



LUNDS UNIVERSITET
Ekonomihögskolan

Företagsekonomiska Institutionen
FEKN90, Företagsekonomi
Examensarbete på Civilekonomprogrammet
VT 2014

Användning av kortsiktig planering i sex stora svenska företag

Författare

Emilia Hult

Marcus Svensson

Handledare

Johan Dergård

Förord

Vi vill med detta förord tacka alla de som bidragit till genomförandet av vår uppsats. Arbetet med uppsatsen har varit mycket lärorikt och skrivandet har bidragit med både teoretiska och praktiska kunskaper inom ämnet kortsiktig planering.

Vi vill rikta ett stort tack till alla våra respondenter som med ett vänligt bemötande har tagit sig tid att svara på våra frågor. De har bidragit med värdefulla kunskaper och erfarenheter och gjort denna uppsats möjlig att genomföra. Dessutom vill vi tacka vår handledare Johan Dergård för hans råd och synpunkter under uppsatsprocessen.

Vi vill även tacka varandra för ett gott samarbete och många trevliga stunder tillsammans under arbetets gång.

Lund, maj 2014

Emilia Hult

Marcus Svensson

Sammanfattning

Titel: Användning av kortsiktig planering - i sex stora svenska företag

Datum: 2014-05-15

Författare: Emilia Hult och Marcus Svensson

Handledare: Johan Dergård

Bakgrund och Problem: Planering används inom företag för att stödja beslutsfattande och kontroll. För kortsiktig planering har budgeten länge varit det huvudsakliga styrmedlet. Detta är något som inte alltid passar i en snabbföränderlig omvärld, vilket har resulterat i att andra styrmedel som till exempel prognoser har fått en ökad betydelse. Styrverktyget måste anpassas till varje enskilt företag. Planering i företag måste idag ske med hänsyn till osäkerhet och med större komplexitet, vilket ställer högre krav på den kortsiktiga planeringen. För att hantera detta tror vi att företag väljer att kombinera styrmedel, istället för att enbart använda ett enskilt styrmedel.

Syfte: Syftet med uppsatsen är att beskriva och analysera kortsiktig planering i stora svenska företag. Uppsatsen kommer att förklara *hur* kortsiktig planering används på en organisatorisk nivå samt förklara *varför* användningen är utformad som den är.

Metod: I vår studie använde vi oss av en kvalitativ metod. Vi genomförde en flerfallsstudie med sex deltagande stora företag. På respektive fallföretag genomfördes intervjuer med två till fyra respondenter, både från ekonomiavdelningen och från andra avdelningar.

Slutsats: I vår studie har vi funnit att det inte finns någon vedertagen definition av vad som menas med kortsiktig planering, även om företeelsen är vanlig i praktiken. Att kortsiktig planering har olika betydelse för olika personer hävdar vi är en följd av att det i teorin ofta likställs med budgetering. Vår studie visar dock att företag använder fler styrmedel än budget för sin kortsiktiga planering. Baserat på empirin tycks företag kombinera olika styrmedel för att hantera de krav som ställs på de kortsiktiga planerna. Användningen av de kortsiktiga planerna är i huvudsak diagnostisk styrning, där ledningen övervakar uppfyllandet av de satta målen. Dock används de kortsiktiga planerna även till viss del interaktivt styrning genom en frekvent dialog kring planerna, även om denna form av styrning varierar kraftigt bland fallföretagen. Anledningen till den specifika utformningen för de kortsiktiga planerna tycks bero på både interna och externa faktorer. Vi gör en egen gränsdragning mellan påverkande och begränsande faktorer. De huvudsakliga syftena som planerna uppfyller anses vara kontroll, förståelseskapande och motivation.

Abstract

Titel: Short-term planning practice - in six large Swedish corporations

Date: 2014-05-15

Authors: Emilia Hult and Marcus Svensson

Supervisor: Johan Dergård

Background and Problem: Planning is used within corporations to support decision-making and control. For short-term planning, budget has long been the main tool. However, the budget is not always suitable in a rapidly changing environment, which has resulted in the increasing importance of other tools such as forecasts. The chosen tool must be adapted to suit the corporation. Today, planning in corporations must be done with consideration to uncertainty and with larger complexity, which creates high demands on the quality of the short-term plans. To manage this we believe that corporations combine different tools instead of using a single one.

Purpose: The purpose of this paper is to describe and analyze short-term planning in large Swedish corporations. The thesis will explain *how* short-term planning is used on an organizational level and explain *why* it is used in a specific way.

Method: In this thesis we have used a qualitative method. We performed a multiple case study on six large Swedish corporations. At every corporation we conducted interviews with two to four respondents, both from the economic department and other departments.

Conclusions: In our essay, we have found that there is no established definition of short-term planning, although the phenomenon is common in practice. The reason why short-term planning have different meaning to different persons, we believe, is a consequence of that the theory often refer to budget when discussing short-term planning. However, our thesis shows that corporations use more tools than just the budget to plan for a short-term. We have found that corporations combine different tools to handle the demands that are placed on the short-term plans. The plans are primarily used diagnostically, since the management supervise that the set goals are reached. Nonetheless, the plans are also used interactively through a frequent dialogue, however, the extension of interactive control varies a lot between the examined corporations. We have found that the reason for the specific design of the short-term plans depend on both internal and external factors. We make an own distinction between influencing and limiting factors. The main purposes the short-term plans fill is considered to be control, understanding and motivation.

Innehållsförteckning

1 INLEDNING	9
1.1 Bakgrund	9
1.2 Problemdiskussion	10
1.3 Frågeställning	12
1.4 Syfte	12
1.5 Uppsatsens fortsatta disposition	12
2 METODDISKUSSION	13
2.1 Kvalitativa och kvantitativa metoder	13
2.1.1 Uppsatsens kvalitativa metod	13
2.2 Undersökningsupplägg	13
2.2.1 Uppsatsens undersökningsupplägg	14
2.3 Undersökningsansats	14
2.3.1 Uppsatsens undersökningsansats	14
2.4 Urvalsteknik	14
2.4.1 Uppsatsens urvalsteknik	15
2.5 Datainsamlingsmetod	15
2.5.1 Uppsatsens datainsamling	15
2.6 Intervjuer	16
2.7 Metodkritik	17
2.7.1 Reliabilitet	17
2.7.1.1 Uppsatsens reliabilitet	18
2.7.2 Validitet	18
2.7.2.1 Uppsatsens validitet	18
3 TEORETISK REFERENSRAM	19
3.1 Kontextuella faktorer	19
3.2 Affärsstrategier	20
3.3 Kortsiktig planering	21
3.4 Budget	22
3.4.1 Budgetens syften	22
3.4.1.1 Planering	22
3.4.1.2 Kontroll	22
3.4.2 Budgetprocessens utformning	23

3.4.2.1 Budgetuppställande	23
3.4.2.2 Budget i löpande verksamhet	23
3.4.2.3 Budgetuppföljning	24
3.4.3 Kritik mot budget	24
3.4.4 Beyond budgeting	24
3.4.4.1 Kortsiktig planering utan budget	25
3.5 Prognoser	26
3.5.1 Användning av prognoser	26
3.6 Prestationsmätning	27
3.6.1 Nyckeltal	27
3.6.2 Balanserat styrkort	28
3.7 Diagnostiska och interaktiva kontrollsystem	28
4 EMPIRISK UNDERSÖKNING	31
4.1 Alfa Laval	32
4.1.1 Allmänt om företaget	32
4.1.2 Användning av kortsiktig planering	32
4.1.2.1 Skapande	32
4.1.2.2 Löpande användning och uppföljning	33
4.1.3 Skäl till den kortsiktiga planeringens utformning	33
4.2 EON	35
4.2.1 Allmänt om företaget	35
4.2.2 Användning av kortsiktig planering	35
4.2.2.1 Skapande	35
4.2.2.2 Löpande användning och uppföljning	36
4.2.3 Skäl till den kortsiktiga planeringens utformning	36
4.3 Grangården	38
4.3.1 Allmänt om företaget	38
4.3.2 Användning av kortsiktig planering	38
4.3.2.1 Skapande	38
4.3.2.2 Löpande användning och uppföljning	39
4.3.3 Skäl till den kortsiktiga planeringens utformning	39
4.4 Pågen	41
4.4.1 Allmänt om företaget	41
4.4.2 Användning av kortsiktig planering	41

4.4.2.1 Skapande	41
4.4.2.2 Löpande användning och uppföljning	41
4.4.4 Skäl till den kortsiktiga planeringens utformning	42
4.5 Skånemejerier	44
4.5.1 Allmänt om företaget	44
4.5.2 Användning av kortsiktig planering	44
4.5.2.1 Skapande	44
4.5.2.2 Löpande användning och uppföljning	45
4.5.3 Skäl till den kortsiktiga planeringens utformning	45
4.6 Tetra Pak	47
4.6.1 Allmänt om företaget	47
4.6.2 Användning av kortsiktig planering	47
4.6.2.1 Skapande	47
4.6.2.2 Löpande arbete och uppföljning	48
4.6.3 Skäl till den kortsiktiga planeringens utformning	49
5 Analys	50
5.1 Analys av empiri	50
5.1.1 Kortsiktig planering i de sex undersökta företagen	50
5.1.2 Uppfattning om de kortsiktiga planerna	51
5.2 Analys av empiri och teori	52
5.2.1 Analys av kontextuella faktorer	52
5.2.2 Strategier i de undersökta företagen	53
5.2.3 Budgetering	53
5.2.4 Användning av prognoser	55
5.2.5 Användning av nyckeltal	56
5.2.6 Kortsiktig planering	56
5.2.7 Diagnostisk och interaktiv styrning	57
5.3 Analys av användning av kortsiktig planering	57
5.3.1 Samband mellan de enskilda företagen och dess kortsiktiga planering	57
5.3.2 Samband mellan de sex företagen och den kortsiktiga planeringen	62
6. SLUTSATS	64
6.1 Uppsatsens slutsats	64
6.2 Förslag till fortsatt forskning inom ämnet	66

Referenslista	67
Böcker	67
Artiklar	68
Uppsatser och doktorsavhandlingar	71
Internetkällor	72
Muntliga källor.....	72
Bilagor	74
Bilaga 1 - Intervjufrågor till ekonomichefer/ekonomidirektörer/controllers...	74
Bilaga 2 - Intervjufrågor till övriga beslutsfattare	76
Bilaga 3 - Artikel.....	77

1 INLEDNING

I detta inledande kapitel kommer vi presentera bakgrunden till vårt val av ämne. Vidare kommer vi beskriva vår problemdiskussion som har resulterat i problemställning och syfte. Avslutningsvis kommer begreppen diskuteras, avgränsningar behandlas och uppsatsens disposition presenteras.

