutet av avsnittet finns ett stycke som rör styrning. En bredare syn när det gäller informationsbehovet innebär också att begreppet styrning förändras för företaget. Detta beror på att de styrverktyg, som används inom styrningen för att generera information till företaget, kommer att behöva utvecklas för att kunna ge en helhetsbild av företagets faktiska verksamhet.⁶⁹

3.2.1 INFORMATION SOM STYRMEDEL

Den traditionella styrfilosofin förespråkar att cheferna är de enda som behöver information för att kunna styra företaget i enlighet med dess strategi. I stället för att samarbeta med de anställda är det chefens uppgift att kontrollera dem med hjälp av information angående företagets prestationer.⁷⁰ I kontrast till detta synsätt står den moderna ekonomistyrningen. Ett dominerande begrepp inom denna styrfilosofi är ”empowerment”, vilket innebär att det är av central betydelse att motivera medarbetarna att prestera i enlighet med företagets strategi, genom att säkerställa att alla har tillgång till relevant information. Ekonomisk information ska således i första hand ges till dem som i den dagliga verksamheten kan påverka företagets ekonomiska resultat.⁷¹ För att medarbetarna ska kunna ta ansvar och agera i enlighet med företagets mål är det viktigare för företagsledningen att planera gruppens gemensamma arbetsuppgifter än att kontrollera varje individ.⁷²

Att de anställda strävar efter att uppnå såväl yttre som inre effektivitet är önskvärt för varje företag. Detta gäller för såväl modern som traditionell ekonomistyrning. Traditionell ekonomistyrning anses vara bristfällig då den inriktar sig på finansiella

⁶⁹ Lindvall J., *Verksamhetsstyrning*, Studentlitteratur, Lund, 2001, s. 49

⁷⁰ Lindvall, J., *Mot en förändrad styrning*, Ekonomi & styrning 5/94

⁷¹ Lindvall, J., *Mot en förändrad styrning*, Ekonomi & styrning 5/94

⁷² Lindvall J., *Verksamhetsstyrning*, Studentlitteratur, Lund, 2001, s. 143

mått, vilka främst mäter inre effektivitet. Den yttre effektiviteten har dock blivit allt viktigare i takt med den tilltagande globaliseringen, vilken har lett till ökad konkurrens. Detta har företrädarna för den moderna verksamhetsstyrningen tagit hänsyn till; bland dem Thomas Johnson som i sitt verk *Relevance Regained* pekar på vikten av den yttre effektiviteten och hur ett företag ska kunna erhålla information för att kunna förbättra den. Han menar att den traditionella styrningen brister i det faktum att den inte mäter hur väl företaget lyckas med att etablera och bygga långvariga relationer med dess kunder.⁷³ De traditionella finansiella nyckeltalen ger bristfällig eller ingen information om kunderna, och huruvida de är nöjda med företagets prestationer. Denna information är avgörande enligt Johnson, då det är kundernas nytta som avgör företagets ställning i framtiden. För att kunna mäta denna kundnytta föreslår han att man ska undersöka hur väl man uppfyller kundens behov:

*"A company that supplies nearly 100 % of the relevant needs of every customer it serves probably has focused its attention more assiduously on relationship building than a company that satisfies only a few percent of many, many customers needs. It should be no surprise if the former company sells more in the long run, at higher profit."*⁷⁴

Finansiell information kommer dock fortfarande att behövas, om än i mindre utsträckning än inom den traditionella hävdar Johnson, men man kommer inte att utvärdera de anställda och hur de utför arbetsuppgifter baserat endast på dessa mått.⁷⁵

Inom den traditionella ekonomistyrningen är det dominerande synsättet att information om företagets situation ska distribueras med jämna intervaller till personer i ledande ställning inom företaget i form av standardiserade rapporter. Denna distribution har således drag av ett "push-förfarande", då informationen levereras från ekonomiavdelningen utan hänsyn till om den är relevant för mottagaren. I motsats till detta förespråkar företrädarna för den moderna ekonomistyrningen en decentralisering av informationsgivningen.⁷⁶ Detta innebär att de som direkt kan påverka det ekonomiska utfallet i den dagliga verksamheten i första hand ska vara mottagare av informationen. Dessutom bör informationen i stället vara av "pull-karaktär", vilket innebär att informationen hämtas av de berörda vid behov, och inte skickas ut i bestämda intervaller.⁷⁷ Vidare ska informationens karaktär vara målorienterad, det vill säga att dess innehåll ska betona det som är väsentligt för att uppnå verksamhetens mål, till skillnad från den detaljorienterade information som karaktäriserar den traditionella styrningen. Förespråkarna för den moderna styrningen hävdar att en detaljrik information kan ta fokus från det som är viktigt.⁷⁸ Man betonar även vikten av att ha ett helhetsperspektiv gällande företagets situation, för att undvika suboptimering och samordningsproblem. Inom det traditionellt styrda företaget är ansvaret ofta uppdelat på olika enheter. Detta medför att informationen kan bli alltför uppdelad och risk finns att chefen för den enskilda avdelningen främst koncentrerar

⁷³ Johnson, T., *Relevance Regained*, The Free Press, New York, 1992, s.106

⁷⁴ Johnson T., *Relevance Regained*, The Free Press, New York, 1992s. 107

⁷⁵ Johnson T., *Relevance Regained*, The Free Press, New York, 1992, s. 129

⁷⁶ Lindvall, J., *Mot en förändrad styrning*, Ekonomi & styrning 5/94 s.15

⁷⁷ Lindvall J., *Verksamhetsstyrning*, Studentlitteratur, Lund, 2001, s.146ff

⁷⁸ Lindvall J., *Verksamhetsstyrning*, Studentlitteratur, Lund, 2001, s. 148

sig på att förbättra resultatet för sin egen enhet, istället för företaget som helhet, eftersom han utvärderas på basis av resultatet för sin enhet.⁷⁹

Åtgärdsorienteringen skiljer sig också åt mellan de två styrfilosofierna. Den traditionella styrningen tenderar att invänta avvikelser och då försöka åtgärda skadan som uppkommit.⁸⁰ Den moderna verksamhetsstyrningen använder sig istället av information för att förebygga eventuella problem som kan uppstå. Denna proaktiva styrning tar sig främst i uttryck i rullande prognoser och scenarieplanering.⁸¹

Nedan följer de frågor som ställts på intervjuerna till anställda på olika nivåer i företaget, som en sammanfattning av informationens ändrade betydelse i den moderna styrningen.⁸² För en fullständig presentation av frågor och svar se bilaga 3.

	Traditionell	Modern
Vem har tillgång till information?	”Control”, chefen	”Empowerment” chef och medarbetare
Hur distribueras information?	”Push”, trycks ut från producenten (ekonomiavd.) utbudsstyrd	”Pull”, hämtas vid behov av medarbetaren efterfrågestyrd
Vilket fokus har informationen?	Detaljorienterad	Målorienterad
Vilken rytm präglar Informationsgivningen?	Statisk, periodisk återkommande	Flexibel, kontinuerlig
Vilken åtgärdsorientering präglar informationsgivning?	Reaktiv, invänta avvikelse	Proaktiv, förutse avvikelse
Vilket perspektiv har informationen?	Den oberoende delen	Den sammanhängande helheten

3.2.2 STYRNING

En utvecklad syn på ett företags informationshantering leder inte bara till konkreta förändringar, utan påverkar även mer abstrakta och svårdefinierade faktorer, exempelvis ett företags styrning. De styrverktyg som företaget använder har till uppgift att generera den information företaget behöver för att kunna sköta verksamheten. Detta innebär att all information om hur man bör agera i olika situationer påverkar ett företags styrning.

Den moderna teorin kombinerar ett decentraliserat synsätt med syftet att öka de anställdas medverkan i verksamheten. Detta leder till att de anställdas agerande i högre grad kommer att påverka företagets verksamhet. Den normstyrning som då uppstår internt är mindre konkret än systemstyrning. Begrepp som är viktiga är kvalitet och kundnytta. De anställda har intuitiva uppfattningar om hur de ska handla i

⁷⁹ Lindvall J., *Verksamhetsstyrning*, Studentlitteratur, Lund, 2001, s. 156

⁸⁰ Källström A., *Uppdrag Styreffekt*, Liber, Motala, 1990, s. 141

⁸¹ Lindvall J., *Verksamhetsstyrning*, Studentlitteratur, Lund, 2001, s. 155

⁸² Lindvall, J., *Verksamhetsstyrning*, Studentlitteratur, Lund, 2001, s. 166

olika situationer, därför är det viktigt att utveckla normer för beteendet inom organisationen.⁸³ Denna styrform är mer genomgripande när den fungerar eftersom den genomsyrar hela företaget och därmed bli svår att undvika, till skillnad mot systemstyrningen som bestäms uppifrån.⁸⁴

Idag anses det vara viktigt att företaget har information om *hur* resurserna har använts och inte bara tar hänsyn till *var* de använts. Centralt är huruvida de skapat kundnytta eller inte.⁸⁵ Ekonomistyrning har historiskt varit kostnadsorienterad men har övergått till att bli mer värdeorienterad, då det värde man skapar för kunden får allt större betydelse. Jämfört med traditionell ekonomistyrning anses kostnader inom den moderna styrningen inte enbart vara negativa; så länge kunden värdesätter och är beredd att betala är resursförbrukningen värdeskapande. Om kunden inte är villig att betala för resursförbrukningen har inget värde skapats (icke-värdeskapande).⁸⁶

Nedan följer de resterande frågorna som används i fallstudien, som en sammanfattning över hur synsättet på styrning har förändrats.

	Traditionell	Modern
Vilket förhållningssätt präglar styrningen? (1)	Antingen eller, exempelvis antingen decentralisering eller centralisering	Både och, exempelvis både decentralisering och centralisering
Vilket förhållningssätt präglar styrningen? (2)	System eller normer	System och normer
Vilken orientering har styrningen?	Kostnadsorientering	Värdeorientering

3.3 MODERN VERKSAMHETSSTYRNING

Vi presenterade i kapitel 3.1 den traditionella ekonomistyrningen. Eftersom en del av vårt syfte är att sätta ett traditionellt synsätt i relation till ett modernt, presenterar vi i detta kapitel den kompletterande teoretiska grund som behövs för en sådan analys.

Vår ambition är att här redogöra för modern verksamhetsstyrning med utgångspunkt från vilka mål den strävar efter att uppnå. Efter att ha fördjupat sig i litteratur på området modern verksamhetsstyrning har vi fått bilden av att den omfattar många olika begrepp och definitioner. Vad som förenar dessa synsätt är att de framför åsikten att traditionell ekonomistyrning är otillräcklig för att kunna styra ett företag idag. Syftet med forskningen idag på detta område är bland annat att finna alternativa styrsystem som bättre ska informera företagsledningen om företagets position och framtid.

Vi har valt att strukturera detta delavsnitt efter den modell Jan Lindvall använder sig av för att sammanfatta modern verksamhetsstyrning (se nedan).⁸⁷ Avsnittet inleds med ett allmänt stycke om processtyrning eftersom Lindvall menar att

⁸³ Källström, A., *Uppdrag styreffekt*, Liber, Motala, 1990, s. 60

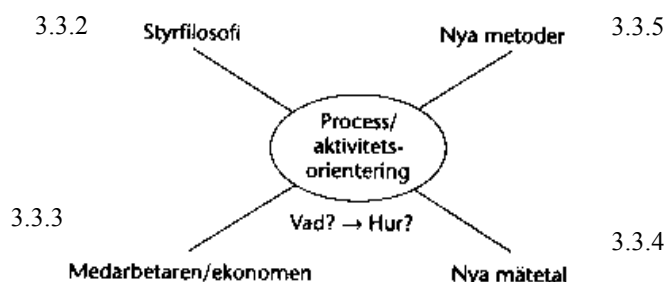
⁸⁴ Lindvall J., *Verksamhetsstyrning*, Studentlitteratur, Lund, 2001, s. 160

⁸⁵ Lindvall J., *Verksamhetsstyrning*, Studentlitteratur, Lund, 2001, s. 112

⁸⁶ Lindvall, J., *Processtyrning – vad är det?* Ekonomi & styrning 3/95

⁸⁷ Lindvall J., *Verksamhetsstyrning*, Studentlitteratur, Lund, 2001, s.112

processororientering utgör kärnan i modern verksamhetsstyrning.⁸⁸ Därmed blir utgångspunkten att företagets verksamhet bedrivs i processer och att det är utifrån det perspektivet som dess verksamhet ska analyseras. Därefter tas de olika begreppen i modellen upp, för att följas av ett avsnitt som kortfattat tar upp de kriterier som gäller vid införande av processtyrning. Teoriavsnittet avslutas med ett stycke om var processororienteringen befinner sig idag samt kritik mot processtyrning.