1.1 Bakgrund

“Planering som uttryck för en ambition att utveckla ett styrinstrument för en organisation att agera idag för att även leva imorgon kan alltid sägas ha förekommit” (Bohman & Boter, 1984).

Med utgångspunkt i det ovannämnda citatet från 1984, är planering som styrmedel något som funnits länge och tidigt intresserat både företag och teoretiker. Planering beskrivs vara ett verktyg som är utvecklat för att hjälpa företag i beslutsfattande och kontroll. Det anses också vara ett av de grundläggande styrmedlen, som bidrar till framgång för företag. Vidare anses planering vara en viktig aktivitet för samtliga företag, då det innebär att hantera framtiden. De företag som inte planerar anses inte arbeta tillräckligt effektivt. Dessutom gör planering det möjligt för företag att strukturera framtida förväntningar, vilket har skapat ett starkt stöd för att planering genererar ett positivt utfall (Gibson & Cassar, 2002).

Det första kända verktyget inom kortsiktig planering är budgeten. Denna utvecklades ursprungligen i USA och började användas i Sverige på 1950-talet (Arwidi & Samuelson, 1993). När företag började budgetera var det främst för att kunna planera och samordna sin verksamhet. Senare kom strategisk planering att bli allt viktigare för företag och budgeten utvecklades till att bli ett medel för att konkretisera och förverkliga företagets strategier. Då OPEC-krisen¹ inträffade på 1970-talet kom den kortsiktiga planeringen att förändras ytterligare då företag insåg betydelsen av flexibilitet och anpassningsförmåga. Detta resulterade i decentraliseringar, differentieringsstrategier och tydligare satta mål med utvärderingar. OPEC-krisen ledde även till att företag började ifrågasätta och bli skeptiska mot att planera för långt fram i tiden (Greve, 1996).

Budgeten anses vara ett av de främsta styrmedlen inom kortsiktig planering och har historiskt dominerat som styrmedel i de flesta företag under en mycket lång tid (Otley, 1994). Budgetarbete handlar om att bedöma framtiden (Nilsson, Olve & Parment, 2011), vilket resulterar i antaganden om hur saker och ting kommer att utveckla sig (Greve, 1996). Idag är företag verksamma i en snabbföränderlig omvärld och företag tvingas hela tiden att anpassa sin verksamhet efter nya förutsättningar. Detta tror vi har resulterat i ett ökat intresse för kortsiktig planering i företag på senare tid, eftersom det idag ställs högre krav än tidigare. Kraven på att ständigt utveckla nytt, förbättra och göra arbete och produkter annorlunda, har sannolikt kommit för att stanna. Faktorer som globalisering, snabb framväxt av

¹ Oljekrisen 1973

informationsteknik, uppkomsten av ägarorientering och det ökande kunskapsarbetet påverkar företag och får den traditionella ekonomistyrningen att bli otillräcklig. Detta ställer krav på att utveckla en nyare ekonomistyrning. Idag måste varje styrverktyg definieras och anpassas till varje individuellt företag (Lindvall, 2010).

1.2 Problemdiskussion

Redan på 1980-talet kritiserade Johnson och Kaplan (1987) företags planeringsmetoder då de ansåg att företag försökte styra dagens företag med gårdagens metoder. Styrningen ska ske med hjälp av ett antal olika metoder som tillämpas vid olika tider för olika frågor, istället för att företag använder sig av samma verktyg för att lösa flera problem samtidigt (Lindvall, 2010). Denna anpassning av planeringsarbetet har gjort att planering i företag har fått en betydligt mer aktiv roll än tidigare (Bohman & Boter, 1984). Företagsledaren Rune Brandinger, återgivit i Lindvall (2010) gjorde ett väsentligt debattinlägg med tesen att olika företag kräver olika styrning. Han menar att företag präglas av olika miljöer och således varierar förutsättningarna för företag att kunna planera sin verksamhet. Planera för att parera blev slagordet.

Företagens kontrollverktyg måste anpassas efter företagets val av strategi (Bruggeman & van der Stede, 1993). Implementeringen av strategin sker genom att strategin omvandlas till långsiktiga planer som i sin tur bryts ner i kortsiktiga planer. (Lindvall, 2010). Beroende på hur den finansiella prestationen mäts påverkar detta hur beslutsfattare i företag agerar (Bruggeman & van der Stede, 1993). Det är därför betydelsefullt att det finns en kongruens mellan företagets strategi och typen av verktyg som används (Anthony & Govindarajan, 2007).

Det dominerande verktyget inom kortsiktig planering, budgeten, har enligt Arwidi och Samuelson (1993) ständigt förändrats och idag beskrivs den som mer komplex än tidigare. Dessutom har budgeten som verktyg varit utsatt för intensiv kritik (Hansen, Otley & van der Stede, 2003). Gurton (1999) i Ekholm och Wallin (2000) menar att budgeten är ett ting av det förflutna och Wallander (1999) tycker att budgeten är ett onödigt ont. Kritikerna till budgeten menar att budgeten snarare bygger på historisk fakta och att beslut fattas på tidigare möjligheter, vilket inte gör budgeten till ett lämpligt verktyg att använda i en värld som karaktäriseras av ständiga och snabba förändringar (Ax, Johansson & Kullvén, 2009; Greve, 1996; Nilsson, Olve & Parment, 2011).

På senare tid har nya metoder och styrmedel växt fram som fått ett allt starkare fäste i företag. Ett av dessa nyare styrmedel är prognoser. Användningen av prognoser har framförallt ökat på grund av dess förmåga att bättre fungera i en ekonomisk miljö som karaktäriseras av ständiga förändringar (Montgomery, 2002). Zeller och Metzger (2013) väljer att beskriva prognosen som en vägledande kompass i företag. En annan trend är *beyond budgeting*, vilken innebär att företag överger budgeten helt och hållet (Hope & Fraser, 1999). Dock visar studier att företag fortfarande använder budgeten för sin kortsiktiga planering (se tabell 1) trots att

den inte anses vara kapabel att hantera den konkurrensintensiva och snabbföränderliga omvärlden. Detta har gjort att budgetering är ett väldebatterat ämne bland akademiker.

Tabell 1 - Sammanställning av budgetens användning från tidigare studier.

Studie	Användning av budget
Gafvelin och Kamola (1996)	91 %
Glader et al (1996)	89 %
Ekholm och Wallin (2000)	86 %
Silstrand och Torstensson (2001)	92 %

Studierna som genomfördes visade att en kommande förändring avseende de kortsiktiga planerna var i sikte. Glader et al (1996) visar att 40 procent av de undersökta företagen menar att en förändring kommer att ske den närmsta tiden. Rullande prognoser anses komma spela en större roll i företag. Ekholm och Wallin (2000) studie visar att 60,7 procent av de som inte planerar att göra sig av med budgeten, kontinuerligt försöker förbättra budgeten för att möta nya behov. En studie av Arwidi och Jönsson (2010) visar att 97 procent väljer att kombinera sin budget eller ettårsplan med någon form av prognos. Även användningen av balanserat styrkort har ökat, även om viss diskussion kan föras kring hur väl styrmedlet faktiskt används aktivt på företag (Bergstrand, 2003). I en nyare studie av Libby och Lindsay (2010) hävdar de inte att företag kommer tvingas välja mellan traditionell budget och budgetlös styrning. Dock menar de att det finns alldeles för lite aktuell fakta om huruvida och på vilket sätt företag anpassar sina budgetsystem idag.

Vi tror att de nya kraven som ställs på företag idag har gjort att den kortsiktiga planeringen i företag har ökat i betydelse. Vi tror inte att företag kan förutse förändringar lika lätt som tidigare och att företag dessutom har det svårare att påverka den omgivning som de verkar i. Planering i företag idag måste istället ske med hänsyn till osäkerhet och med större komplexitet. Således anser vi att det är allt viktigare för företag att planera kortsiktigt för att kunna anpassa sin verksamhet enklare och fortare. Många tidigare studier inom planering har valt att fokusera på långsiktig planering, kallad strategisk planering (Boter & Bohman, 1984; Boyd, 1991; Bryson, 1988; Gibbons & O'Connor, 2005; Mintzberg 1994; Phillips 1996; Schwenk & Shrader 1993). Studier hur kortsiktig planering används fokuserar vanligen på användningen av ett eller två styrmedel (Arwidi & Jönsson, 2010; Ekholm & Wallin, 2000; Gafvelin & Kamola, 1996; Glader et al, 1996; Hadzimusic, Kis och Käck, 2007; Silstrand & Torstensson, 2001). Vi tror dock inte att företag enbart använder sig av ett styrmedel utan snarare ett egenkombinerat paket av styrmedel. Förekomsten av kortsiktig planering tror vi är allmänt känd, då framför allt budgeten är vanligt förekommande både i praktik och teori. Dock finns det en skillnad mellan förekomsten och ordet kortsiktig planering, då teori likställer kortsiktig planering med budget. Detta ser vi som ett gap mellan teori och praktik och vi ämnar således att djupare beskriva och analysera den kortsiktiga planeringen i företag.

1.3 Frågeställning

Med utgångspunkt i de ovan presenterade problemen finner vi det intressant att förklara hur kortsiktig planering används i sex stora svenska företag och beskriva företagens resonemang kring sina val av kortsiktig planering. Uppsatsens främsta studieobjekt kommer därför att besvara frågorna:

- Hur arbetar företag med kortsiktig planering idag?
- Vilka är de huvudsakliga skälen till utformningen och användningen av den kortsiktiga planeringen?

1.4 Syfte

Syftet med uppsatsen är att beskriva och analysera kortsiktig planering i stora svenska företag. Uppsatsen kommer att förklara *hur* kortsiktig planering används på en organisatorisk nivå samt förklara *varför* användningen är utformad som den är.

1.5 Uppsatsens fortsatta disposition

Kapitel 2 beskriver uppsatsens metodiska tillvägagångssätt. Kapitlet beskriver hur insamlingen av det teoretiska och empiriska materialet har gått till. Här diskuteras vilka metoder som har används samt hur urval och undersökningen har gjorts.