3.3.1 PROCESSTYRNING

Det är fortfarande många, som inte har en tydlig bild av vad processtyrning egentligen är. En av anledningarna till detta är att processtyrning är ett brett begrepp, som finns i många olika former. En generell definition är:

*"Ett organisatoriskt tillstånd som utmärks av fokusering på processer som en helhet, snarare än fokus på de enskilda arbetsmomenten var för sig"*⁸⁹

Begreppet processtyrning kan sägas vara uppbyggt av två principer, dels principen om värdekedjor och dels aktivitetsbegreppet från ABC.⁹⁰ Företaget ses som en värdekedja (horisontellt perspektiv) som byggs upp av aktiviteter. Värdekedjan och dess olika beståndsdelar benämns processer. Värdekedjan av aktiviteter bör inte begränsas till den egna verksamheten; konkurrensfördelar kan uppnås om man utvidgar tankesättet till att samverka kan sträcka sig utanför det egna företagets gränser och gälla även leverantörer och kunder.⁹¹ Syftet är att tydliggöra orsakssambanden mellan de olika aktiviteterna; hur de påverkar och är beroende av varandra.

3.3.1.1 Uppdelning av processer

Processerna inom företaget kan kategoriseras på flera olika sätt. En indelning är operativa, stöd- och ledningsprocesser. Operativa processer är kärnprocesser inom företaget, de huvudsakliga verksamhetsprocesserna. Dessa kan sägas vara direkt värdeskapande för kunderna, eftersom det är på grund av dessa processer som kunden är intresserad av att skapa kontakt med företaget. Exempel på operativa processer är leveransprocessen och försäljningsprocessen. Stödprocesser är processer som måste finnas för att stödja de operativa processerna. De skapar indirekt kundvärde. Exempel är inköpsprocessen och underhållsprocessen. Ledningsprocesser måste också finnas

⁸⁸ Lindvall J., *Verksamhetsstyrning*, Studentlitteratur, Lund, 2001, s. 112

⁸⁹ Nilsson, G., *Regler, mål och värderingar*, Handelshögskolan i Stockholm, Stockholm, 2003, s. 22

⁹⁰ Ax, C. & Johansson, C. & Kullvén, H., *Den nya ekonomistyrningen*, Liber Ekonomi, Tyskland, 2002, s. 693

⁹¹ Lindvall, J., *Styrning och ledning av företag vid processororienterad verksamhet*. Balans 2/98

för att bygga upp företaget och dess styrsystem, exempel är strategiprocessen och budgeteringsprocessen.⁹²

3.3.1.2 Uppdelning av aktiviteter

Aktiviteter kan delas in på följande sätt:

- Värdeskapande och icke-värdeskapande aktiviteter
- Positiva och negativa aktiviteter
- Primära och stödjande aktiviteter

Utgångspunkten för klassificeringen i värdeskapande och icke-värdeskapande aktiviteter är kundperspektivet. En aktivitet är värdeskapande om kunden anser den värd att betala för, eller inser att den är nödvändig för att produkten eller tjänsten ska kunna konsumeras. Exempel på värdeskapande aktiviteter inom ett tillverkningsföretag är inköp av material, bearbetning av detta och transporter av färdiga produkter. Icke-värdeskapande aktiviteter är aktiviteter som kunderna inte är beredda att betala för. Typiska exempel är reparation av söndriga maskiner och lagerhållning. Målet för företaget är att minimera dessa aktiviteter, som värderas negativt av kunderna. Icke-värdeskapande aktiviteter kan i sin tur delas in i olika kategorier:

- Verksamhetsvärdeskapande aktiviteter
- Negativa aktiviteter

Verksamhetsvärdeskapande aktiviteter har inget direkt kundvärde, men företaget skulle inte fungera utan dem. Exempel är kvalitetskontroller, bokföring och personalutbildning. Negativa aktiviteter är varken kundvärdeshöjande eller nödvändiga för att verksamheten ska fungera. Exempel är dubbleringsaktiviteter, det vill säga aktiviteter som utförs på flera olika ställen i företaget eller utförs av två personer på samma avdelning eftersom kommunikationen inom företaget fungerar dåligt. Verksamhetsvärdeskapande aktiviteter bör minimeras i kundvärdessyfte medan negativa aktiviteter bör elimineras helt och hållet.⁹³

3.3.1.3 Förbättring av processer och aktiviteter

Ett sätt att sträva efter ökad effektivitet är att ständigt förbättra alla processer och aktiviteter. Detta kontinuerliga förbättringsarbete kallas Kaizen, och härstammar från Japan.⁹⁴ Syftet med förbättringsprocessen är inte att standardisera arbetsuppgifterna⁹⁵ i likhet med Taylorismen⁹⁶ utan att förändringen ska ske med ett aktivt deltagande av medarbetarna. Tanken är att hela tiden göra saker lite bättre och effektivare och på så sätt eftersträva perfektion. Fokus ligger på att genom tillgänglig information och motivation minska kostnader för olika processer. Den nödvändiga informationen

⁹² Ax, C. & Johansson, C. & Kullén, H., *Den nya ekonomistyrningen*, Liber Ekonomi, Tyskland, 2002, s. 698

⁹³ Ax, C. & Johansson, C. & Kullén, H., *Den nya ekonomistyrningen*, Liber Ekonomi, Tyskland, 2002, s. 700ff

⁹⁴ Kaplan R. & Cooper, R., *Cost & Effect*, Harvard Business School Press, Massachusetts, 1998, s. 58

⁹⁵ Nilsson, G., *Regler, mål och värderingar*, Handelshögskolan i Stockholm, Stockholm, 2003, s. 21

⁹⁶ Inom Taylorismen ses förändringsarbete som en ledningsuppgift; den har en stark åtskillnad mellan arbetets utformning och utförande.

erhålls dels genom interna källor och dels genom benchmarking, som innebär att företaget jämför sig med andra välskötta, vinstgivande företag och försöker dra lärdom av deras sätt att hantera saker. Kostnadsreduktioner genomförs bäst genom lagarbete, inte genom individuella prestationer. Lärande och innovation är viktigt och riktas speciellt mot de områden där kostnadseffektiviseringar är mest önskvärda. Kostnader för olika aktiviteter och produkter justeras kontinuerligt.

3.3.1.4 Kundfokus

Processtyrning tar utgångspunkt från kunden och kundvärde till skillnad från traditionell styrning som vanligen utgår från kostnadsfokus. Det betonas att det finns både externa och interna kunder. Allt som utförs i verksamheten har därmed en kund som mottagare.⁹⁷ Kunden och kundvärden sätts i centrum, vilket gynnar ett långsiktigt perspektiv.⁹⁸ Syftet är att skapa värde för kunderna, genom att förbättra företagets processer och aktiviteter. Tanken är att nöjda kunder är bra för företaget eftersom detta ger goda relationer mellan kund och företag och i det långa loppet god lönsamhet och ett gott rykte för företaget.

För att ett företag ska behålla sina kunder är det viktigt att alla medarbetare i organisationen är medvetna om hur deras arbete påverkar kunderna och hur de ska gå tillväga för att uppfylla deras behov.⁹⁹

*"I stället för att beskriva företagets verksamhet internt hierarkiskt, uppifrån och ned, beskrivs den nu utifrån kund och inåt i företaget"*¹⁰⁰

Detta citat av Jan Lindvall illustrerar att den moderna styrningen tar sin utgångspunkt ifrån kunden och dennes behov.

3.3.2 STYRFILOSOFI

Styrning definieras som:

*"De processer där chefer och medarbetares beteende, grundat i någon form av avsikt, i sin tur påverkar chefers och medarbetares beteende i verksamheten"*¹⁰¹

För att styrningen inom ett företag ska fungera på ett tillfredsställande sätt ska styrsystemet både präglas av en tydlig styrfilosofi (idédimension) och praktiska verktyg (styrverktyg) i kombination med stödjande handfasta tekniker.¹⁰²

Styrfilosofin är svårare att förändra än de styrverktyg man använder och kräver därför längre tid att omforma. Det är därför viktigt att ledningen utvecklar en tydlig styrfilosofi och klargör denna för de anställda. Om de misslyckas med detta är risken att styrverktygen används på ett annat sätt än det var tänkt och därför inte ger önskad effekt. Exempelvis kan det balanserade styrkortet användas som antingen ett

⁹⁷ Lindvall, J., *Styrning och ledning av företag vid processororienterad verksamhet*. Balans 2/98

⁹⁸ Lindvall, J., *Processtyrning – vad är det?*, Ekonomi & Styrning 3/95

⁹⁹ Johnson, H.T., *Relevance Regained*, The Free Press, New York, 1992 s. 75

¹⁰⁰ Lindvall, J., *Verksamhetsstyrning*, Studentlitteratur, Lund, 2001, s. 112

¹⁰¹ Nilsson, G., *Regler, mål och värderingar*, Handelshögskolan i Stockholm, Stockholm, 2003, s. 33

¹⁰² Lindvall, J., *Verksamhetsstyrning*, Studentlitteratur, 2001, Lund, s. 13

kontrollerande mätsystem för ledningen eller som ett mer övergripande system som involverar alla anställda genom att de får vara med att sätta sina egna mål.

3.3.3 MEDARBETAREN

För att styrningen ska fungera effektivt är det viktigt att engagera hela företaget och låta de nya idéerna genomsyra organisationen. Allt ansvar bör inte längre ligga på cheferna, utan organisationen bör vara mer decentraliserad med beslutsfattande och ansvar på olika projektgrupper på lägre hierarkiska nivåer inom företaget. Motivationen ökar om medarbetarna känner sig delaktiga och kan påverka sin arbetssituation. Vidare bör samarbete förekomma i vidare utsträckning. Samarbete mellan avdelningar i form av exempelvis projektgrupper är viktigt för att minska ”vi och de”- tänkandet.

Modern styrning bygger på att de anställda ska vara med vid planeringen och utvecklingen av sina arbetsuppgifter, motivet för detta är att öka medarbetarnas ansvar och aktiva deltagande.¹⁰³

3.3.4 NYA MÅTETAL

Syftet med modern styrning är inte bara att identifiera aktivitetskostnader och arbeta med dessa för att förbättra företagets resultat. Avsikten är också att införa andra måttssystem än finansiella i företaget med hjälp av aktiviteterna. Begrepp som kvalitet, produktivitet och tid hamnar i fokus och belönings- och informationssystem får en viktigare roll. Ambitionen med dessa mått är att en utökad information ska bidra till kontinuerliga förbättringar.¹⁰⁴

3.3.5 NYA METODER

Här har vi valt att beskriva ett urval av de nya metoder som uppstått inom modern ekonomistyrning. Utgångspunkten vid urvalet var att presentera de metoder som vi, sett från Lunds Energis perspektiv, anser relevanta.

3.3.5.1 ABM – Activity Based Management

ABC används inte endast som kalkylmetod. Man talar även om ABC-system, som används för att ge information om kostnader för processer, kunder, leverantörer. Det handlar då om ett komplett styrsystem för företaget: Activity-Based Management, ABM. Man kan dela in ABM i två former, strategisk ABM och operationell ABM.¹⁰⁵ Strategisk ABM handlar om att göra saker rätt, och operationell ABM handlar om att göra saker på rätt sätt. Detta kan jämföras med begreppet yttre och inre effektivitet inom traditionell ekonomistyrning.

Kritik mot ABC och ABM är att systemet bara tar indirekt hänsyn till kunden eftersom fokus ligger på kostnader.

¹⁰³ Lindvall, J., *Styrning och ledning av företag vid processororienterad verksamhet*. Balans 2/98

¹⁰⁴ Lindvall, J., *Processtyrning – vad är det?*, Ekonomi och styrning 3/95, s. 40

¹⁰⁵ Kaplan R. & Cooper, R., *Cost & Effect*, Harvard Business School Press, Massachusetts, 1998, s. 137

3.3.5.2 TQM - Total Quality Management

Centrala begrepp är kundfokus, medarbetares deltagande och behovet av ständig utveckling. Lindvall med flera menar att kvalitetsfrågan idag är så pass accepterad och att teknikerna har integrerats i så många företag att själva begreppet TQM är onödigt att använda.¹⁰⁶

3.3.5.3 BPR – Business Process Reengineering

BPR utgör ett undantag från de processorienterade metoderna, då den innebär radikala, fundamentala förändringar och dramatiska förbättringar av verksamheten. Existerande processer och aktiviteter görs om helt och hållet. Därmed bryts invanda tankebanor och mönster.¹⁰⁷

3.3.6 INFÖRANDE AV PROCESSTYRNING

Processtyrning kan införas på olika sätt. Två extremformer kan urskiljas:¹⁰⁸

1. Man väljer att helt lämna den gamla funktionsorganisationen och bygger upp en ny där indelningen utgår från produkt eller produktgrupp. ”Alla som arbetar med en viss produkt eller produktgrupp inom befintliga funktioner sammanförs till en organisatorisk enhet med ansvar för produkten eller produktgruppen.”

2. Den gamla funktionsorganisationen behålls, men nya befattningar tillsätts, som har ansvar för processer som härleds från olika produkter. Det uppstår då en matrisorganisation.

Vid införandet av processtyrning bör ett helhetsperspektiv anläggas då processer har sitt flöde tvärsigenom hela verksamheten. Grupper med aktörer från olika funktioner bildar tvärfunktionella team. Därigenom kan ekonomer vara med tidigt i produktutvecklingsarbetet och påverka framtida kostnadsstrukturer i motsats till den traditionella styrningen, där ekonomen främst har till uppgift att styra kostnaderna när strukturerna har satts.¹⁰⁹

3.3.7 KRITIK MOT PROCESSORIENTERAD STYRNING

Det finns flera problemområden i processtyrning. Några av dem är:¹¹⁰

1. Suboptimeringsproblem
2. Egenskaper hos informationssystemen

Suboptimeringsproblem uppstår om de styrverktyg och tekniker som används för att stödja processorienteringen används på ett felaktigt sätt. I stället för att stödja processerna förknippas de fortfarande med enheterna och gruppen.

¹⁰⁶ Lindvall, J., *Verksamhetsstyrning*, Studentlitteratur, Lund, 2001, s. 78ff

¹⁰⁷ Ax, C. & Johansson, C. & Kullvén, H., *Den nya ekonomistyrningen*, Liber Ekonomi, Tyskland, 2002, s.706ff

¹⁰⁸ Samuelsson, L., *Controllerhandboken*, Industrilitteratur, Stockholm, 2001. s. 83

¹⁰⁹ Lindvall, J., *Styrning och ledning av företag vid processorienterad verksamhet*. Balans 2/98

¹¹⁰ Andersson, M. & Nilsson, G., *Processtyrning Processorientering, Styrning och informationsstöd*. Handelshögskolan Stockholm (Förstudie), Stockholm, 1997, s. 3

Integrationsproblem mellan olika system i en funktionellt orienterad IT-infrastruktur gör det svårt att ta fram information om processer. Detta är ofta fallet vid användning av standardiserade affärssystem, eftersom de färdiga flöden som systemen tillhandahåller är standardiserade och inte anpassade efter det enskilda företags behov.

För att processtyrning ska fungera är det viktigt att det finns samverkan mellan de olika styrmedlen; belöningsystem, prestationsmätningar och utbildning. Här blir den informella strukturen viktig. Processtyrning fungerar därför bättre i organisationer med en stark kultur. Ofta är det så att hela företagsstrukturen måste ändras för att implementeringen av processtyrning ska fungera, i enlighet med metod 1 (3.3.6). Tanken är att alla anställda ska involveras i förändringen och ta ansvar för utvecklingen. I praktiken kanske dock alla inte vill eller har förmågan att involveras. Kraven kan då leda till elittänkande och utbrändhet.

3.3.8 PROCESSORIENTERINGS NUVARANDE POSITION

Processtyrning har ännu inte använts så mycket i praktiken. Det är därför svårt att göra en utvärdering. Många företag använder endast delar av tankarna inom processtyrning. Företagen har exempelvis analyserat verksamheten efter processer men har sedan inte organiserat och strukturerat företaget i enlighet med analysen. Den genomförda analysen kan ändå vara värdefull om den bringat insikt om viktiga företeelser inom företaget.

Situationen idag är att de flesta är eniga om att traditionell styrning, som i huvudsak är inriktad på finansiell information, inte är tillräcklig. Detta har medfört att det tagits fram alternativa styrverktyg, vilka har sin utgångspunkt i företags processer. Företagen tolkar idag de nya metoderna på olika sätt eftersom metoderna inte funnits tillräckligt länge för att konsensus ska ha hunnit uppstå på området. I stället uppmärksammas och kopieras företag som gjort framgångsrika implementeringar.

4 STUDIE AV LUNDS ENERGI

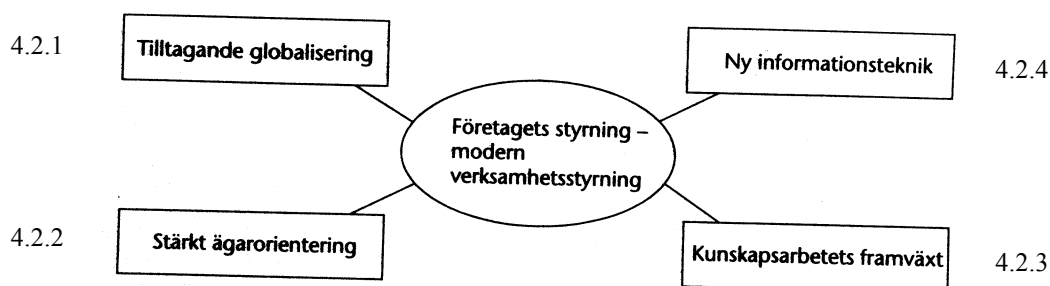
Empirikapitlets syfte är att analysera och beskriva Lunds Energis nuvarande ekonomistyrningssystem utifrån den teori som tidigare beskrivits, samt utreda eventuella brister. Efter det försöker vi redogöra för om Lunds Energi redan idag använder styrverktyg som anses höra hemma inom den moderna verksamhetsstyrningen. Avslutningsvis gör vi en kort utvärdering av nuläget samt försöker peka på de faktorer som Lunds Energi bör koncentrera sig på vid en vidareutveckling av sitt ekonomistyrningssystem.

4.1 LUNDS ENERGI – ENHETEN ENERGIPRODUKTER

Fallstudien av Lunds Energi är uppbyggd enligt samma struktur som använts i teoriavsnittet. Valet motiveras av att det är tänkt att underlätta en jämförelse mellan empiri och teori. Vi är medvetna om att strategi, affärsidé och vision utarbetats för företaget som helhet och att vi valt att titta närmare på en enhet i företaget. Vi anser att enheten Energiprodukter är tillräckligt stor för att en analys ska kunna göras av sambandet mellan strategi, styrverktyg och organisationsstruktur. Enhetens verksamhet har vidare ingen stödjande funktion i företaget, utan utgör företagets kärnverksamhet.

4.2 OMVÄRLDSANALYS

Lunds Energi är i sin verksamhet tvingad att ta hänsyn till sin omgivning. Detta innebär att de mål och visioner de vill uppnå måste definieras utifrån de förutsättningar och begränsningar som marknaden medger. Som nämndes i teorin är det enligt Lindvall fyra faktorer som ett företags verksamhetsstyrning måste kunna hantera.



4.2.1 TILLTAGANDE GLOBALISERING

Elmarknaden har förändrats mycket sedan mitten av 1990-talet, till följd av avregleringen, ett exempel på tilltagande globalisering, som skedde inom elområdet. Förr hade Lunds Energi en monopolställning inom Lundaområdet, vilket innebar en stor handlingsfrihet. Även då fanns begränsningar, dels i form av långsiktiga avtal som band Lunds Energi att fortsätta leverera till olönsamma kunder och dels att större energiaktörer hade större möjligheter att påverka beslutsfattare. Problemet med de olönsamma kunderna kvarstår än idag, eftersom avtalen går ut 2005. Lunds Energi är likaså fortfarande en förhållandevis liten aktör på elmarknaden. Idag är elföretagen, på grund av avregleringen, tvungna att öppna sina elnät för andra leverantörer, vilket

har lett till en betydande konkurrens på marknaden. För Lunds Energi har detta betytt att deras handlingsfrihet blivit mer begränsad, att de blivit mer konkurrensutsatta och även måste ta hänsyn till andra elleverantörer. Viktigt att notera är att avregleringen och öppnandet inte bara betytt begränsningar utan även möjligheter att kunna bredda sin kundbas utanför Lundaområdet. Enligt Nils-Ove Rasmusson, chef för enheten Energiprodukter, har detta inneburit att cirka 10-15 % av kunderna inom Lundaområdet har bytt elleverantör. Samtidigt har dock antalet kunder utanför området ökat. Sammantaget har antalet kunder ökat för företaget. Den nya situationen har lett till att företaget måste anpassa sig mer efter sina kunder och deras behov. Enligt Nils-Ove Rasmusson har exempelvis kundtjänst ökat från två till tjugo anställda sedan avregleringen.

4.2.2 STÄRKT ÄGARORIENTERING

Lunds Energi ägs idag till 97,5 % av Lunds kommun och till 2,5 % av Lomma kommun.¹¹¹ Detta innebär att kommunfullmäktige i praktiken är de som sätter riktlinjerna för verksamheten inom företaget. Beroende på vilken politisk majoritet som har makten, ställs olika krav på miljöpåverkan och avkastning. Enligt Nils-Ove Rasmusson finns det ett glapp mellan politikerna och ledningsgruppen, då de som bestämmer strategin inte behöver ta konsekvenserna av besluten. Kommunen tillför inte kapital till företaget om så skulle behövas, utan lägger över det ekonomiska ansvaret helt och hållet på företagsledningen. Företaget får därför en press på sig att göra ett gott resultat. En konsekvens av detta är att det blir viktigt att få information om vilka produkter som är mer respektive mindre lönsamma.

4.2.3 KUNSKAPSARBETETS FRAMVÄXT

Tanken är att alla anställda på Lunds Energi ska ha en hög kompetens när det gäller miljöfrågor. Det var *"tänkt att 80 % av de anställda skulle gå repetitionsutbildning inom miljö 2002"*.¹¹² Detta mål uppfylldes inte helt under 2002, eftersom många nyanställningar ägde rum. Utbildningen är dock fortfarande högt prioriterad, vilket är positivt då miljö- och kvalitetsmål är viktiga för företaget.

Arbetet inom företaget har blivit mer tekniskt avancerat, vilket kräver att man rekryterar kompetent personal. Enligt Mats Olsson kommer det förmodligen att bli brist på drifttekniker i framtiden då få väljer att utbilda sig inom området. I dagsläget görs dock inget för att förebygga denna eventuella brist, vilket kan visa på ett reaktivt synsätt.

4.2.4 NY INFORMATIONSTEKNIK

Anställda på Lunds Energi har tillgång till företagsrelevant data genom företagets intranät. Informationen lagras i en databas som kontinuerligt uppdateras. Ny informationsteknik gör det enkelt att implementera enhetliga system i företaget. Lunds Energi har exempelvis infört ett gemensamt kalkyleringssystem. Syftet är att alla beräkningar ska göras enligt samma förutsättningar för att underlätta jämförelser.

¹¹¹ Lunds Energi, Årsredovisning 2002, s. 33

¹¹² Lunds Energi Årsredovisning 2002, s. 25

4.3 STRATEGI

De strategier som Lunds Energis verksamhet bygger på, kommer vi att utvärdera med utgångspunkt i hur företaget har definierat sina mål och visioner i årsredovisningen 2002.

4.3.1 LUNDS ENERGIS AFFÄRSIDÉ

Lunds Energikoncerns affärsidé är att genom hel- eller delägda dotterföretag eller för andra ägare driva och utveckla lokal energiverksamhet som präglas av hög leveranssäkerhet, hög servicenivå gentemot kunder, rimliga priser, rationell energianvändning, liten miljöpåverkan och skälig kapitalavkastning.¹¹³

4.3.2 LUNDS ENERGIS VISION

Lunds Energikoncerns vision är att vara regionalt ledande och att uppfattas som den mest attraktiva samarbetspartnern för svenska energiföretag och deras ägare, vilka har en stark ambition att vara oberoende av de dominerande kraftproducenterna.¹¹⁴

4.3.3 LUNDS ENERGIS STRATEGI

Koncernens strategi ligger fast. Styrelsen är fortfarande helt överens om att Lunds Energi ska bli en ledande lokal aktör i södra Sverige. Och som tidigare handlar det inte bara om att växa geografiskt, utan även om att utveckla nya tjänster som efterfrågas av [deras] kunder.¹¹⁵

Vidare nämner Lunds Energi rationell energianvändning och liten miljöpåverkan som viktiga faktorer. I årsredovisningen 2002 finns ett särskilt avsnitt som behandlar Miljöredovisning.¹¹⁶ Företaget sätter upp miljömål, vars utfall mäts kontinuerligt och jämförs med målen. Företaget tillämpar produktvalsprincipen, som innebär att de väljer den produkt som innebär minst miljöpåverkan förutsatt att det är ekonomiskt försvarbart och tekniskt möjligt. De använder sig även av försiktighetsprincipen, som innebär att de hellre faller än friar när de bedömer en produkts miljöpåverkan.¹¹⁷ Miljösatningar anses vara en konkurrensfaktor och är ett medel för att nå målet att maximera kundernas nytta.