Kapitel 3 utgör den teoretiska referensramen för uppsatsen. Kapitlet inleds med en diskussion kring kontextuella faktorer och strategier. Därefter diskuteras kort om långsiktig planering som leder in på kortsiktig planering. Inom kortsiktig planering fokuserar vi främst på budget, prognos och prestationsmätning. Kapitlet avslutas med ett avsnitt om diagnostisk och interaktiv styrning.

Kapitel 4 presenterar det empiriska underlaget för uppsatsen. Kapitlet kommer i tur och ordning presentera den empiri vi sammanställt från våra respektive fallföretag. Avsnitten om företagen är uppbyggda på samma sätt där vi först presenterar allmän information om företaget. Därefter diskuteras hur de kortsiktiga planerna används under året och skälen till utformningen och användningen.

Kapitel 5 innehåller analysen av resultaten från den empiriska undersökningen. Kapitlet är indelat i tre delar, där den första delen är en analys av empirin sinsemellan. I avsnitt två analyseras empirin i förhållande till vår teoretiska referensram. Kapitlet avslutas med ett avsnitt där analyseras empirin tillsammans med teorin ur ett helhetsperspektiv.

Kapitel 6 avslutar med uppsatsens slutsatser. Utgångspunkten för detta kapitel kommer vara det första kapitlets problemdiskussion och syfte. Avslutningsvis kommer vi ge förslag på fortsatt forskning.

2 METODDISKUSSION

I detta metodkapitel kommer först vårt val av kvalitativ metod att diskuteras, varefter uppsatsens undersökningsupplägg och ansats kommer att presenteras. Efter detta kommer den valda urvalstekniken att redogöras för. Vidare kommer uppsatsens datainsamlingsmetod att presenteras, vilket följs av ett avsnitt där intervjuerna diskuteras. Kapitlet avslutas med ett avsnitt om metodkritik.

2.1 Kvalitativa och kvantitativa metoder

Den information som insamlas i olika studier kan i stora drag kategoriseras som antingen kvantitativ eller kvalitativ. Utgångspunkten för den kvantitativa metoden är att information om siffror kan förklara den sociala verkligheten. Survey-undersökningar är den vanligaste förekommande kvantitativa metoden, där de undersökta personerna ger svar enligt fördefinierade alternativ. Detta ställer höga krav på forskarens förkunskaper om det fenomen som ska undersökas, samt att de undersökta personerna kan formulera sin uppfattning om ämnet inom de begränsade svarsalternativen som existerar (Jacobsen, 2002).

Enligt Backman (2010) kännetecknas den kvalitativa metoden av att den primärt inte använder sig av tal eller siffror. Detta innebär att verbala formuleringar blir resultatet av forskningen. I det kvalitativa perspektivet uppfattas den omgivande verkligheten mer subjektivt än vad som är fallet i kvantitativ forskning. Kvalitativa forskare menar att verkligheten är "en individuell, social och kulturell konstruktion" (Backman, 2010). Således riktar sig detta perspektiv mot hur individen uppfattar sin verklighet.

2.1.1 Uppsatsens kvalitativa metod

Avsikten med uppsatsen var att beskriva och analysera kortsiktig planering i stora svenska företag. Uppsatsen förklarar hur kortsiktig planering används på en organisatorisk nivå samt varför användningen är utformad som den är. Att den kvalitativa metoden är mer subjektiv såg vi som en fördel då vi avsåg att förklara hur organisationer i helhet använder sig av kortsiktig planering, vilket krävde att vi gick ner på individnivå i de studerade företagen. Genom att diskutera med de personerna som skapar och använder de kortsiktiga planerna var det möjligt att ställa följdfrågor, vilka möjliggör att de bakomliggande orsakerna till utformningen kan finnas. Den kvantitativa metoden var inte lämplig ur två avseenden, dels avsåg inte studien att mäta frekvensen av olika styrmedel utan sökte istället förklara varför och hur de används, dels ställer den kvantitativa metoden krav på att forskaren är medveten om samtliga möjliga svarsalternativ då följdfrågor i regel inte är möjligt.

2.2 Undersökningsupplägg

Baserat på undersökningens problemställning måste forskare bestämma hur de ska lägga upp sin undersökning. De tre vanligaste undersökningsuppläggen är survey, fallstudie och experiment (Patel & Davidson, 1994). Fallstudien innebär att undersökningen görs på en mindre grupp, exempelvis en grupp individer, ett företag eller några få företag. Med denna

ansats försöker forskaren få en helhetsbild av situationen och söker därmed efter information som kan ge en så förklarande bild som möjligt (Patel & Davidson, 1994).

2.2.1 Uppsatsens undersökningsupplägg

Då vi avsåg att undersöka en mindre urvalspopulation var fallstudien mest lämplig. Ytterligare anledningar till att fallstudien var passande var att vi ville få en djupare förståelse för hur företag använder sig av kortsiktig planering och varför den är utformad som den är. För att detta skulle vara möjligt ansåg vi att diskussion med flera anställda var nödvändigt vilket enklast sker via en fallstudie.

2.3 Undersökningsansats

För en undersökning finns det tre olika typer av undersökningsansatser och valet av ansats är delvis beroende av hur mycket som är känt om problemområdet sedan tidigare forskning. De tre vanligaste ansatserna är explorativ, deskriptiv och hypotesprövande (Patel & Davidson, 1994).

2.3.1 Uppsatsens undersökningsansats

Syftet med den *explorativa* ansatsen är att finna ny kunskap som kan förklara kunskapsluckor inom ämnet. Den *hypotesprövande* ansatsen används istället när kunskapsmängden kring ett område är mycket stor och det finns kända teorier. Därefter kan orsakssamband testas med olika hypoteser (Patel & Davidson, 1994). Vår uppsats använde sig av redan kända kunskaper och försökte inte härleda antaganden om verkligheten baserat på hypoteser, därmed var dessa ansatser inte lämpliga för oss. Följaktligen valde vi att använda oss av en *deskriptiv* ansats.

Med en deskriptiv ansats begränsar forskaren sig till att undersöka enstaka delar av området. Detta för att aspekterna ska kunna beskrivas detaljerat, antingen var för sig eller sambanden mellan dem (Patel & Davidson, 1994). Då avsikten med vår uppsats var att så grundligt som möjligt förklara hur företag använder sig av kortsiktig planering och vilka skälen till den specifika utformningen är kan den kategoriseras som deskriptiv. Vi strävade efter att finna samband mellan utformningen av den kortsiktiga planeringen och hur den används.

2.4 Urvalsteknik

För kvalitativa studier tenderar urvalet av respondenter att bero på syftet med undersökningen. Ofta använder sig kvalitativa forskare sig av ett flertal olika kriterier när respondenterna för studien väljs ut (Jacobsen, 2002). Det finns ett flertal olika urvalskriterier att välja bland, till exempel sannolikhetsurval, bekvämlighetsurval eller snöbollsmetoden. Sannolikhetsurvalet används ofta vid surveyforskning där forskaren försöker dra slutsatser för hela populationen baserat på svaren från urvalet (Bryman & Bell, 2005). Denna metod lämpar sig dock inte väl för studier med ett fåtal respondenter då urvalet lider stor risk att bli missvisande med få respondenter (Jacobsen, 2002). Bekvämlighetsurval innebär att forskaren använder sig av respondenter som finns lättillgängliga och är villiga att delta i studien (Bryman & Bell, 2005). Snöbollsmetoden innebär istället att det i början av undersökningen inte finns något fast

kriterium, utan här får forskaren använda sig av stor flexibilitet för att anpassa urvalet av respondenter under undersökningens gång (Jacobsen, 2002).

2.4.1 Uppsatsens urvalsteknik

För att ett företag skulle vara ett lämpligt studieobjekt i vår studie valde vi först kriteriet att det skulle vara ett stort företag, vilket vi definierade som ett företag med mer än 250 anställda. Vi valde detta kriterium då många anställda innebär att ett system för planering måste finnas i företagen för att säkerhetsställa kommunikation, samordning och uppföljning. Därefter använde vi oss av ett bekvämlighetsurval för att finna lämpliga respondenter. Detta innebar att vi vände oss till företag i Malmö och Lund, eftersom vi till största del avsåg att genomföra personliga intervjuer. Främst valde vi att vända oss till economichefer, controllers eller liknande positioner på företagen då vi ansåg att dessa personer har kunskapen för vår studie. Detta beroende på att dessa personer är delaktiga i processen att skapa de kortsiktiga planerna och har god förståelse för hur de används. Därefter sökte vi även efter andra beslutsfattare inom företaget som kunde ge oss förståelse för hur dessa använde sig av den kortsiktiga planeringen, vilket bidrar till en helhetsbild. Vi fick hjälp av vår första kontaktperson på företagen, economichefen eller kontrollern, att hjälpa oss att få kontakt med andra beslutsfattare i företagen. Därför var valet av andra beslutsfattare inte vårt utan var beroende på vem vi blev hänvisade till samt vilka som var villiga att ställa upp för intervjun.

För att säkerhetsställa ett brett underlag för den empiriska analysen ansåg vi att ett flertal olika företag krävdes i studien. Vi ansåg att sex olika fallföretag skulle ge ett tillräckligt djup samt vara tillräckligt för att kunna göra jämförelser mellan de olika företagen. Detta tyckte vi också var ett lämpligt antal i relation till tiden för uppsatsskrivandet. På respektive företag intervjuade vi mellan två och fyra personer beroende på vilken ny information vi kunde få genom ytterligare intervjuer.

2.5 Datainsamlingsmetod

När data för en studie ska samlas in kan forskaren använda sig av både primärdata och sekundärdata. Sådana data som forskaren själv samlar in för första gången kallas primärdata och är följaktligen skraddarsydd för studiens syfte och problemformulering. Sådana data kan samlas in genom bland annat enkäter, observationer och intervjuer. Samlar forskaren in data som inte kommer direkt från källan kallas dessa sekundärdata. Användandet av sådana data innebär oftast att de samlades in för ett annat syfte än det som är aktuellt för forskarens studie. Detta innebär att sekundärdata måste kritiskt granskas innan de används i studien (Jacobsen, 2002).

2.5.1 Uppsatsens datainsamling

De *primärdata* som vi använde oss av i vår uppsats var i huvudsak intervjuer med respondenter för respektive valt företag. För att säkerställa att den information som vi fick genom intervjuerna var lämplig för vårt arbete intervjuade vi personal som var väl insatt i arbetet med de kortsiktiga planerna. För att få en djupare förståelse för hur planerna används i företag kom vi även att intervju personal som inte arbetade på ekonomiavdelningen, då detta

gav en mer heltäckande bild. Vid behov ställde vi även följdfrågor efter intervjun, då vissa frågetecken uppstod vid sammanställningen av empirin.

De *sekundärdata* som vi kom att använda oss av låg till grund för att skapa vår teoretiska referensram. Dessa data bestod av böcker, vetenskapliga artiklar och tidskrifter. Böckerna lånades primärt från bibliotek vid Lunds universitet. De vetenskapliga artiklarna och tidskrifterna som vi använde hämtades från ett flertal olika databaser. Vissa av dessa är tillgängliga via Lunds universitet som LUBsearch och EBSCOhost, andra är tillgängliga via webben som Google Scholar. För att finna dessa artiklar sökte vi på en mängd begrepp relaterade till kortsiktig planering, budget, budgetprocess, budgetkritik, prognoser, nyckeltal, balanserat styrkort och budgetlös styrning. Vi har även sökt på begrepp relaterade till kontextuella faktorer, strategier samt diagnostisk och interaktiv styrning. Samtliga begrepp har sökts både på svenska och på engelska. När vi fann intressanta artiklar sökte vi även oss vidare till källor refererade i dessa.

2.6 Intervjuer

För det empiriska materialet utförde vi kvalitativa intervjuer vilka brukar ligga på en skala mellan att antingen vara helt öppna eller helt slutna. Att en intervju är helt öppen, ena ytterpunkten på skalan, innebär att intervjun helt saknar intervjuguide och fast ordningsföljd. Den andra extrempunkten, den slutna intervjun, har inte bara en fast ordningsföljd utan även frågor med fasta svarsalternativ (Jacobsen, 2002).

Vi såg en risk med att använda en sluten intervjumetod, då denna begränsar respondentens svarsalternativ. Detta innebar att vi skulle riskera att missa viktig information enbart på grund av ett begränsat antal möjliga svarsalternativ. Vi ansåg inte heller att en helt öppen intervjumetod var att föredra då de data som ansamlas riskerar att bli mycket svår att analysera och jämföra med andra respondenter samt att vissa frågor riskerar att inte behandlas då en intervjuguide saknas. Vi kom följaktligen att utföra semi-strukturerade intervjuer med respondenter från de valda företagen. Bryman och Bell (2005) definierar den semi-strukturerade intervjun som en metod där forskaren har ”en lista över förhållandevis specifika teman som ska beröras (det kallas ofta för en intervjuguide), men intervjupersonen har stor frihet att utforma svaren på sitt eget sätt”.

Innan vi genomförde våra intervjuer skapade vi två olika frågeformulär, ett för respondenter på ekonomiavdelningen och ett för andra beslutsfattare. Detta gjordes för att respondenterna hade skilda förutsättningar att svara på vissa frågor, beroende vilken roll de har i företaget. Dessa frågor skickades ut till respondenterna innan intervjun för att dessa skulle kunna försäkra sig om att de hade tillräcklig information och kunskap för att besvara frågorna. Frågeformulären finns som bilagor till denna uppsats (se bilaga 1 och 2). Vi avsåg primärt att genomföra personliga intervjuer, då dessa kan underlätta följdfrågor samt möjligheten att tolka kroppsspråk. Vissa av intervjuerna med andra beslutsfattare i företaget kom sedermera att genomföras via telefon, då respondenternas tid var begränsad. En sammanställning av de genomförda intervjuerna ges i nedanstående tabell (se tabell 2).

Tabell 2 – Sammanställning av de genomförda intervjuerna.

Företag	Befattning	Typ av intervju	Datum	Längd
Alfa Laval	(1) Controller (2) Redovisningschef	Personlig intervju	25/3	46 min
Alfa Laval	Produktionschef	Personlig intervju	25/3	27 min
Alfa Laval	Gruppchef inom produktutveckling	Personlig intervju	27/3	25 min
EON	Controller	Personlig intervju	12/3	58 min
EON	Functional controlling	Telefonintervju	2/4	17 min
EON	Mellanchef inom affärsutveckling	Telefonintervju	28/4	27 min
Granngården	Ekonomichef	Personlig intervju	3/4	40 min
Granngården	Supply chain chef	Personlig intervju	3/4	26 min
Pågen	CFO	Personlig intervju	18/3	49 min
Pågen	Chefscontroller och ansvarig för Supply chain	Personlig intervju	18/3	29 min
Pågen	Platschef Malmöbageriet	Telefonintervju	21/3	16 min
Skånemejerier	Ekonomidirektör	Personlig intervju	28/3	40 min
Skånemejerier	Försäljningsdirektör	Personlig intervju	12/3	30 min
Skånemejerier	Platschef	Personlig intervju	31/3	26 min
Tetra Pak	Ekonomichef	Personlig intervju	27/3	59 min
Tetra Pak	Högsta operativa chef (director facility management)	Telefonintervju	7/4	23 min
Tetra Pak	Operativ chef (manager workplace management)	Telefonintervju	3/4	18 min

Efter att intervjuerna genomförts sammanställde vi svaren på intervjufrågorna. Denna sammanställning skickades sedan till respondenterna som fick lämna synpunkter om sammanställningen var korrekt. Enligt Bryman och Bell (2005) kallas detta respondentvalidering och syftar till att ge en bekräftelse på att den information som forskaren sammanställt är riktig.

2.7 Metodkritik

Inom kvantitativ forskning är begreppen reliabilitet och validitet viktiga för att kunna säkerställa kvaliteten. Hos forskare finns det ingen konsensus angående hur relevanta dessa begrepp är för kvalitativa studier. Vissa forskare anser att begreppen även är användbara i kvalitativ forskning, men att frågor som behandlar mätning får en lägre betydelse (Bryman & Bell, 2005).

2.7.1 Reliabilitet

Reliabiliteten behandlar pålitligheten för ett mått på ett begrepp (Bryman & Bell, 2005). Kvalitativa forskare har delat upp begreppet i extern reliabilitet och intern reliabilitet. Den externa reliabiliteten berör till vilken grad undersökningen är replikerbar. Detta är något som sällan kan uppfyllas i kvalitativ forskning då det inte går att frysa den miljö som studien utförs i, likväl finns vissa strategier för att öka den externa reliabiliteten. Den interna reliabiliteten handlar om att medlemmar inom studien måste tolka den insamlade data på liknande sätt (Bryman & Bell, 2005).

2.7.1.1 Uppsatsens reliabilitet

Då kvalitativa studier bygger på subjektiva åsikter och funderingar, i vårt fall hos de intervjuade personerna, är det svårt att säkerställa reliabiliteten i studien. Detta faktum försvåras ytterligare då intervjupersonerna arbetar i en ständigt föränderlig miljö vilket innebär att deras åsikter skulle kunna ändras över tid. För att försöka få så hög reliabilitet som möjligt valde vi att intervjua personer med kunskap om den kortsiktiga planeringen, vi använde oss av lämplig litteratur och kritiskt granskade både empirin och teorin. För att bättre kunna besvara frågan hur kortsiktig planering används i företag valde vi att även intervjua beslutsfattare utanför ekonomiavdelningen.

2.7.2 Validitet

Begreppet validitet berör om de indikatorer som mäts är lämpliga för ändamålet (Bryman & Bell, 2005). Även validitet har av kvalitativa forskare delats upp i extern validitet och intern validitet. Extern validitet berör hur generaliserbara resultaten är, det vill säga om resultaten kan överföras till andra miljöer (Bryman & Bell, 2005). Jacobsen (2002) noterar att syftet med kvalitativa studier sällan är att generalisera till en större population, men att generella teorier kan utvecklas med denna metod. Scapens (1990) noterar att fallstudier inte syftar till att skapa statistisk generaliserbarhet utan fokuserar istället på teoretisk generaliserbarhet, vilka syftar till att förklara de observationerna som gjorts. Intern validitet handlar om att de teoretiska idéer som genereras av studien måste stämma överens med de observationer som utförts (Bryman & Bell, 2005). Den interna validiteten kan prövas genom två olika test. Det första testet är att presentera de slutsatser som uppkommit för ett fåtal av uppgiftslämnarna, för att säkerställa att dessa stämmer överens med den information som lämnades. Det andra testet är att kritiskt granska undersökningens resultat (Jacobsen, 2002).

2.7.2.1 Uppsatsens validitet

För att validiteten i vår uppsats skulle kunna stärkas strävade vi efter att intervjua kunnig personal. Vi ställde intervjufrågor som var relevanta i förhållande till vår forskningsfråga och spelade in de intervjuer vi gjorde för att kunna säkerställa informationen som uppkommit under dessa. Avslutningsvis utförde vi respondentvalidering, vilket gav oss en möjlighet att försäkra oss om att vi tolkat den information som uppkommit vid intervjuerna på ett riktigt sätt.

3 TEORETISK REFERENS RAM

I detta teorikapitel kommer först betydelsen av kontextuella faktorer att diskuteras. Därefter behandlas olika strategier följt av en diskussion om kortsiktig planering, med fördjupning i budget, prognoser och prestationsmätning i form av nyckeltal. Kapitlet kommer att avslutas med diagnostiska och interaktiva kontrollsystem.

3.1 Kontextuella faktorer

Enligt *contingency theory* är designen av företagets kontrollsystem beroende av kontextuella faktorer som skiljer sig åt mellan olika företag (Fisher, 1998). Detta innebär att det inte finns något system som är tillämpligt för alla företag och situationer (Otley, 1980). Dessa kontextuella faktorer kan både vara interna och externa för företaget och vanliga faktorer är teknologi, struktur och miljö (Anthony & Govindarajan, 2007; Chenhall, 2003).