Lunds Energis strategi indikerar att de satsar mycket på yttre effektivitet, vilket skulle innebära att de utgår från kundens behov för att kunna sätta denne i centrum. Efter samtal med Nils-Ove Rasmusson känns det dock som om uppföljningen troligtvis fokuserar på de finansiella måtten, det vill säga den inre effektiviteten, delvis eftersom företagets VD enligt Nils-Ove Rasmusson prioriterar ekonomiska mål. Sammantaget kan dock sägas att det finns mätetal kopplade till flera av de faktorer som Lunds Energi anser vara kritiska framgångsfaktorer även om de finansiella måtten betonas i uppföljningen.

¹¹³ Lunds Energi Årsredovisning 2002, s. 6

¹¹⁴ Lunds Energi Årsredovisning 2002, s 6

¹¹⁵ Lunds Energi Årsredovisning 2002, s. 6

¹¹⁶ Lunds Energi Årsredovisning 2002, s. 25

¹¹⁷ www.lundsenergi.se 2003-05-22

Enligt Mats Olsson, avdelningschef, är det viktigt att företaget vårdar sina kundrelationer, speciellt i initialskedet; från försäljning till anslutning, och ser mer till den yttre effektiviteten. Skälet till detta är att om kunden väljer ett annat system, exempelvis en värmepanna, så innebär det att man förlorat en potentiell kund för en lång tid framåt. Det kan dröja upp till tio år innan det blir aktuellt att byta system igen. När anläggningen väl är såld och installerad är det svårt för kunden att byta system och man lägger inte ned tid på kundvård i detta skede. Enligt Mats Olsson borde man dock i detta stadium göra mer för att öka kundnyttan. Exempel på detta är att asfaltera igen gator i villaområden så fort som möjligt när Lunds Energi har varit där och grävt eftersom ”grusränder i gatorna i villaområden är ett stort irritationsmoment bland dem som bor där”.

Yttre effektivitet kan definieras som ”hur väl en enhet kan tillgodose sina kunders behov”, men om enheten endast har interna kunder, är det, enligt teorin, mer aktuellt att titta på ”relationen mellan vad enheten åstadkommer och dess målsättning.”¹¹⁸ Enheten Energiprodukter har endast interna kunder och kontakt med slutkund förekommer sällan. Det är dock viktigt att betrakta den interna kunden som mottagare av värdeskapande aktiviteter. Vi anser att synen på den interna mottagaren uppvisar vissa brister. Dock påverkar deras verksamhet indirekt de externa kunderna, exempelvis i fråga om värmeverkens funktionsduglighet. De eftersträvar att så få avbrott som möjligt i produktionen, för att slutkunderna inte ska bli lidande. Detta avbrottsmål finns med i deras balanserade styrkort som ett mått på kundnytta.

Hur väl strategin är förankrad i organisationen har vi svårt att ta ställning till på grund av bristande information. För att svara på en sådan fråga krävs en insikt i organisationen som inte kan erhållas genom enstaka intervjuer.

4.4 ORGANISATIONSSTRUKTUR

Lunds Energi är idag organiserat i två steg (se bilaga 1 och 2). På central nivå är företaget organiserat i självständiga divisioner. Dessa divisioner skapar möjlighet till decentralisering med bibehållen central kontroll. Divisionerna är sedan funktionsuppdelade i mindre enheter. Varje enhet, exempelvis enheten Energiprodukter, har en enhetschef som har det övergripande ansvaret för verksamheten. Denna enhet har i sin tur delats in i avdelningar, även här med avseende på deras funktion. De flesta avdelningarna inom enheten har ett resultatansvar gentemot enhetschefen. Lunds Energi har således delegerat det ekonomiska ansvaret. Enligt Nils-Ove Rasmusson fungerar detta så bra att vissa avdelningar nästan ”klarar sig utan honom”.

Denna organisationsform med resultatansvarsenheter har funnits i företaget sedan 1995 och har visat sig framgångsrik; vinsten har ökat och kostnaderna har sjunkit. Tidigare var organisationen produktinriktad. Varje enhet hade då exempelvis en egen marknadsavdelning, vilket var ineffektivt. Sådana dubblingseffekter har avskaffats sedan den nya organisationen infördes. Nils-Ove Rasmusson pekar på att förändringen var viktig efter avregleringen, särskilt för konkurrensutsatta produkter, eftersom dessa är i större behov av effektiv marknadsföring. Detta anser vi vara en korrekt uppfattning. Omorganisationen har troligtvis bidragit till en mer

¹¹⁸ Källström A., *Uppdrag styreffekt*, Liber, Motala, 1990, s. 74

välimplementerad marknadsföring, då allt kunnande är samlat på samma enhet, med marknadsföring som huvudverksamhet.

Syftet med de nuvarande avdelningarna inom enheten är, enligt enhetschefen Nils-Ove Rasmusson, att optimera ekonomin samt att kunna styra enheten på ett bättre sätt. Avdelningscheferna får konkreta mål i fråga om resultat, och avdelningarnas resultat följs upp varje månad för att kontrollera om målen uppnåtts. Man har inte bara finansiella mål, utan även mål som rör andra perspektiv. Målen bestäms inom enheten. Det finns inga konkreta företagsgemensamma mål som bestäms av företagets ledning. Ingen detaljerad central styrning förekommer följaktligen, utan varje enhet är självständig och ställer upp egna mål för sina respektive avdelningar. Ramar för verksamheten och dess mål sätts dock av företagsledningen.

Vissa gemensamma kostnader som uppkommer i företaget och inte kan härledas till en specifik verksamhet fördelas på samtliga enheter. I dessa kostnader ingår de faktiska kostnaderna för lokaler och telefon. Mycket kraft och tid läggs på fördelning av dessa, då man inte utgår från schablonprissättning. Kostnaderna fördelas sedan på avdelningarna inom enheten genom olika nyckeltal, exempelvis antal anställda. Avdelningarna mäts således efter kostnader som de inte kan påverka, vilket inte är i enlighet med påverkansprincipen. De gemensamma kostnaderna utgör dock en liten del för varje avdelning. Enligt Mats Olsson, chef för avdelningen Produktion inom enheten Energiprodukter, kan de jämföras med avrundningsfel. Vi anser inte att fördelningen av gemensamma kostnader är något problem trots att den inte genomförs på det sätt som teorin rekommenderar. Skälet till detta är att de gemensamma kostnaderna utgör en så liten del av avdelningarnas totala kostnader. Däremot ifrågasätter vi om det är nödvändigt att fördela de faktiska kostnaderna när det gäller telefon och lokalhyra. Enligt Göran Strandberg och Christin Österberg tar detta mycket tid i anspråk. Vi anser att detta bara bör genomföras om dessa kostnader är tillräckligt stora för att det ska anses vara relevant.

Organisationsstrukturen ska vara stödande till företagets strategi. Lunds Energis övergripande mål och visioner bestäms centralt. Exempel på detta är definitionen av strategi i koncernens årsredovisning: ”Koncernens strategi ligger fast. Styrelsen är fortfarande helt överens om att Lunds Energi ska bli en ledande lokal aktör i södra Sverige.”¹¹⁹ Ledningen lägger med andra ord ett helhetsperspektiv i definitionen av strategi. Eftersom företaget är uppdelat i mindre enheter kan här uppstå stridigheter och dålig målkongruens eftersom uppföljningen främst är inriktad på det ekonomiska resultatet. Enligt Nils-Ove Rasmusson är detta inget större problem, men han medger att det kan uppstå meningsskiljaktigheter vid internprissättning och när nycklar bestäms för fördelning av overheadkostnader. Han säger vidare att samarbetssvårigheter är en av nackdelarna med en traditionellt organiserad organisation. Mats Olsson menar att man vid den uppföljning som sker i samarbete med ledningen endast diskuterar den egna enheten och sålunda inte anlägger ett helhetsperspektiv. Vi anser inte att vi har tillräcklig inblick i organisationen för att kunna avgöra om uppdelningen på enheter är ett problem när det gäller strategifrågan. Vi vill dock ta upp det i vår uppsats då det är en aspekt som betonas i teorin.

¹¹⁹ Lunds Energi Årsredovisning 2002, s. 6

4.5 STYRSYSTEM

Under denna rubrik beskriver och analyserar vi de styrverktyg som Lunds Energi använder sig av idag. För att förenkla för läsaren använder vi samma ordning som i teoriavsnittet Styrverktyg under Traditionell Ekonomistyrning; budget och prognoser, internpriser och balanserat styrkort (3.1.3.1.1-3.1.3.1.3). Vi har sen valt att titta på belöningsystem och innovationer vilket också är enligt ordningen i ovan nämnda teoriavsnitt.

4.5.1 BUDGET OCH PROGNOSE

De flesta avdelningar inom Enheten Energiprodukter har ett resultatansvar gentemot enhetsledningen. Detta har lett till en fokusering på finansiella mått. Deras främsta styrverktyg är rullande prognos och resultatmål.

Lunds Energis rullande prognos justeras var fjärde månad, det vill säga tre stycken tolv månadersprognoser, P0 (dec/jan), P1 (apr/maj) och P2 (aug/sep), utförs varje år samt periodiseras månadsvis. Detta innebär att Lunds Energi har en rullande resultatuppföljning. Lunds Energi införde rullande prognos 2002. Syftet med att införa rullande prognos som styrverktyg var att uppnå positiva effekter i form av bättre framförhållning och flexibilitet. Varje månad utvärderas avdelningens resultat mot prognosen. Avvikelse, positiva som negativa, analyseras så snabbt som möjligt även om uppföljningens fokus främst är inriktat på de negativa. Avdelningscheferna har vid dessa uppföljningar ett ansvar att förklara varför avvikelser uppstått. De anställda uppfattar rullande prognos som att ”målnöret” alltid flyttas; det fattas ett konkret och fast resultatmål att sträva emot. Lunds Energis styrelse accepterar rullande prognoser under förutsättning att även kalenderåret prognoseras och följs upp, eftersom de önskar ett konkret slutmål att jämföra mot företagets resultat per kalenderår.

Lunds Energi använder sig även av resultatmål. Dessa sätts upp varje år med utgångspunkt från P0, och är fasta från första januari tills sista december. Vi anser att Lunds Energis P0 kan liknas vid en budget och kommer därför att hänvisa till budgetprocessen när vi tar upp de olika steg som föregår P0:s fastställande. Enheterna är delaktiga i den process som leder till att resultatmålen för året fastställs. Inom enheten Energiprodukter lägger de olika avdelningscheferna fram sina budgetförslag i samråd med enhetschefen inom ramar satta centralt. Förslagen diskuteras sedan med ledningen som sedan ska godkänna dem. Processen blir därmed iterativ. Efter godkännande kallas dessa budgetförslag för prognos noll (P0).

Idag finns delade meningar inom Lunds Energi när det gäller uppföljningens fokus. Avdelningarna inom Energiprodukter inklusive enhetschefen Nils-Ove Rasmusson tycker att en uppföljning på avdelnings- och enhetsnivå är det intressanta, eftersom deras prestationer bedöms efter avdelningens respektive enhetens resultat. Ekonomichef Göran Strandberg och controller Christin Österberg anser att uppföljningen även bör presentera resultat per produkt. Svårigheten idag är att allokera vissa gemensamma kostnader till rätt produkt. Flera anläggningar inom enheten producerar flera produkter på samma gång, exempelvis både fjärrvärme och fjärrkyla. Svårigheten blir då att fördela exempelvis den arbetstidskostnad som är förknippad med respektive produkt. Här blir det därför nödvändigt att uppskatta den

kostnad som varje produkt ger upphov till. Nils-Ove Rasmusson förutsätter dock att avdelningscheferna, på basis av sitt kunnande och erfarenhet, noterar vilka produkter som är olönsamma och agerar efter detta. Vi anser att man gemensamt bör kunna komma överens om vilka kriterier som ska gälla vid en sådan kostnadsuppskattning. För att minska felmarginalen bör alla kostnader som måste fördelas schablonmässigt fördelas enligt samma metod. En processororienterad styrning som tar sin utgångspunkt i flödet för en bestämd produkt skulle ge en mer exakt kostnadsbild. Vi finner dock inte att detta är skäl nog för att ändra styrningens utgångspunkt, från enhet till produkt. För att tillfredsställa båda kategorier kan man använda flera rapporter med olika fokus beroende på vem som är mottagare.