Olika tekniker för att producera ett företags produkter är en erkänt viktig faktor som påverkar hur företagets kontrollsystem utformas (Otley, 1980). *Teknologi* omfattar ett företags arbetsprocesser, hård- och mjukvara, personer, material och kunskap. *Organisationsstrukturen* berör vilka olika roller som grupper och anställda i företaget har för att säkerställa att rätt aktiviteter utförs. Olika former av struktur kan påverkas av faktorer som centralisering, standardisering, formalisering och konfiguration (Chenhall, 2003). Faktorer som påverkar företagets kontrollsystem som är relaterade till *miljö* kan till exempel vara konkurrenssituation och den interna tillverkningsmiljön (Otley, 1980). En studie av Libby och Waterhouse (1996) visar att en mer intensiv konkurrens leder till att chefer kräver mer information från sina kontrollsystem, vilket kan innebära att företagen implementerar ett flertal olika system. Företagets *ägarskap* kan även det påverka kontrollsystemet i företaget. En studie av Jorissen et al (2006) visar att små och medelstora företag som är dotterbolag blir påtvingade ett visst kontrollsystem av sina ägare. Där kan budgeten ses som investerarnas verktyg att kontrollera verksamheten. Detta leder till att dessa dotterbolag ofta har mer sofistikerade planeringssystem.

Även ett företags strategi kan ses som en kontextuell faktor. Studier visar att ett företags kontrollsystem påverkas av de strategiska val som företagets chefer tar. Viktiga påverkansfaktorer på kopplingen mellan strategi och kontrollsystem är risk och osäkerhet. Företag som är mer konservativa eller kostnadsledare fokuserar primärt på kostnadskontroll och budget. Om företaget istället fokuserar på produktdifferentiering och är mer nytänkande kommer kontrollsystemet att fokusera på andra aspekter (Chenhall, 2003). Enligt Langfield-Smith (1997) är ett företags kontroll- och planeringssystem kopplat till riskreducering, problemlösning och dessutom användbart för att finna nya möjligheter på marknaden om företaget har en försvarsstrategi. Företag med en differentieringsstrategi präglas ofta av en mer föränderlig miljö, vilket leder till att planeringssystem inte blir lika effektfulla. Kontrollsystemen för dessa strategier är mer flexibla för att hantera förändringar i omgivningen och fokuserar mer på att finna problem än att lösa dem (Langfield-Smith, 1997).

3.2 Affärsstrategier

Ett företags affärsstrategi syftar till att beskriva hur företaget konkurrerar i sin bransch samt hur företaget ska nå komparativa fördelar (Porter, 1985).

Ett företag kan välja att bedriva sin verksamhet utifrån olika strategier. Vanligt förekommande affärsstrategier är Porters (1985) typologi med lågkostnadsstrategi samt differentieringsstrategi och Miles et al (1978) defender, prospector och analyser klassifikationer². Då lågkostnadsstrategin kan sammankopplas med defender strategin och differentieringsstrategin med prospector strategin, har vi valt att enbart beskriva Miles et al (1978) tre strategier i nedanstående text.

Företag med strategin *defender* kännetecknas av stabilitet. Företaget producerar endast en begränsad uppsättning av produkter som säljs på ett smalt segment av marknaden. På denna marknad försöker företaget undvika att konkurrenter tar sig in, antingen genom konkurrensbaserad prissättning eller genom högkvalitetsprodukter. Företaget ignorerar utveckling och trender utanför sin domän och växer istället genom viss marknadspenetration eller begränsad produktutveckling. Det som också beskriver detta företag är att det utvecklar en enda kärnteknologi som är högt kostnadseffektiv. Detta innebär således en stor teknologisk investering för företaget. Dessutom kräver denna strategi intensiv planering mot kostnader och andra effektivitetsproblem inom företaget. Kontrollen sker centraliserat och kommunikationen inom företaget beskrivs ske genom hierarkiska kanaler.

Motsatsen till strategin *defender*, beskrivs vara företag med strategin *prospector*. Detta företag kännetecknas istället av förändring. För detta företag är det viktigt att ständigt hitta och utveckla nya produkt- och marknadsmöjligheter. Ryktet som innovatör och frekvent skapare av förändringar anses därför vara betydande. Marknaden för företaget beskrivs vara bred och i ständig förändring. Dessutom finns det en mängd flexibla och enklare teknologier i företaget. Vidare är det viktigt för företaget att övervaka omvärldsfaktorer, trender och aktiviteter, vilket också kräver ett behov av att koordinera resurser. Detta företag kräver en omfattande problemorienterad planering och kontrollen sker främst genom decentraliseringar.

Mellan dessa två extrema strategier finns en tredje typ av strategi, kallad *analyser*. Denna strategi beskrivs vara en kombination av strategierna *defender* och *prospector*. Balans beskriver denna strategi bäst, då företaget försöker minimera risker samtidigt som det vill maximera möjligheterna för vinst. Denna strategi beskrivs dock vara svår att bedriva. Företaget kan växa både genom marknadspenetration eller produkt- och marknadsutveckling. Dock realiseras nya produkter och marknadsmöjligheter först när genomförbarheten har bevisats, vilket ofta sker genom att företaget imiterar. Teknologin beskrivs som funktionell organiserad och med hög standardisering. Vidare finns en intensiv planering mellan marknadsavdelningen och produktionsavdelningen. Organisationsstrukturen beskrivs vara en matrisorganisation, med både centraliseringar och decentraliseringar.

² Då inga svenska motsvarigheter till dessa klassifikationer har etablerats kommer de engelska begreppen att användas

Enligt Simons (1987) är det viktigt för företag med prospector strategin att ha en stram budgetkontroll och kostnadskontroll anses vara av mindre betydelse. Däremot finns det ett negativt samband mellan prestation och stram budgetkontroll hos ett företag med defender strategi. Dessutom menar Simons (1987) att ett företag med defender strategin sällan tenderar att ändra sitt kontrollsystem. I en studie av Bruggeman och van der Stede (1993) framgår det att valet av affärsstrategi endast påverkar typen av kontroll som används och flexibiliteten av planeringen under året.

3.3 Kortsiktig planering

Planering behövs i företag för att på olika sätt kunna planera för företagets framtida verksamhet (Kullvén, 2013). Enligt Merchant och van der Stede (2007) innebär planering att företag skapar skrivna planer som tydligt klargör var organisationen önskar att vara, hur organisationen tänker ta sig dit och vilka som är de önskvärda resultaten. Det är viktigt att poängtera att det inte finns något universellt system som passar alla företag utan varje planeringssystem är unikt och skiljer sig åt mellan företag. Beslutsfattare använder sig av olika planeringsverktyg eftersom de vill betona olika kombinationer av syften som dessa verktyg innebär eller för att de står inför olika begränsningar och möjligheter.

Företags planeringsprocesser varierar både i den totala längden av tid och tiden av varje cykel (Merchant & van der Stede, 2007). Den långsiktiga planeringen, kallad strategisk planering, behandlar vad verksamheten som företaget bedriver syftar till. Denna planering genomförs i första hand av högsta ledningen i företaget (Kullvén 2013). Långsiktiga planer kan därefter omvandlas till kortsiktiga handlingsorienterade planer (Lindvall, 2010). Den kortsiktiga planeringen i företag benämns med olika termer i litteraturen. Begrepp som förekommer för att beskriva kortsiktig planering är bland annat action planning (Malmi & Brown, 2008), ett mellanting av taktisk och operativ planering (Ax, Johansson & Kullvén, 2009; Kullvén, 2013), ett års styrning (Samuelsson 2008) och slutligen endast som årlig budgetering (Merchant & van der Stede, 2007; Anthony & Govindarajan, 2007).

Den kortsiktiga planen beskriver de handlingsmål som gäller för omedelbar framtid, vanligtvis inom en 12-månadersperiod eller kortare (Malmi & Brown, 2008). Kullvén (2013) menar att ett år har blivit en vanlig tidshorisont för företag att planera kring. Dessutom har det blivit allt mer vanligt att detta år sedan översätts till 12-månaders rullande framförhållning. Samuelson (2008) menar att denna planering syftar till att verkställa företagets visioner och strategier och omfattar verktyg såsom verksamhetsplanering, budgetering, prognoser och prestationsmätning.

I en tidigare studie av Arwidi och Jönsson (2010) visade att 97 procent av de undersökta företagen använde sig av antingen budget eller ettårsplaner, kompletterande med någon form av prognos. Endast 1 procent hävdade att de enbart använde sig av rullande prognoser och 2 procent använde varken budget, planer eller prognoser i sin kortsiktiga planering. Arwidi och Jönssons (2010) slutsats var att det finns en tradition av planering i Sverige och att detta har resulterat i att budget och ettårsplaner fortfarande dominerar. Endast få företag väljer mer

radikala styrsätt. Å andra sidan, visar deras studie tydligt att prognoser och rullande prognoser har fått ett starkt fäste i svenska företag.

3.4 Budget

Ett av de viktigaste verktygen för kortsiktig planering och kontroll anses vara den årliga budgeten (Anthony & Govindarajan, 2007). Budget och budgetering används i många sammanhang och dess innebörd kan variera. Det finns ingen enhetlig teori om budgetering (Greve 1996). Dessutom kan budget och budgetering se olika ut i stora och små företag (Bergstrand & Olve, 2002).

3.4.1 Budgetens syften

Enligt Greve (1996) kan budgetens syften delas in i två konkurrerande synsätt: planering och kontroll.

3.4.1.1 Planering

Budgetens syfte som planeringsverktyg fokuserar främst på beslutsfattande i företag. Dessa beslutsfattare anses vara rationella individer. Dessutom utgår företaget från de strategier som formulerats för hela företaget. Budgetens roll som planeringsverktyg fokuserar på att omvandla strategin till praktisk handling (Greve, 1996). Enklare uttryckt av Sivabalan et al (2009) som menar att budgeten kan översättas till en handlingsplan för företaget. Med hjälp av budgeten kan företagsledningen få en överblick över verksamheten och avgöra om inriktningen är rätt (Bergstrand, 2003).

Företaget utgår från sin strategi och *fördelar resurser* på bästa möjliga sätt för att nå högsta grad av måluppfyllelse (Greve, 1996). Enligt Arwidi och Samuelson (1993) är *prognostisering* ett av budgetens primära syften, då budgetens syfte är att öka sannolikheten för att nå önskade finansiella mål. Med hjälp av budgetdata kan olika konkurrerande alternativ utredas (Merchant & van der Stede, 2007). Dessutom kan budgeten och budgetarbetet skapa en *samordning* mellan de olika funktionerna i företaget (Greve, 1996). Ofta begärs samma resurser av olika avdelningar, vilket i slutändan måste förhandlas och kompromissas fram (Sivabalan et al, 2009).

3.4.1.2 Kontroll

Kontrollsynsättet fokuserar på att få andra i företaget att fatta bra beslut. Enklare uttryckt kan kontrollsynsättet betyda styrning. Detta synsätt utgår från företagets överordnade mål, precis som planeringssynsättet, men därefter utvecklas delmål. Det är med hjälp av dessa delmål som företag kan styra de anställdas beteende med hjälp av budgeten (Greve, 1996).

Budgeteringen fungerar som *decentralisering*, då den verkar som ett ömsesidigt åtagande (Greve, 1996). Anthony och Govindarajan (2007) menar att budgeten ska klargöra varje företagsledares ansvar. På så vis är det också möjligt att hålla någon ansvarig för avvikelser i budgeten, då denne anställd hålls som ansvarig genom ansvarsfördelning och delegering (Bergstrand, 2003). Utformning och fastställande av mål möjliggör också att budgeten

fungerar som en *prestationsvärdering* (Greve 1996). Hansen, Otley och van der Stede (2003) har valt att dela upp utvärderingsrollen i personalutvärdering och avdelningsutvärdering.

När anställda får inflytande över budgetprocessen skapas också *motivation* för de anställda (Greve, 1996), detta genom att de får bidra med sin egen sakkunskap vilket sporrar dem till bättre prestationer och ökar arbetstillfredsställelsen (Bergstrand & Olve, 2002). Budgeten kan således påverka personalens tänkande och handlingar (Arwidi & Samuelson, 1993). På så sätt kan företag påverka beteende genom att använda budgeten som mål (Lyne, 1988). Vidare kan budgeten skapa en ökad *kommunikation* mellan de anställda då budgeten fungerar som ett verktyg för att förmedla och förankra företagets mål och målsättningar hos de anställda (Greve, 1996). Slutligen argumenterar Greenberg och Greenberg (2006) att budgeten kommer att spela en allt större roll i framtiden, då den kommer att fungera som en bra grund för kommunikation med företagspartners.

3.4.2 Budgetprocessens utformning

Budgetprocessen brukar ofta omfatta tre olika faser. Dessa är planering i uppställningsfasen, löpande användning under verksamhetsåret och budgetuppföljning (Bergstrand & Olve, 2002).

3.4.2.1 Budgetuppställande

Enligt Ax, Johansson och Kullvén (2009) finns det tre metoder för att skapa en budget: uppbyggnadsmetoden, nedbrytningsmetoden och den iterativa metoden. Med uppbyggnadsmetoden skapas budgetar på respektive avdelning, vilka sedan summeras ihop till en huvudbudget. Nedbrytningsmetoden innebär istället att en huvudbudget för företaget bryts ner på respektive avdelning. Uppbyggnadsmetoden beskrivs ge en ökad motivation hos de anställda men blir ofta tidskrävande. Nedbrytningsmetoden ger en starkare koppling till strategin då huvudbudgeten sätts först, men metoden leder till minskad motivation (Ax, Johansson & Kullvén, 2009; Anthony & Govindarajan, 2007). I praktiken förekommer dock sällan varken nedbrytnings- eller uppbyggnadsmetoden. Det mest vanligt förekommande är snarare att budgetprocessen är uppreparande, iterativ. Detta innebär att budgeten arbetas fram genom diskussion mellan avdelningarna och ledningen. Avdelningarnas specifika förutsättningar anpassas därmed till de övergripande målen (Ax, Johansson & Kullvén, 2009).

3.4.2.2 Budget i löpande verksamhet

Budgeten som dokument spelar en betydande roll för företagets styrning under verksamhetsåret, då den bidrar med målkongruens och koordination. Budgeten brukar ses som en "körplan" under året. Dock blir budgeten ofta snabbt inaktuell vilket beror på att företag vid budgeteringstillfället prognostiserar vad som kommer att ske i framtiden. Det leder till att många företag väljer att omarbete sin budget under pågående år, vilket antingen kan göras med en reviderad eller rullande budget. Om företaget inte vill ändra sin ursprungliga budget är det vanligt att företaget istället kompletterar denna med mer aktuella budgetprognoser (Bergstrand & Olve, 2002).

3.4.2.3 Budgetuppföljning

Budgetuppföljning är det sista steget i budgetprocessen och innebär att utfallet jämförs med budgeten. Detta ligger sedan till grund för hur företaget ska fortsätta sitt arbete (Bergstrand & Olve, 2002). De viktigaste användningsområdena för budgetrapporterna är alarmsyfte och diagnossyfte (Arwidi & Samuelson, 1991).

Alarmsyftet innebär att budgetansvariga granskar rapporterna och söker specifikt efter avvikelser som tyder på att något inträffat som företaget inte planerat. Det leder till att den budgetansvariga får tydligare signaler för hur den kan uppfylla de budgetmål som finns. *Diagnosyftet* är nära sammankopplat med alarmsyftet och innebär att den budgetansvariga försöker förklara orsakerna till att budgeten inte stämmer överens med utfallet (Arwidi & Samuelson, 1991).

Alarm- och diagnosyftet kan ses som de viktigaste syftena för budgetuppföljningen, men denna process fyller även andra ändamål. Då den budgetansvariga kontinuerligt under verksamhetsåret får uppdateringar angående enhetens prestation i förhållande till budget, då ges det möjlighet att åtgärda utvecklingstendenser som inte är önskade (Arwidi & Samuelson, 1991). Budgetuppföljningen kan därmed fylla ett *omplaneringssyfte* där åtgärder baseras på analysen av budgetrapporten. Budgetuppföljningen kan även ge upphov till förslag på hur verksamheten kan förbättras för att bli mer effektiv i framtiden, således kan även ett *rationaliseringssyfte* existera (Bergstrand & Olve, 2002).

3.4.3 Kritik mot budget

Att använda budget som styrmedel i ett företag har varit utsatt för en mängd kritik. Anledningen till den stora mängden kritik som riktas mot budgeten är att den inte anses vara tillräcklig för att möta de nya krav som ställs på organisationer i informationsåldern (Hope & Fraser, 1999). Enligt Bunce, Fraser och Woodcock (1995) är de traditionella styrmedlen skapade för företag i stabila omgivningar där leverantörerna har den största makten. Detta innebär att de inte lämpar sig för de nya marknaderna som karakteriseras av hög volatilitet, konkurrens och kundfokus. Bunce, Fraser och Woodcock (1995), Ekholm och Wallin (2000), Hope och Fraser (2004), Nilson, Olve och Parment (2011), Radu (2011), Schmidt (1992), Wallander (1994) och Wallander (1999) tar upp fem av de vanligaste diskuterade problemen med budgeten vilka är att:

- Budgeten är dyr och tidskrävande
- Budgeten baseras på osäkra prognoser
- Budgeten är skapad för hierarkisk kontroll och stödjer inte processer
- Budgeten leder till organisatoriska spel
- Budgeten uppdateras för sällan

3.4.4 Beyond budgeting

De diskuterade budgetproblemen har fått ett flertal företag att helt överge budgeten som styrmedel. Enligt Hope och Fraser (1999) har stora svenska företag som Svenska

Handelsbanken, Volvo, IKEA och SKF helt eller delvis övergett budgeten. En av de som har varit mest kritisk mot budgeten är Handelsbankens tidigare VD, Jan Wallander. När han tillträdde som VD övergavs företagets budget (Wallander, 1999). I sin kritik mot budgeten skriver Wallander att om en budget skapas, måste även tilltro sättas till den, annars finns det inte någon anledning att skapa den. En hög tilltro till företagets budget innebär att chefer tenderar att uppfatta avvikelser som tillfälligheter. Detta innebär att budgeten inte kommer att bidra till företagets förmåga att anpassa sig till nya förutsättningar i omgivningen. Wallander (1999:411) sammanfattar detta som “[a] budget will thus either prove roughly right, and then it will be trite, or it will be disastrously wrong, in which it will be dangerous”.

3.4.4.1 Kortsiktig planering utan budget

Om ett företag väljer att helt eller delvis överge sin budget krävs det alternativa sätt att styra företaget i önskad riktning. För att eliminera det fasta prestationskontraktet som är nära sammankopplat med budgeten kan företaget istället välja att styra med anpassningsbara processer. Hope och Fraser (2004) har i sin bok sammanfattat sex principer för att företag ska kunna styra med kontinuerligt anpassningsbara processer:

- *Målsättning:* För optimal prestation av företaget krävs mål både på kort och lång sikt. Dessa bör sättas ambitiöst, men måste kunna påverkas av resultatenheten. Dock bör utvärderingar ske efter andra indikatorer för att minimera organisatoriska spel.
- *Motivation och belöningar:* Utvärderingar och belöningar bör ske i efterhand och baseras på relativa prestationer, antingen individuella eller för hela företaget.
- *Strategiprocess:* För att hantera förändrade förutsättningar bör planeringsprocessen delegeras till lägre nivåer. Planeringen bör bestå av både en kortare operationell planering och en medellång strategisk planering.
- *Resursstyrning:* Nödvändiga resurser måste alltid vara tillgängliga. Detta kan åstadkommas genom att företaget skapar en intern marknad för resurser eller genom att cheferna får en stor frihet hur de vill utnyttja sina resurser.
- *Samordning:* Koordinering utan budget kan åstadkommas genom att företaget skräddarsyr lösningar för sina kunder som omfattar flera produkter, att stora kundkrav hanteras kollektivt av flera avdelningar för att bestämma prioriteringslistan eller genom att cheferna styr beroende på kundlönsamhet
- *Mätning och uppföljning:* Kontroller måste ske på olika nivåer vilket ger ledningen nödvändig information, men som bara ska ingripa om det blir nödvändigt. Företagets verktyg i ett sådant kontrollsystem kan variera väldigt mycket men beskrivs innehålla “några eller alla av följande komponenter: effektiv ledning, snabba och aktuella ekonomiska uppgifter, trendanalyser, rullande prognoser, nyckeltal, prestationsranking och styrning genom undantag” (Hope & Fraser, 2004:116-117).