Nils-Ove Rasmusson anser inte att kritiken i litteraturen, som gör gällande att budget kan uppmuntra till manipulation och gardering, stämmer in på hans enhet. Han medger att budgetprocessen tar mycket tid i anspråk och att framförallt hans avdelningschefer har synpunkter på detta. De anser främst att uppföljningen varje månad är tidskrävande och tar tid från i deras synsätt viktigare aktiviteter. Enligt Mats Olsson kan det förekomma att han arbetar med felsökning i två dagar. Nils-Ove Rasmusson anser att nuvarande system med fokus på budget fungerar bra. Systemet ger möjlighet till bra kontroll och att avvikelser snabbt och lätt kan upptäckas, då kontrollmätning sker med månatliga intervaller. Nils-Ove Rasmusson finner inte att informationen är bekräftande eller föråldrad utan att den ger en bra bild av hur enheten fungerar både i ett bakåt- och framåtblickandes perspektiv.

Enligt Göran Strandberg pågår det en diskussion i ledningsgruppen om ifall prognoser och uppföljning tar för mycket tid från andra arbetsuppgifter. Man prioriterar dock inte att korta ned på den tid som används för uppföljning, utan koncentrerar sig på att förbättra kvaliteten på rapporteringen, både på delarna och helheten.

Vi anser att en kombination av dessa styrverktyg, rullande prognos och budget, fungerar bra för enheten. Rullande prognos ger ett proaktivt synsätt och budgeten ger enheten konkreta ramar och mål. Problemet är den interna förvirring som kan uppstå när man har två styrverktyg som båda har resultatmål.

4.5.2 INTERNPRISSÄTTNING

Internprissättning är ett annat styrverktyg som används inom enheten. Transaktioner mellan de olika enheterna och inom enheten försöker man genomföra till marknadspris. Marknadspriset förhandlas fram internt mellan enheterna och avdelningarna inom företaget. Om möjlighet finns jämför man med externa alternativ. Tanken är att ett marknadsmässigt pris ska göra avdelningarna kostnadsmedvetna. Nils-Ove Rasmusson anser att detta fungerar relativt bra. Avdelningarna har dock framfört kritik, eftersom detta är en kostnad de inte kan påverka då de idag inte har någon möjlighet att vända sig externt. Eventuellt kommer dock detta att bli möjligt i framtiden, då diskussioner inom företaget rörande detta pågår.

Vi anser att motivet för att använda internpriser, det vill säga att göra avdelningarna kostnadsmedvetna och att inte använda resurser i onödan är välgrundat. Diskuteras kan om man bör vidareutveckla användningen av internpriser och ge avdelningarna befogenhet att välja externa alternativ. Här måste flera faktorer vägas in, dels om det tidsmässigt är försvarbart att avdelningarna lägger ner kraft på att jämföra med

externa alternativ. En annan aspekt är att vissa aktiviteter inte går att köpa externt, men även att vissa aktiviteter är så nödvändiga för Lunds Energis verksamhet att de måste finnas tillgängliga internt. Att konkurrensutsätta dessa aktiviteter kan därför skada företaget i det långa loppet. Denna avvägning kan endast göras internt av dem som är insatta i problematiken. Vi vill däremot poängtera att Lunds Energi inte bör lägga ner för mycket tid på att administrera internhandeln. Viktigt att komma ihåg är att internhandeln inte tillför företaget ökade intäkter, utan att huvudsyftet är att öka kostnadsmedvetenheten inom företaget.

4.5.3 BALANSERAT STYRKORT

Lunds Energi använder sig också av ett modernare styrmedel sedan 1997, nämligen ett balanserat styrkort. Man har inget övergripande styrkort för företaget som helhet. Enheten Energiprodukter har ett övergripande styrkort med följande perspektiv: F&U, Personal, Interna processer, Kund och Finans (se bilaga 4). De olika avdelningarna har även egna styrkort med samma perspektiv eller ett urval av dessa, men med specifika mått för att passa verksamheten. Det tjänar i nuläget endast som målstyrningsverktyg enligt Mats Olsson och fokuserar på kostnadsreduktion och miljömål. Systemet finns kvar som en rest från det processtyrningsprojekt som nämndes i metoddelen under avsnittet djupintervjuer (2.4.4). Själva implementeringen skedde i samband med projektet.

4.5.3.1 Utformning

Enligt teorin kan det balanserade styrkortet antingen användas hierarkiskt som ett kontrollverktyg för ledningen, eller som ett decentraliserat styrverktyg. Inom Lunds Energi används styrkortet enligt det senare fallet. Tanken var att ledningen ville se alla enheters och avdelningars styrkort enligt ”nedifrån och upp” - perspektivet. Måtten är individuella för varje enhet och avdelning. På så sätt blir måtten relevanta men helhetsbilden går förlorad. Likaså gagnar det inte samarbetsförmågan mellan de olika enheterna och avdelningarna. Enligt Nils-Ove Rasmusson funderar de på att införa ett övergripande styrkort för företaget. Vi anser att detta bör införas om det kan utformas med tillfredställande anknytning till verksamheten, med mål som är tillräckligt konkreta för att motivera de anställda. Ett annat förslag till åtgärder är en komplettering av det balanserade styrkortet så att det även innehåller mål som kräver samarbete mellan avdelningarna för att uppfyllas.

Det finansiella perspektivet är enligt Nils-Ove Rasmusson det som prioriteras av Lennart Lindberg, VD för Lunds Energikoncern, men det finns även branschspecifika nyckeltal och mått som fokuserar på andra perspektiv. Exempelvis finns två nyckeltal inom enheten Energiprodukter som heter ”läckage” och ”avbrott”. Vidare finns ett nyckeltal som mäter differensen mellan beställd och såld el. Om denna differens är positiv säljs överbliven el till ett lägre pris än vad den kostade att köpa in. Om Lunds Energi säljer mer el än de beställt måste man köpa in denna el till ett pris som överstiger marknadspriset. Enligt Nils-Ove Rasmusson grundas beställningen av el på väderprognoser och erfarenhet. I fall att Lunds Energi lägger mycket tid och kraft på beslut angående de här beställningarna, anser vi det vara en felallokering av resurser eftersom den stora osäkerheten i prognosen kan innebära att nyckeltalet elhandel sällan träffar helt rätt.

Göran Strandberg säger att han tycker att principen med ett balanserat styrkort är bra men att det stödjande systemet inte fungerar tillfredsställande idag. Det är alltför standardiserat för att passa Lunds Energi enligt hans åsikt. Den grafiska framställningen av informationen är svårförståelig och svårtolkad. Mats Olsson anser att systemet är för omfattande för företagets behov. Både han och Nils-Ove Rasmusson anser dock att det tjänar som ett bra målstyrningsprogram, som är motiverande för de anställda eftersom de får vara med om att sätta upp sina egna mål. Ett enklare system än ett balanserat styrkort hade räckt som målstyrningsprogram. Detta hade också varit mycket billigare.

Huruvida det balanserade styrkortet inom Lunds Energi är ett komplett system tycker vi är svårt att ta ställning till. Vi anser dock att målen idag inte är integrerade inom hela företaget eftersom avdelningarna sätter sina egna mål utifrån sin verksamhet. Vi anser att detta medför att man inte kan fastställa hur de olika målen påverkar varandra. Att målen är verksamhetsnära är positivt sett ur ett medarbetarperspektiv då det i i enlighet med påverkansprincipen öka motivationen hos de anställda. Avgörande är också att de olika målen inte motverkar varandra.

4.5.3.2 Uppföljning och kontroll

Uppföljning av det balanserade styrkortet sker månadsvis i ledningsgruppen. Denna uppföljning infördes för att betona vikten av det balanserade styrkortet och dess mål, vilket är ett tillvägagångssätt som teorin rekommenderar. Endast vissa av måtten ligger till grund för belöning. Vi anser att belöningsystemet borde vara kopplat till alla mått som ingår i det balanserade styrkortet i stället för att lyfta ut några av dessa mått som man gör idag. Det faktum att varje avdelning har ett för dem anpassat styrkort kan försvåra detta.

4.5.4 BELÖNINGSSYSTEM OCH INNOVATIONER

Idag används inte belöningsystem som ett styrmedel på enhetsnivå. Däremot utgår en bonus, lika för alla, baserad på koncernens resultat. Bonusen är hundra kronor per miljon i vinst för varje anställd. Göran Strandberg och Christin Österberg påtalade att det finns två kriterier som måste uppfyllas för att bonus ska utdelas. Den är dels beroende av företagets resultat, dels av hur väl de olika enhetsspecifika kvalitetsmåtten är uppfyllda. Detta innebär att det inte går att åsidosätta kvaliteten för att höja företagets resultat. Måtten ingår i de olika enheternas balanserade styrkort (se bilaga 5). Problemet idag är att det är svårt att optimera vinsten och uppnå kvalitetsmåtten under samma år.

Diskussioner har förts om att göra bonusen mer prestationsorienterad för att göra den till ett mer aktivt styrmedel. Det diskuteras att införa belöningsystem åtminstone på enhetsnivå. Mats Olsson anser dock att det kan vara svårt för vissa enheter att finna bonusgrundande faktorer, exempelvis finans- och personalenheterna. Vidare tror han att ju närmare individen de bonusgrundande faktorerna finns desto bättre effekt har belöningsystemet, då det upplevs som mer påverkbart. Nils-Ove Rasmusson håller med om detta. Det verkar således som att Lunds Energi är medvetna om belöningsystemets vikt för att motivera de anställda och förbättra deras prestationer, men i praktiken är systemet inte så utvecklat. Vi anser att de förändringar som diskuterats angående ett mer individbetonat belöningsystem borde genomföras under

förutsättning att man tar hänsyn till de negativa effekterna som medföljer om man använder ett individuellt belöningsystem.

Det finns ingen särskild strategi inom företaget för att gynna innovation. Inom Mats Olssons avdelning försöker de driva mindre projektarbeten för att motivera de anställda. Det anses också viktigt att lyssna på de anställda.

Nils-Ove Rasmusson anser att innovationstänkande ingår i de anställdas arbetsuppgifter. Därför utgår ingen speciell belöning då någon kommer med en ny, arbetsförbättrande idé. Han inser att detta inte är särskilt motiverande för medarbetarna. Det pågår en diskussion inom företaget att ändra på denna policy.

4.6 MODERN STYRNING

I föregående avsnitt (4.1-4.5) analyserade vi Lunds Energis existerande ekonomistyrning utifrån den traditionellt inriktade teorin när det gäller ekonomistyrning. I detta avsnitt redogör vi kortfattat för ett projekt Lunds Energi genomförde 1997 i syfte att analysera en mer processbetonad styrning. Vi försöker peka på de slutsatser som blev resultatet av projektet, samt försöker även redogöra för de svagheter som projektet enligt vår mening hade.

Under uppsatsskrivandet framkom det att Lunds Energi i huvudsak är traditionellt orienterade, men även använder sig av mer moderna metoder. För att få en bättre bild av var Lunds Energi befinner sig idag valde vi att ställa frågor om styrfilosofi till personer på olika nivåer i företaget. Till sist gör vi en sammanfattning och en utvärdering av resultatet.

När förutsättningar för företag ändras kan en traditionell styrning uppvisa brister, då den främst fokuserar på finansiell information. I en resultatansvarsindelad organisation som Lunds Energi betonas inte samverkan mellan de olika enheterna. Försök att öka samordningen har gjorts av Lunds Energi, bland annat utvärderade man att gå över till en mer processororienterad organisation.

4.6.1 PROCESSTYRNING

Lunds Energi gjorde ett försök att införa processtyrning 1997. Ledningen för Lunds Energi var intresserade av att utvärdera vad processtyrning skulle kunna bidra med. De hade fått information om att ett införande av processtyrning skulle kunna spara 15 % av omkostnaderna.¹²⁰ Målet var också att identifiera och avveckla de sysslor som utfördes dubbelt, så kallade negativa, icke-värdeskapande, aktiviteter.

En projektgrupp som bestod av såväl enhets- som avdelningschefer tillsattes. Några var positiva till processtyrning medan andra var negativa. Projektet höll på i ungefär ett år och lades därefter ner, enligt Mats Olsson, en av de ledande inom projektgruppen, på grund av splittringar inom gruppen. Vissa avdelningar hann kartlägga sina processer och flöden, och fann vissa dubbleringsaktiviteter som kunde elimineras. Dock identifierades inte tillräckligt många för att man skulle sänka

¹²⁰ Denna uppgift kom från den tidigare VD:n för Lomma Energi. Han var en inhyrd konsult som var intresserad av balanserat styrkort som styrverktyg.

kostnaderna med 15 % av omsättningen. Fortfarande strävar vissa viljor inom Lunds Energi efter att implementera processtyrning, men de flesta verkar vara mer eller mindre emot tanken.

Projektet initierades utan en klar målsättning. Vi har fått uppfattningen genom intervjuer att man nog försökte införa en ny styrning utan att tydligt motivera varför. Projektgruppens deltagare verkade inte ha någon klar uppfattning om vad processtyrning egentligen innebär. Enligt Lindvall krävs för att en styrning ska fungera tillfredställande dels att styrsystemet underbyggs med konkreta verktyg men också med en mer abstrakt idébaserad styrfilosofi. Lindvall poängterar att detta är viktigt för att styrningen ska fungera.¹²¹ Tanken är att hela företaget skall vara engagerat och öppna för idén. Om de inte är det är det ledningens uppgift att försöka ändra detta genom att involvera medarbetarna mer i projektet. Vi anser att det är viktigt att styrfilosofin är tydlig redan vid utvärderingen och implementeringen av ett nytt styrsystem. Risken är annars att utvärderingen tar för lite hänsyn till vad det nya styrsystemet är tänkt att uppnå och i stället bara utvärderar själva verktygen. Om målet endast var att sänka kostnader anser vi att det var onödigt att initiera processtyrningsprojektet. Kostnadseffektivitet kan uppnås genom åtgärder inom den befintliga organisationen. Processtyrning däremot syftar mer till att ändra hela arbetssättet, delegera ansvar och sätta fokus på andra faktorer. Om syftet med projektet hade definierats utifrån dessa aspekter hade kanske de involverade känt större motivation.

Enligt teorin finns två metoder vid införande av processtyrning, varav den ena behåller den befintliga strukturen och den andra innebär en total omorganisation enligt verksamhetens flöden. Något som talar för en total omorganisation är att gamla vanor och mönster bryts. Vi tror inte att man kan säga att det ena sättet att införa processtyrning på är bättre än det andra, utan det beror på en rad faktorer; exempelvis hur hårt ekonomistyrningen följer den organisatoriska strukturen. Vi tror också att det beror på om de anställda är vana vid ständiga organisatoriska förändringar. Tanken inom Lunds Energi var hela tiden att behålla funktionsorganisationsstrukturen. Vi tycker att organisationsstrukturen verkar starkt befäst inom enheten Energiprodukter, vilket innebär att en total omorganisering troligen skulle vara svår att genomföra.

Lunds Energi ägnar sig inte åt något informationsutbyte med nära konkurrenter geografiskt sett. Däremot förekommer samarbete med energibolag i resten av landet. Det är då främst fråga om ett utbyte av teknisk information. När det gäller nya styrformer, såsom processtyrning, väljer Lunds Energi att betrakta konkurrenter som använder sig av styrformen, eftersom de föredrar att inte vara först med nya idéer. Detta slag av benchmarking kan vara nödvändig för ett så pass litet företag som Lunds Energi är i förhållande till deras konkurrenter. Dock är det oftast så att konkurrensfördelar inte uppnås genom att vara näst först eller näst bäst på någonting.

4.6.2 NULÄGESANALYS

För att få en klarare bild av var Lunds Energi befinner sig i dag i förhållande till den nya tidens verksamhetsstyrning och dess styrfilosofi valde vi att ställa frågor relaterade till styrfilosofi till personer i ledande befattningar på olika nivåer i

¹²¹ Se avsnitt 3.1.1 Strategi

företaget. De personer vi har ställt dessa frågor till är Göran Strandberg, economichef, och Christin Österberg, controller, vilka har ett övergripande ansvar; Nils-Ove Rasmusson, chef för enheten Energiprodukter samt Mats Olsson, chef för avdelningen Produktion inom enheten Energiprodukter. Frågorna tar sin utgångspunkt i informationshanteringen i en organisation vilket vi anser vara ett relevant perspektiv.¹²² Svaren på dessa frågor gör det möjligt att göra en distinktion mellan traditionell och modern ekonomistyrning. Frågorna är även inklippta i texten i sitt sammanhang. För att se frågorna i sin helhet tillsammans med vad som är karakteristiskt för traditionell respektive modern styrfilosofi se bilaga 3.

4.6.2.1 Frågor gällande information

	Övergripande ansvar	Enhetsansvar	Avdelningsansvar
Vem har tillgång till information?	Många, de som behöver den vet hur man hämtar den	Syftet är att alla skall ha tillgång till den, via t ex intranät	Ekonomisk information begränsat till "sin" avdelning balanserat styrkort öppet system för alla inom företaget

Tanken inom Lunds Energi är att alla skall ha tillgång till viss information via företagets intranät, där de anställda aktivt kan söka efter den information de behöver. Innan intranätet infördes skickades otaliga rapporter ut till de anställda, vilket kunde leda till att de fick information de inte behövde eller inte var relevant för deras arbetsuppgifter. Under avdelningsmöten behandlas endast respektive avdelnings ekonomiska resultat. Detta bör inte ses som negativt enligt Mats Olsson, då de flesta enbart är intresserade av den egna avdelningens resultat. Man vill inte heller att alla siffror och resultat skall synas, eftersom internpriser sätts under förhandlingar mellan parterna.

På intranätet finns information om de olika enheternas och avdelningarnas balanserade styrkort, de olika mått som används och information om hur målen har uppfyllts. Dock finns det inga företagsgemensamma mått inom styrkortet. Enligt Göran Strandberg och Christin Österberg presenteras informationen från styrkortet dåligt. Om syftet med det balanserade styrkortet är att alla som vill ska kunna ta del av det utan svårigheter tycker vi inte detta är tillräckligt uppfyllt, eftersom informationen verkar vara komplicerad att tyda och analysera.

¹²² Vi hänvisar här till vad vi skrev i 3.2 Information. Modernare styrning fokuserar på mer än den ekonomiska informationen. Detta innebär att begreppet information och styrning förändras för företagen.

	Övergripande ansvar	Enhetsansvar	Avdelningsansvar
Hur distribueras informationen?	Information-pull	Pull (intranät och enhetsmöten)	Distribueras via intranät, d v s pull

Som framkommit ovan distribueras informationen genom att de anställda aktivt kan hämta den genom intranätet, det vill säga ett pull-förfarande föreligger. Dock anser vi att informationen som distribueras genom de olika mötena kan sägas komma de anställda tillhanda genom en push-metod.

Vi tycker att pull-förfarandet är att föredra, men tycker att push-förfarandet är motiverat vid möten för att säkerställa att mötesdeltagarna är någorlunda insatta i verksamheten.

	Övergripande ansvar	Enhetsansvar	Avdelningsansvar
Vilket fokus har informationen?	Detaljerorienterad	Målorienterad	Målorienterad

Att de tillfrågade här tycker olika skulle kunna hänföras till den position de har i företaget. Göran Strandberg och Christin Österberg har till uppgift att analysera och sammanställa den information som är relevant för hela företaget, medan Nils-Ove Rasmusson och Mats Olsson som enhets- respektive avdelningschefer använder informationen för att se hur och om målen för deras verksamhet är uppnådda. Vidare mäts Nils-Ove Rasmusson och Mats Olsson också mot mål, vilket innebär att den information de ska förmedla har en målorienterad inriktning. Enligt vår mening är det bra att informationen uppfattas på detta sätt, det visar att den fyller sitt syfte. Syftet med informationen är nämligen att den ska bistå de anställda i deras arbetsuppgifter, exempelvis vid uppföljning gällande deras ansvarsområden. Relevant information för någon med enhets- respektive avdelningsansvar gäller deras resultatmål, medan någon med övergripande ansvar vill kunna ha tillgång till fler detaljer.

	Övergripande ansvar	Enhetsansvar	Avdelningsansvar
Vilken rytm präglar informations-givningen?	Periodisk	Flexibel på denna enhet	Periodisk

De olika uppfattningarna som finns här kan även de vara beroende på de tillfrågades olika position. Göran Strandberg och Christin Österberg har en bestämd deadline, som bestämts internt, då deras rapportering skall vara klar. Mats Olsson kan sannolikt inte heller påverka den tidpunkt då han skall rapportera till Nils-Ove Rasmusson. Nils-Ove Rasmusson fungerar i sin tur som ett mellanled i förhållande till Mats Olsson och Göran Strandberg, vilket kan göra att han har en större tidsrymd inom vilken han kan rapportera vidare till finanssenheten.

Flexibilitet och anpassbarhet är enligt teorin viktiga faktorer idag. Vi menar att det viktigaste är att Lunds Energi snabbt kan reagera om något oväntat inträffar och därmed även kan anpassa informationsgivningen efter detta.

	Övergripande ansvar	Enhetsansvar	Avdelningsansvar
Vilken åtgärdsorientering präglar informationsgivningen?	Proaktiv	Proaktiv, målen gäller. Försöker förutse	Påstötning vid avvikelse

På denna punkt är två av de tillfrågade överens; den åtgärdsorientering som präglar informationsgivningen är proaktiv. Likafullt diskuteras föregående månads resultat på enhetsmötena. Enligt Nils-Ove Rasmusson tillämpar man uppföljning och avvikelseanalys. Om stora avvikelser har uppkommit så får avdelningschefen förklara varför. Mats Olsson sa att om det uppstår en avvikelse på hans avdelning kan han sitta i två dagar för att hitta orsaken. Detta tyder på ett reaktivt angreppssätt då åtgärder vidtas först när problem har uppkommit i verksamheten.

Eventuellt är det så att avvikelser är svåra att undvika trots att man anlägger ett proaktivt synsätt, delvis beroende på att energimarknaden är mycket volatil. Vi vet att Lunds Energi idag använder rullande prognoser som är ett exempel på ett proaktivt styrverktyg. Vi anser dock att månadsmötena mellan enhets- och avdelningscheferna inte bara ska behandla föregående månads resultat utan även diskutera innevarande månad och kommande månader.

	Övergripande ansvar	Enhetsansvar	Avdelningsansvar
Vilket perspektiv har informationen?	X	Oberoende delen (större vikt vid det som rör den egna enheten)	Sammanhängande

Svaren från företaget i denna fråga var delade. Vi tror att detta beror på att svaret beror på hur man tolkar frågan. Om så är fallet så kan de olika och det utelämnade svaret förklaras. Ett sätt att tolka den är att informationen är oberoende, sett från ett företagsperspektiv. Det andra perspektivet kan tolkas som att informationen är sammanhängande eftersom all information gäller den egna avdelningen. De som har ett övergripande ansvar har tillgång till all information, vilket betyder att perspektivet måste bli både oberoende och sammanhängande.

De månadsrapporter som avdelningarna får gäller endast den egna avdelningen. Detta beror enligt Göran Strandberg och Christine Österberg på att avdelningarna inte vill avslöja alla sina siffror inför varandra med tanke på internpriserhandlingar.

Göran Strandberg menar att ett tecken på att kvaliteten på informationen är hög, är att den är enhetlig och produceras enligt samma på kriterium på alla enheter och avdelningar, vilket kanske också kan tolkas som att den är sammanhängande. Ett exempel Lindvall ger för att höja kvaliteten på informationen är att samordna

företagets kalkyleringspraxis så man kan jämföra kostnadssituationen mellan enheter. Ett exempel på att detta tillämpas inom Lunds Energi är att man infört ett gemensamt kalkyleringsprogram.

Viktigt är att de begrepp som används i rapporterna definieras enhetligt av alla enheter och avdelningar. Detta medför att informationen lätt kan aggregeras och presenteras både oberoende och sammanhängande.