Budgetlös styrning har även undersökts i en svensk studie av Linell och Rohback (2003). Syftet med deras studie var att undersöka vad företagen vill lämna i den traditionella budgeten, varför en sådan avveckling har skett samt vilka styrmedel som ersatt budgeten. Deras studie visade att företagen ansåg att budgeten baseras på osäkra och inaktuella

prognoser, att den är tids- och resurskrävande och att den har dålig koppling till strategin. Majoriteten av företagen använde sig istället av en kombination av rullande prognoser och balanserat styrkort. Dock visade det sig att fyra av företagen återgick till att använda budget under tiden av deras studie. Slutsatsen av studien var att det är felaktigt av vissa av företagen att påstå att de lämnat budgeten när de egentligen förändrat den traditionella budgeten.

3.5 Prognoser

Kritiken mot budgeten har resulterat i att ledande företag har börjat använda rullande prognoser, antingen som ersättande styrmedel eller i kombination med den traditionella budgeten (Zeller & Metzger, 2013). En studie gjord av Hadzmusic, Kis och Käck (2007) visar att prognoser används främst till att komplettera budgeten och inte konkurrera ut den. De undersökta företagen i deras studie använde både budget och prognos. Prognoserna har framförallt utvecklats och blivit en trend som resultat av den ökade hastigheten av förändringar i dagens ekonomi (Montgomery, 2002). Konstanta förändringar bland leverantörer, kunder och konkurrenter har ökat användningen av prognoser. Prognosen fungerar som en kompass som visar den aktuella finansiella kursen på grund av den ständiga förändringen (Zeller & Metzger, 2013).

Prognoserna kan utformas på olika sätt, antingen som fasta prognoser eller som rullande prognoser. Rullande prognoser innebär att företag släpper kopplingen till räkenskapsåret och gör en prognos flera gånger per år för en kommande tidsperiod, vanligtvis 12 månader. Antalet rullningar kan variera, men vanligtvis är det per kvartal (Samuelson, 2008). Den huvudsakliga idén bakom prognosen är att erbjuda en pågående och kontinuerlig planeringshorisont (Zeller & Metzger, 2013). Prognosen beskrivs som en förutsägelse om vad som sannolikt kommer att hända (Anthony & Govindarajan, 2007). Det huvudsakliga syftet med prognoser är att företaget kontinuerligt får en aktuell bild av den förväntade utvecklingen (Samuelson, 2008). De rullande prognoserna erbjuder ett kvantitativt uttryck av ett företags agerande baserat på nuvarande kunskap och antaganden. Prognoserna hjälper företagsledningen att räkna ut det ekonomiska utfallet baserat på den nuvarande situationen (Zeller & Metzger, 2013).

3.5.1 Användning av prognoser

Enligt Merchant och van der Stede (2007) kräver prognoserna endast ett fåtal modifieringar av den traditionella planerings- och budgetprocessen. Prognoserna kräver dock en mer frekvent uppdatering av planerna än vad budgeten gör men innehåller betydligt mindre detaljer än en budget (Bergstrand, 2003). Nolan (1998) menar att det finns ett värde i att planera framtida resultat och hävdar således att det då måste vara ännu mer meningsfullt att planera för framtida resultat oftare än en gång per år. Även om prognosen inte kräver någon radikal förändring av styrsättet skiljer sig prognosen och budgeten åt i ett flertal aspekter. Främst är prognosen bara ett planeringsverktyg, medan budgeten både är ett planerings- och kontrollverktyg. Budgeten i sig innehåller flera inslag av just prognoser (Anthony & Govindarajan, 2007).

Prognoserna behöver inte anges i monetära termer, vilket innebär att icke-finansiella termer kan tas med. Medan budgeten oftast utvecklas för ett år framöver kan prognoser göras för valfri period (veckovis, månadsvis, årsvis). Dessutom är det möjligt att uppdatera prognosen när relevant information blivit tillgänglig (Anthony & Govindarajan, 2007). Detta innebär att prognosen kan anpassa sig snabbare och att det blir mindre steg till förändringar. Eftersom prognoserna ständigt uppdateras finns det också en bättre framförhållning när kalenderåret närmar sig sitt slut (Bergstrand, 2003). Oftast kopplas inget ansvar till prognosen och den behöver inte bli godkänd av företagsledningen. Prognosernas avvikelser analyseras inte heller formellt eller periodvis (Anthony & Govindarajan, 2007). Bergstrand (2003) tillägger att prognoserna ofta bara utarbetas av ett fåtal personer i företaget, vilket gör att de framställs mycket fortare samt att de är lättare att diskutera. Enligt Montgomery (2002) är företagets strategiska plan den drivande faktorn för prognoserna, där främst icke-finansiella mått tas i åtanke.

Prognoserna skapar också nya rutiner i företaget. Planeringssynsättet ändras då planeringen sker löpande under hela året. Prognoserna revideras av varje enskild chef när behov uppstår. Dessutom förkortas tiden då prognoserna inte kräver massa möten. Dock är det viktigt att poängtera att planeringsarbetet fortfarande kvarstår. När företag använder sig av prognoser som styrmedel blir samordningen mellan enheterna mindre tydlig. Dessutom blir ansvarsmarkering och uppföljning betydligt svårare, då prognoserna ständigt förändras (Bergstrand, 2003).

3.6 Prestationsmätning

3.6.1 Nyckeltal

Nyckeltalen tar sin utgångspunkt i de delmål som bryts ner av handlingsplanen för företaget och det övergripande syftet anses således vara strategiimplementering (Ax, Johansson & Kullén, 2009). På engelska är detta begrepp mer känt som Key Performance Indicators (KPI) (Anthony & Govindarajan, 2007). Nyckeltalen är mått som uttrycker den verklighet företag konstruerar och representerar. Vidare är nyckeltal mått som företag intresserar sig för och som skiljer sig ifrån verkligheten, vilket innebär att nyckeltalen förenklar förhållandena som företagen verkar i (Catasús et al, 2008).

Anthony och Govindarajan (2007) menar att företag inte enbart kan förlita sig på finansiella mått för att försäkra sig om att strategin kan nås. Lösningen menar de är att använda ett flertal olika mått som både är icke-finansiella och finansiella. De icke-finansiella måtten har traditionellt sett används av de lägre nivåerna i företaget, medan de finansiella har fungerat som styrkontroll för den högre ledningen. Dessutom menar Samuelsson (2008) att de finansiella målen, såsom räntabilitet och soliditet, får mest tyngdvikt i företag. Dessa nämnda mått är sammansatta mått, då de speglar effekterna av aktiviteterna hos företagets samtliga enheter. Därför behöver dessa mått brytas ner till de olika enheterna samt kompletteras med nyckeltal som kan fånga upp viktiga aspekter i företaget. Nyckeltalen kan delas upp i nyckeltal för självständiga rörelseenheter och nyckeltal för olika funktioner.

Ett syfte med nyckeltal, menar Catasús et al (2008), är att de ska lära företag hur saker hänger ihop, se och acceptera samband mellan olika nyckeltal och således få företagen att bli bättre på att styra mot framgång. Dessutom måste nyckeltalen jämföras med ett referensvärde för att betyda något. Exempelvis kan företag jämföra med bransch, över tiden eller med ett målvärde. Ax, Johansson och Kullvén (2009) jämför nyckeltalen som ett "signalsystem" som ger signaler om plötsliga avvikelser från mått på kritiska faktorer för framgång. Catasús et al (2008) beskriver idealnyckeltal, vilka bland annat karaktäriseras av att de: inte är för många, är enkla att förstå, svåra att manipulera, har en eller flera ägare, lätta att göra jämförelser med och har en viss mätprecision.

Samuelsson (2008) tar upp några exempel på vanligt förekommande kvantitativa nyckeltal. Först nämner han nyckeltal som speglar *kunskapskapitalet* i företaget, vilket mäts exempelvis av medarbetartillfredsställelse eller de anställdas genomsnittliga antal år i yrket. Vidare nämner han nyckeltal som speglar *kvaliteten i verksamheten*, vilket kan mätas exempelvis via antal reklamationer och kundtillfredsställelse. Dessutom finns nyckeltal som avser *produktiviteten*, totalt och per funktion. Slutligen nämns nyckeltal som visar *tiden* för de olika aktiviteterna i företaget, exempelvis ledtider och genomloppstider.

3.6.2 Balanserat styrkort

Nyckeltalen kan översättas i ett balanserat styrkort som uppstod som ett svar på kritiken mot den traditionella ekonomistyrningen (Olve & Petri, 2008; Anthony & Govindarajan, 2007). Kaplan och Norton (1993) hävdar att det balanserade styrkortet erbjuder företagsledningen ett omfattande ramverk som översätter företagets strategiska mål till ett sammanhängande uppsättning av prestationsmått. Om företag har en för stort fokus på endast finansiella mått kan detta förleda chefer och således resultera i ett förbiseende av långsiktig planering till förmån för kortsiktiga vinster. Det balanserade styrkortet består av en kompakt beskrivning av verksamheten uppdelade på fyra perspektiv: finansiellt, internt, kund samt lärande och utveckling (Olve & Petri, 2008).

3.7 Diagnostiska och interaktiva kontrollsystem

Ett företags styrmedel eller kontrollsystem beskrivs ofta som ett verktyg som används för att ge ledningen information om hur företagets olika delar presterar enligt den lagda planen. När avvikelser från planen inträffar signalerar systemet till ledningen att något måste åtgärdas. När företaget använder sitt styrmedel på detta vis anser Simons (1991) att det kan kallas ett diagnostiskt kontrollsystem, då ledningen vidtar åtgärder vid uppkomsten av avvikelser. Kontrollsystemen kan dock även användas på andra sätt. Systemet kan vara ett verktyg genom vilket ledningen involverar sig i företagets beslutsprocess på dagsbasis. När systemet används på detta vis kan det kallas för interaktivt (Simons, 1991). Det diagnostiska och interaktiva kontrollsystemet är enligt Widener (2007) två av fyra delar i Simons LOC-ramverk (levers of control). De två andra delarna är "tro" och "gräns", vilka inte kommer att diskuteras vidare då det diagnostiska och interaktiva systemen har en närmare koppling till det formella styrmedlet i företaget.

Syftet med det diagnostiska kontrollsystemet är att motivera de anställda till att anpassa sitt agerande och beteende till företagets mål. Systemet rapporterar information kring de kritiska framgångsfaktorer som existerar för att företaget ska kunna uppnå sina mål. Detta innebär att chefer kan fokusera på de drivande faktorerna (Widener, 2007). Det diagnostiska kontrollsystemet syftar följaktligen till att övervaka implementeringen av företagets tänkta eller nuvarande strategi (Marginson, 2002). Henri (2006) hävdar att detta system fungerar som en negativ kraft i företaget av två anledningar. Dels rapporterar systemet kring eventuella avvikelser eller misstag, dels omvänds avvikelser då systemet upptäcker dessa genom att processerna justeras.