4.6.2.2 Frågor gällande styrningen

	Övergripande ansvar	Enhetsansvar	Avdelningsansvar
Vilket förhållningssätt präglar styrningen? (1)	Decentraliserat	Decentraliserat	Decentraliserat

Lunds Energis styrning är decentraliserad. Detta anses som positivt av de tillfrågade då man kommer närmare sina mål och lättare kan påverka dessa. Det är också positivt att veta mer specifikt var ens verksamhet befinner sig.

Vi håller med både Lunds Energi och teorin som anser att decentraliserad styrning medför delegering av ansvar och därmed upplevs som motiverande för de anställda.¹²³ Det negativa är splittringen som kan leda till minskad samordning.

	Övergripande ansvar	Enhetsansvar	Avdelningsansvar
Vilket förhållningssätt präglar styrningen? (2)	System och normer	System Ingen direkt kultur (slips-exempel)	System

Våra tre intervjuobjekt är eniga om att ett systematiskt förhållningssätt präglar styrningen. Graden av normprägling skiljer dock. En tolkning av svaren vi fick skulle kunna vara att det är mer normer ju högre upp i hierarkin man kommer. Enligt Nils-Ove Rasmusson har behovet av att vara en egen individ visat sig starkare de senaste åren och behovet av normer har fått mindre betydelse. Ett exempel han gav var att för några år sen kom alla till jobbet i slips om chefen bar slips, men att det inte är så idag. Han sa också att detta är något de har uppmuntrat bland de anställda. Som vi ser det är det svårt för oss, och kanske även för de vi har frågat, att ge ett helt rättvisande svar på denna fråga. För att kunna svara på den krävs en större insikt om företagskulturen, samtidigt som det kan vara svårt för en person som har jobbat på en arbetsplats under en länge tid att ge ett objektiva svar. Svaret på frågan kan också vara beroende på hur man definierar normstyrning. Vi har utgått från det resonemang som presenteras i avsnitt 3.2.2 Styrning.

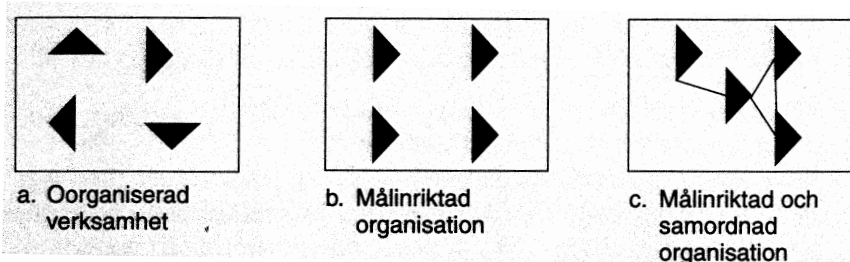
¹²³ se teoriavsnitt 3.1.2 Organisationsstruktur

	Övergripande ansvar	Enhetsansvar	Avdelningsansvar
Vilken orientering har styrningen?	Både och	Värdeskapande (styr på resultat; intäkter -kostnader)	Kostnadsorienterad

Styrningen är enligt Nils-Ove Rasmusson värdeskapande, dock definierar han detta begrepp utifrån intäkter minus kostnader, vilket borde innebära en kostnadsorienterad styrning. Mats Olsson är resultatansvarig gentemot enhetsledningen vilket kan göra att han fokuserar på kostnaderna. Enligt Göran Strandberg och Christin Österberg är styrningen resultatorienterad, men eftersom man inte får maximera vinsten på miljöns bekostnad och vice versa, har styrningen ändå drag av att skapa värde för kunderna, i detta fall i fråga om en renare miljö. Vår uppfattning är att styrningen idag borde vara både kostnads- och värdeorienterad (se avsnitt 3.2.2 Styrning).

4.6.3 UTVÄRDERING

Med utgångspunkt från dessa frågor anser vi att Lunds Energi använder sig av många av idéerna inom den moderna ekonomistyrningen, men det förekommer brister i samordningen. Ett exempel på detta är processtyrningsprojektet. Denna brist på samarbete över enhetsgränserna kännetecknar den funktionsinriktade organisationsform, indelad i enheter, som företaget har idag. Enligt bild från Bruzelius & Skärvad (se nedan) anser vi att Lunds Energi idag befinner sig i mittenläget, det vill säga de har en målinriktad organisation. Frågan är hur de ska ta sig till att bli en både målinriktad och samordnad organisation. För att nå detta tycker vi att man inom företaget kan investera i gemensamma aktiviteter, såsom att göra vissa mål enhets- och avdelningsöverskridande, samt att inrätta tvärfunktionella projektgrupper. Man skulle också vid fler tillfällen anlägga ett helhetsperspektiv genom gemensamma möten.



Dagens resultatnriktade styrning innebär att helhetsperspektivet kan gå förlorat. I stället är det de olika enheterna som det fokuseras på. Att helheten idag inte prioriteras kan leda till att företaget möjligtvis i framtiden inte kommer att kunna möta konkurrensen på energimarknaden på ett optimalt sätt eftersom kampen om kunderna kommer att bli allt viktigare att vinna. Även här är en ökad samordning att rekommendera för att kunna ta tillvara företagets resurser och konkurrensfördelar på bästa sätt. En processorienterad styrning skulle antagligen kunna öka samordningen, men då det idag råder stort motstånd mot en sådan omorganisation skulle detta kräva omfattande förändringar i företaget, vilket skulle kunna vara skadligt på kort sikt. Dessutom går företaget idag med vinst och har en fungerande organisation. Vi anser därför att förbättringar och utveckling inom nuvarande styrsystem och

organisationsstruktur är att föredra. BPR-konceptets (se avsnitt 3.3.5.3) fundamentala och radikala förändringar är inte lämpligt för ett i grunden stabilt och välfungerande företag som Lunds Energi. I stället finner vi att TQM-konceptet med fokus på kontinuerlig utveckling bättre passar företaget. Vi anser även att många av de perspektiv som tas upp i TQM (se avsnitt 3.3.5.2) är viktiga inslag i styrningen inom Lunds Energi. Möjligtvis bör de fokusera mer på kunderna, interna såväl som externa.

Tilläggas kan att om Lunds Energi skulle välja att trots allt införa processtyrning, borde detta ske i enlighet med BPR genom en total omorganisation av den gamla strukturen (enligt metod 1, avsnitt 3.3.6 Införande av processtyrning) eftersom den nuvarande funktionsorganisationen verkar vara så befäst i företaget.

5 SLUTDISKUSSION

I detta kapitel sker inledningsvis en uppsummering av vad vi har kommit fram till. Sedan följer en resultatdiskussion där vi reflekterar över åtgärder samt huruvida våra resultat är giltiga och generellt applicerbara på andra företag. Kapitlet avslutas med tankar angående vad som skulle ha varit intressant att undersöka i mån av tid.

5.1 UPPSUMMERING

Efter att ha beskrivit och analyserat Lunds Energis ekonomistyrning inom enheten Energiprodukter, framgår det att företagets styrsystem har inslag av modern verksamhetsstyrning i den i grunden traditionella, resultatansvarsindelade ekonomistyrningen. Dessa inslag är:

- Decentraliserad organisationsstruktur kombinerat med ett ökat medarbetansvar. I den traditionella styrningen är ofta företaget organiserat i mindre enheter. Strukturen är ofta uttalat hierarkisk med ett tydligt ledarskap. Chefen bestämmer och de anställda utför vad som åläggs dem. Vi anser inte att detta är fallet i Lunds Energi. Deras synsätt är att genom delegering av ansvar få medarbetarna att bli delaktiga i beslutsprocessen, vilket exemplifieras av Nils-Ove Rasmussons tidigare nämnda uttalande om att avdelningarna nästan ”klarar sig utan honom”.
- Balanserat styrkort infördes 1997 som ett komplement till den traditionella ekonomistyrningen. Syftet var att inte bara fokusera på finansiella värden utan även ta hänsyn till icke-finansiella mått som miljömål och kundnytta. I praktiken används dock styrkortet främst som ett målstyrningsverktyg.
- Proaktivt förhållningssätt. Genom att använda rullande prognoser intar man ett framåtblickande synsätt. Syftet är att analysera företagets situation i ett närmare tidsperspektiv. Vi anser att detta visar att Lunds Energi intagit en ökad proaktiv inställning i stället för att enbart fokusera på historiska data.
- Informationshantering. Inslag i informationshanteringen har drag av moderna förhållningssätt. Dessa inslag är ett pull-förfarande vid distribution, samt till viss grad empowerment, vilket innebär en decentralisering av delar av informationen till samtliga medarbetare.

Vi har identifierat vissa brister i ekonomistyrningen. Dessa är:

- Viss avsaknad av samordning i ekonomistyrningen. Enheterna inom Lunds Energi har självständiga resultatmål, vilket medför att den enskilda enhetens prestation riskerar att bli viktigare än företagets som helhet.
- Informationshantering. Information har en avgörande betydelse när det gäller att styra ett företag i rätt riktning. Det är med relevant och korrekt information i rätt tid som man kan fatta beslut som gynnar företaget. När det gäller information lägger Lunds Energi i enlighet med traditionell verksamhetsstyrning tonvikten på finansiell information. Rapportering och

uppföljning sker månadsvis. Målstyrningen innefattar även icke-finansiella mått, exempelvis mått som gäller miljö. Uppföljning av de icke-finansiella måtten sker med balanserat styrkort. Det är viktigt att rapporteringen görs lättförståelig och överblickbar samt att det budskap man vill förmedla tydligt framgår. Intrycket vi fått efter intervjuer är att rapporteringen rörande balanserat styrkort inte uppfyller dessa kriterier. Vi tror därför att det finns brister när det gäller framställningen av de icke-finansiella måtten.

- Lunds Energi betonar den inre effektiviteten, vilket kan exemplifieras av deras fokus på finansiella mått i styrningen, vilket är utmärkande för mer traditionellt orienterad styrning. De lägger idag enligt vår mening inte lika mycket fokus på den yttre effektiviteten, som att vårda kundkontakter. Yttre effektivitet har fått allt större betydelse bland annat på grund av att den omgivning som företaget agerar i genomgår snabba och genomgående förändringar.
- Miljömål är viktiga för Lunds Energi, vilket gör att de tar hänsyn till miljön när det gäller beslutsfattning. Investeringar och projekt måste dock vara ekonomiskt försvarbara. Vi anser att detta är en bra grundtanke, men i nuläget finns det som vi ser det inga tydliga regler eller en uttalad handlingsplan som preciserar var gränserna går.
- Kompetent personal. Eventuellt kommer det att uppstå en brist på tekniker i framtiden då allt färre väljer att utbilda sig inom detta område. Lunds Energi har vad vi vet inte vidtagit några åtgärder för att säkerställa rekryteringsbehovet för framtiden.

5.2 DISKUSSION OCH REFLEKTIONER

Efter genomförda intervjuer verkar det som om Lunds Energi har uppmärksammat flera av de brister vi har kunnat identifiera i ekonomistyrningen. De är exempelvis medvetna om att det i framtiden kommer att finnas brist på utbildade tekniker och att de därför kommer att få svårare att rekrytera medarbetare. Likaså har de förståelse för att kundvård har blivit betydligt viktigare efter avregleringen av elmarknaden. Vi anser dock att de inte genomfört tillräckligt med insatser för att förebygga dessa problem. En proaktiv insats vore att redan nu vidta åtgärder.

5.2.1 FÖRSLAG PÅ ÅTGÄRDER

Efter att ha beskrivit och analyserat Lunds Energis nuvarande ekonomistyrning har vi funnit att den fungerar relativt väl, men vi har likaväl identifierat vissa brister. Nedan följer därför förslag på åtgärder som kan vidtagas inom nuvarande organisationsstruktur och styrsystem.

5.2.1.1 Samordning

Befintliga traditionella styrverktyg med moderna inslag verkar fungera relativt tillfredsställande. De bör kunna generera den information som är nödvändig för att styra Lunds Energis verksamhet. Vår åsikt är därför att det inte är nödvändigt att

införa nya metoder, exempelvis processtyrning. Detta skulle enligt vår mening vara för kostsamt och komplicerat och inte ge tillräckligt med fördelar i förhållande till insatsen. Däremot kan nuvarande styrverktyg utvecklas för att utöka samordningen mellan de olika enheterna. I dagsläget verkar enheterna vara för uppdelade och agera alltför självständigt utan att ta tillräcklig hänsyn till företaget som helhet.

Förslag till åtgärder är en komplettering av det balanserade styrkortet så att det även innehåller sammanlänkande mål, det vill säga mål som kräver samarbete av avdelningarna inom olika enheter för att bli uppnådda. Fördelen med detta är att man får mål som är gemensamma för flera av avdelningarna och som inte är begränsade till den egna enheten. Uppföljning samt eventuellt förslag till åtgärder bör diskuteras dels inom den egna enheten men också i samarbete med övriga avdelningar som berörs av målet. Vidare skulle gemensamma möten mellan de olika avdelningscheferna kunna vara till nytta. Avsikten med detta skulle enligt vår mening vara att anlägga ett helhetsperspektiv på verksamheten. Vid de uppföljningar som görs månadsvis är perspektivet avdelningen. Den information som avdelningscheferna får tillgång till berör också endast deras egen avdelning. Vi har full förståelse för att man varje månad inte kan göra en uppföljning av hela verksamheten på avdelningsnivå, men vi anser att detta bör genomföras några gånger per år. Syftet med dessa möten skulle vara att öka samordningen mellan avdelningarna samt att minska risken för suboptimeringsaktiviteter. Eventuellt kan månadsrapporteringen till avdelningscheferna även kompletteras med en översiktlig rapport som berör hela företaget.

Syftet med ovanstående förslag på kompletteringar och utökad användning av styrverktygen är att öka samarbetet inom Lunds Energi och få de anställda att i högre grad se till hela företaget och inte bara den egna enheten. Vi tror också det är nödvändigt att man anlägger ett helhetsperspektiv för att kunna fatta så optimala beslut som möjligt. Viktigt är dock att informationsrapporteringen inte blir alltför detaljerad vid gemensamma uppföljningar. Risken är att man då förlorar perspektivet för vad som är relevant och att den utökade uppföljningen inte ger upphov till positiva effekter i form av en ökad helhetsförståelse.

Samtidigt tror vi att det för Lunds Energi är bra med den decentraliserade organisationen och det delegerade ansvaret. Detta innebär att verksamheten inte blir beroende av en person, utan kunskapen blir utspridd i hela organisationen. Kunskapsbasen blir bredare och besluten fattas på de nivåer där man även får ta konsekvenserna av de beslut som fattas. Delegering av ansvar medför även ett utökat medarbetaransvar vilket vi anser är positivt. Vår enda invändning är att det är viktigt att den personal som sätts på ansvarstunga punkter har den kompetens som krävs samt får det stöd av Lunds Energi som är nödvändigt för att kunna genomföra sina arbetsuppgifter. Vi har ingen anledning att tro att Lunds Energi brister i detta avseende.

5.2.1.2 Informationshantering

Inom företaget förekommer en intressekonflikt när det gäller den ekonomiska informationen. Vissa vill se resultat på produktnivå medan andra inte tycker att detta är relevant utan anser att resultatet per enhet är det relevanta. Enligt vår åsikt är det för Lunds Energi för komplicerat att i dag mäta den precisa kostnaden per produkt, då det är svårt att exakt allokera rätt kostnader till rätt produkt beroende på

produktionsanläggningarnas utformning. Detta innebär att Lunds Energi idag får uppskatta hur kostnaderna ska fördelas mellan vissa produkter. Vi inser att detta inte är optimalt, men har idag ingen bättre lösning. Uppföljningen bör i så fall kunna presenteras på flera nivåer, det vill säga både på enhets- och produktnivå. På lång sikt vore det eftersträvansvärt att erhålla exakt information för att kunna sätta samman en optimal produktmix och kunna koncentrera sig på de produkter som är mest lönsamma.

5.2.1.3 Kundnytta

Vi anser att Lunds Energi bör se mer till den yttre effektiviteten, exempelvis när det gäller kundvård i anslutning till försäljning. Däremot anser vi inte att den yttre effektiviteten är viktigare än den inre när det gäller Lunds Energi, eftersom Lunds Energi inte har produkter som är konjunktur känsliga, kunderna inte har så många alternativ och det inte finns några substitut. För att i högre grad ta hänsyn till den yttre effektiviteten, kan Lunds Energi utveckla användandet av balanserat styrkort, exempelvis komplettera det med mer kundspecifika mål. Det är också viktigt att implementera i hela organisationen hur viktigt det är med kundvård. Detta gäller såväl interna som externa kunder. Avregleringen av elmarknaden har medfört att kundvård har blivit ett viktigare begrepp. Idag när kunderna kan välja leverantör är det avgörande hur företaget uppfattas exempelvis när det gäller installation samt service i det efterföljande skedet.

5.2.1.4 Miljömål

Vi anser att Lunds Energi internt bör utveckla sin miljöpolicy så att klara riktlinjer finns för hur man ska gå tillväga i beslutssituationer som involverar miljöfrågor. Ett förslag är att man utarbetar kriterier som måste vara uppfyllda innan beslut fattas. Syftet är att man genom detta ska komma fram till vad som ska anses ekonomiskt försvarbart i förhållande till miljöpåverkan. Med dagens informationsteknik är det relativt enkelt att införa gemensamma rutiner eftersom informationen kan göras tillgänglig för alla inom företaget samtidigt genom företagets intranät.

5.2.1.5 Personalbehov

Idag med en oförutsägbar arbetsmarknad, som enligt vår mening får anses trendberoende, borde Lunds Energi satsa på marknadsföring som betonar företagets långa och stabila historia och dess icke-konjunktur känsliga produkt. Avsikten med detta skulle vara att betona att de kontinuerligt kommer att vara i behov av nyanställningar och därmed är en intressant arbetsgivare inför framtiden.

5.2.2 SJÄLVKRITIK

Slutligen återstår att fråga oss själva i fall vi har tolkat data rätt och fått en korrekt uppfattning om ekonomistyrningen inom Lunds Energi, samt om dessa resultat kan anses generaliserbara. Vi inser att vi är ovana vid intervjuer, och kan ha formulerat frågor felaktigt. Detta är dock något som vi varit medvetna om och försökt undvika. Vidare har vi valt att ställa samma frågor till anställda på tre olika nivåer inom organisationen. Att de emellanåt inte haft samma uppfattning kan bero på att antingen vi eller de har tolkat svaren respektive frågorna fel. Det beror inte nödvändigtvis på

att de faktiskt befinner sig på olika nivåer inom företaget, vilket vi antagit. Dessutom har vi enbart pratat med chefer inom företaget. För att få en mer rättvisande och nyanserad bild borde vi möjligen ha intervjuat anställda som inte innehar någon chefsposition. Avslutningsvis har vi inte heller tagit någon hänsyn till den informella strukturen i organisationen, eftersom vi inte hade tid eller resurser till att undersöka detta. Vi bedömer för övrigt resultaten som generaliserbara till den bransch som Lunds Energi befinner sig i, men särskilt till andra företag som lämnat monopolsituationer och nu blivit konkurrensutsatta, och därmed blivit tvungna att i högre grad beakta kundperspektivet. Vi tror att de problem som Lunds Energi har när det gäller ekonomistyrning är problem som flera företag står inför idag. De flesta företag har länge använt sig av traditionellt orienterad styrning. I takt med att konkurrensen ökar och kunderna blir mer medvetna och ställer högre krav både på företaget och på produkten, inser företagen att deras informationsbehov har ökat. Kontroll och uppföljning av den interna ekonomin är idag inte tillräckligt. I och med dagens ökade konkurrens krävs att informationen även behandlar externa faktorer som kundnytta. Det förekommer även ett ökat behov att uppmärksamma de ”mjuka” värdena, exempelvis de anställdas trivsel, eftersom de anställda får ett ökat inflytande då deras speciella kompetens efterfrågas. Idag kräver de flesta jobb anställda med en relevant utbildning. Företaget får sedan investera i en upplärningstid. Allt detta innebär att företagen blir mer måna om sina anställda. Att förlora en anställd innebär i många fall en stor kostnad både i tid och i pengar, eftersom det dels tar tid att hitta en ny men också för lära upp denne.

5.3 ÅTERSTÅR ATT GÖRA

Vi har efter vår studie av Lunds Energi identifierat vissa brister i ekonomistyrningen. Det hade varit intressant att närmare undersöka dessa och komma fram till hur de skulle kunna åtgärdas. Särskilt pekar vi på bristen i samverkan mellan olika enheter och avdelningar. Det skulle vara intressant att försöka hitta gemensamma faktorer för dessa i ett försök att öka samordningen. Andra faktorer som behöver utredas vidare är hur kundkontakterna skulle kunna förbättras och i vilken utsträckning detta är önskvärt. Slutligen hade det också varit intressant att kartlägga företagskulturen inom Lunds Energi och hur den påverkar ekonomistyrningen. En annan utmaning hade varit att bättre lösa problemet med lönsamhet per produkt och mer på djupet undersöka om det finns något bra sätt att fördela och presentera produktgemensamma kostnader. Ytterligare skulle en fördjupad analys av processororienterad styrning kunna utföras antingen genom att analysera de två ytterligheterna på vilka sätt processtyrning kan implementeras alternativt att försöka definiera flödesprocesser inom Lunds Energi och göra en analys utifrån dessa.

6 KÄLLFÖRTECKNING

- Andersen, I., *Den uppenbara verkligheten*, Studentlitteratur, Lund, 1998
- Andersson, M. & Nilsson, G., *Processtyrning Processorientering, Styrning och informationsstöd*. Handelshögskolan Stockholm (Förstudie), Stockholm, 1997
- Anthony, R. & Govindarajan, V., *Management Control Systems*, McGraw-Hill higher Education, Singapore, 2001
- Ax, C. & Johansson, C. & Kullvén, H., *Den nya ekonomistyrningen*, Liber Ekonomi, Tyskland, 2002
- Bruzelius, L., & Skärvad, P-H., *Integrerad Organisationslära*, Studentlitteratur, Lund, 2000
- Eriksson, L.T & Wiedersheim-Paul, F., *Att utreda forska och rapportera*, Liber Ekonomi, Malmö, 1999
- Holme, I.M. & Solvang, B.K., *Forskningsmetodik*, Studentlitteratur, Lund, 2001
- Johnson, H. T., *Relevance Regained - From Top-down Control to Bottom-up Empowerment*, The Free Press, New York, 1992
- Johnson, H.T. & Kaplan, R.S., *Relevance Lost –The Rise and Fall of Management Accounting*, Harvard Business School Press, Boston, 1987
- Kaplan R. & Cooper, R., *Cost & Effect*, Harvard Business School Press, Massachusetts, 1998
- Källström, A., *Uppdrag styreffekt*, Liber, Motala, 1990
- Lindvall, J., *Verksamhetsstyrning*, Studentlitteratur, Lund, 2001
- Nilsson, G., *Processorientering och styrning – Regler, mål eller värderingar?*, Ekonomiska forskningsinstitutet vid Handelshögskolan i Stockholm (doktorsavhandling), Stockholm
- Patel, R. & Tebelius, U., *Grundbok i forskningsmetodik*, Studentlitteratur, Lund, 1987
- Samuelson, L., *Controllerhandboken*, Industrilitteratur, Stockholm, 2001
- Schroeder R. & Clark, M. & Cathey, J., *Financial Accounting Theory and Analysis*, John Wiley & Sons, USA, 2001
- Starkey, K., (Galbraith, J.), *Designing the innovating organization*, International Thomson, UK, 1996

Starkey, K., (Tushman, M. & Nadler, D.), *Organizing for innovation*, International Thomson, UK, 1996

Tidskrifter

Adolphson, J., *Balanserad redovisning – för vilka organisationer?*, Balans 5/98, s. 14-22

Johansson C., *Det budgetlösa företaget – myt eller verklighet*. Balans 3/97, s. 44

Kaplan & Norton, *Using the Balanced Scorecard as a Strategic Management System*, Harvard Business Review, Jan-Feb 1996, s. 75-85

Lindvall, J., *Mot en förändrad styrning*, Ekonomi & styrning 5/94, s. 12-16

Lindvall, J., *Processtyrning – vad är det?* Ekonomi & styrning 3/95, s. 38-40

Lindvall, J., *Styrning och ledning av företag vid processororienterad verksamhet*, Balans 2/98, s. 18-24

Elektroniska källor

www.lundsenergi.se 2003-03-31

www.lundsenergi.se 2003-03-31

www.svenskenergi.se/energifakta/elaret.htm 2003-03-31

Muntliga Källor

Bengtsson, Bo 2003-04-15

Johannesson, Håkan 2003-04-16

Olsson, Mats 2003-05-13

Rasmusson, Nils-Ove 2003-04-16, 2003-04-30, 2003-05-16

Strandberg, Göran 2003-04-15, 2003-05-14

Österberg, Christin 2003-04-15, 2003-05-14

Övriga Källor

Lunds Energi, Årsredovisning 2002