I motsats till det diagnostiska systemet är det interaktiva systemet förutseende. Syftet med detta system är att genom en frekvent dialog mellan chefer och ledning finna nya möjligheter för företaget på marknaden (Widener, 2007). Enligt Simons (1991) krävs det oftast att fyra villkor uppfylls för att ett system ska kunna användas interaktivt: (1) Informationen som systemet genererar är viktig och återkommande för den högsta ledningen, (2) operativa chefer på samtliga nivåer i företaget ägnar frekvent uppmärksamhet åt systemet, (3) den information som systemet genererar diskuteras i personliga möten mellan chefer och underordnade och (4) systemet är beroende av en konstant diskussion kring genererade data, antaganden och handlingsplaner. I jämförelse med det diagnostiska kontrollsystemet fungerar det interaktiva systemet enligt Henri (2006) som en positiv kraft. Det beror på att detta system fokuserar på utforskande av nya möjligheter samt att det bidrar till ett organisatoriskt lärande. En jämförelse mellan diagnostisk och interaktiv styrning ges i nedanstående tabell (se tabell 3).

Tabell 3 – Jämförelse av diagnostisk och interaktiv styrning.

	Diagnostisk	Interaktiv
Syfte	Motivera till att nå målen	Stimulera dialog och lärande
Mål	Motverka överraskningar	Kreativt sökande
System komplexitet	Komplex	Enkel
Tidshorisont	Dåtid och nutid	Nutid och framtid
Målsättning	Fast	Omräknas

Källa: Arachchilage och Smith (2013)

Det finns ett flertal olika faktorer som påverkar hur ett företags kontrollsystem används. En studie av Widener (2007) undersöker hur strategisk risk och osäkerhet påverkar kontrollsystem. Studien finner stöd för att en ökad operationell osäkerhet ökar kontrollsystemets diagnostiska funktion, samtidigt som konkurrensosäkerhet driver det interaktiva användandet av systemet. Detta tolkas som att det interaktiva systemet används för att granska omvärlden, samtidigt som det diagnostiska systemet är mer internt fokuserat (Widener, 2007). Detta får även stöd i en studie av Hofmann, Wald och Gleich (2012) som visar att en ökad konkurrens leder till att budgeten används både mer interaktivt och diagnostiskt. Chefers ledarskapsstil har även empiriskt visats vara en faktor som har en stor påverkan på hur kontrollsystemet ska användas (Abernethy, Bouwens & Van Lent, 2010). Henri (2006) finner stöd för att både en diagnostisk och interaktiv användning av

kontrollsystemet har en positiv påverkan på företagets prestation. Han finner även att en balanserad användning av de två olika systemen kan leda till en "dynamisk spänning", vilket leder till ytterligare högre organisatoriska prestationer (Henri, 2006). Hofmann, Wald och Gleich (2012) fann stöd i sin studie för att både en interaktiv och diagnostisk användning av kontrollsystem har en direkt påverkan på företagets ekonomiska prestation.

4 EMPIRISK UNDERSÖKNING

I följande avsnitt kommer studiens empiriska material att presenteras. Detta material är samlat från sex stora företag i Malmö/Lund-regionen. Fokus i urvalet har legat på stora företag, då dessa kräver någon form av system för kortsiktig planering.

De undersökta företagen presenteras i nedanstående tabell (se tabell 4) för att ge läsaren en tydlig men även snabb överblick över fallföretagen. I tabellen presenteras företagens namn, bransch och storlek, avseende antalet anställda.

Tabell 4 – Sammanställning av fallföretagen.

Företag	Bransch	Storlek (antal anställda)
Alfa Laval	Maskin och industrideknik	16 000
EON	Olja och energi	62 000 (globalt)
Granngården	Detaljhandel	550
Pågen	Livsmedelsproduktion	1400
Skånemejerier	Mejeri	600
Tetra Pak	Förpackning och behållare	23 500

Källor: Alfa Laval a (i. d.); EON (2014b); Granngården (i. d.); Pågen (2012); Skånemejerier (i. d.); Tetra Pak, (2013).

Resultaten kommer att baseras på personliga intervjuer med respondenter från respektive valt företag. Från varje företag har vi valt att intervjua respondenter som har befattningar som ekonomichefer, controllers eller liknande positioner. Dessutom har vi intervjuat andra beslutsfattare på företagen för att få en mer övergripande bild av hur kortsiktig planering används. Kompletterande information är samlad från företagens hemsidor. Upplägget för företagen kommer att vara densamma och baseras på följande nedanstående modell (se tabell 5). När företagen presenterade sitt företag valde de att beskriva de viktigaste kontextuella faktorerna som de upplever, varför inte alla företag behandlade samma faktorer.

Tabell 5 – Modell över hur empirin kommer att presenteras.

Allmänt om företaget	Fakta
	Kontextuella faktorer
Användningen av kortsiktig planering	Skapande
	Löpande användning och uppföljning
Skäl till den kortsiktiga planeringens utformning	Syften
	Fördelar
	Nackdelar
	Förändringar

4.1 Alfa Laval

Personlig intervju med Ulrica Emanuelsson, controller, och Per Ola Johansson, redovisningschef.

Personlig intervju med Anna Wieslander, produktionschef.

Personlig intervju med Tobias Hörte, gruppchef inom produktutveckling.

4.1.1 Allmänt om företaget

Alfa Lavals kärnverksamhet är uppbyggd kring tre olika teknologier: värmeöverföring, separering och flödeshantering (Alfa Laval a, i. d.). Företaget är noterat på Nasdaq OMX Nordic Stockholm (Alfa Laval b, i. d.) och består av tre försäljningsdivisioner; process, equipment, och marine & diesel, samt en tillverkande avdelning, operations, som tillverkar de produkter som de andra delarna säljer (Emanuelsson, 2014-03-25). Alfa Laval är marknadsledande och har ingen konkurrent i liknande storlek, men det finns en mängd mindre konkurrenter som fokuserar på en avgränsad del av Alfa Lavals utbud. Det som särskiljer Alfa Laval från konkurrenterna är att de når ut med sina produkter överallt (Johansson, 2014-03-25).

4.1.2 Användning av kortsiktig planering

4.1.2.1 Skapande

De kortsiktiga planerna hos Alfa Laval har sitt ursprung ur en övergripande strategi. Företagets strategi grundar sig på att vidga sin kund- och produktmix, vilket ska åstadkommas genom förvärv av andra företag eller produktutveckling. Samtidigt måste traditionella kunder och marknader tillgodoses (Emanuelsson, 2014-03-25). Denna strategi skapas och uppdateras vart tredje år av koncernledningen. När strategin är satt samlas alla högre chefer då ledningen förmedlar den nya strategin (Johansson, 2014-03-25). Ett stöd för att kunna nå strategin blir den kortsiktiga planeringen, där mycket fokus ligger på 12-månaders rullande prognoser med kvartalsuppdelning (Johansson, 2014-03-25). Inom tillverkningsavdelningen används dock även en årsbudget. Där används en nollbudget, vilket innebär att avdelningen inte går med vinst (Wieslander, 2014-03-25).

Samtliga avdelningar inom Alfa Laval skapar således prognoser för de kommande 12 månaderna, vilka uppdateras kvartalsvis. Trots att prognoserna är uppdelade kvartalsvis läggs det fortfarande ett stort fokus på helårsresultatet, trots att detta kanske inte är syftet (Emanuelsson, 2014-03-25). Inom produktutvecklingen används även en produktplan som uppdateras på årsbasis. Denna plan innehåller information om vilka produkter som ska utvecklas under året och influeras av en spenderingsram som också sätts på årsbasis. Det kan uppkomma problem då ramen läggs på årsbasis men avdelningen måste skapa prognoser varje kvartal. Detta kan leda till problem att få prognoserna och årsramen att stämma överens (Hörte, 2014-03-27). Anledningen till att prognoserna inte är tillräckliga för tillverkningsavdelningen är att avdelningen skapar en kalkylmodell på årsbasis. Där beräknas hur mycket som ska produceras och vilka omkostnader som kan finnas, vilket innebär att produktkostnaderna uppskattas. Denna kalkylmodell innebär att budgeten är nödvändig i

tillverkningsavdelningen (Johansson, 2014-03-25). Volymerna som ligger till grund för skapandet av budgeten samlas utifrån säljbolagen (Wieslander, 2014-03-25).

Den kortsiktiga planeringen består även av nyckeltal som är avdelningsspecifika (Johansson, 2014-03-25). Dessa nyckeltal är antingen internt skapade eller kommer från ledningen (Hörte, 2014-03-27). Då vissa av nyckeltalen som kommer från ledningen kan vara ganska vaga kan avdelningschefen också påverka hur de ska tolka dem (Wieslander, 2014-03-25).

4.1.2.2 Löpande användning och uppföljning

Den löpande användningen av de kortsiktiga planerna består till stor del av att granska och jämföra med förgående års utfall. Det läggs även en stor vikt vid att utfallet av det första av de rullande fyra kvartalen ska stämma överens med prognosen. Uppföljningen av planerna sker månadsvis och kvartalsvis. Denna uppföljning är mer omfattande, då rapporter skickas ut till segments- och marknadsavdelningschefer. Där de jämförs resultatet både med plan och föregående år (Emanuelsson, 2014-03-25). Avvikelse hanteras med ett stort antal möten med respektive chef, vilka kan ske både före och efter rapporteringen av prognosen (Johansson, 2014-03-25). Produktionschefen granskar på månadsbasis med hjälp av en controller de avvikelser som uppstått under perioden. Under dessa möten är orsaken till avvikelsen i fokus. Lika viktigt som det är att granska negativa avvikelser är det även att granska positiva avvikelser. Detta för att orsaker till att avdelningen gått bättre behöver utredas samt att tillverkningsavdelningen vill ha en så "rätt" budget som möjligt (Wieslander, 2014-03-25).

Inom tillverkningsavdelningen används enligt produktionschefen "en modell som kallas cost-flex som går ut på att man kan vikta vissa värden i den ekonomiska uppföljningen så att de kan följa volymutvecklingen". Anledningen till att denna modell används är för att tillverkningsdelen är beroende av den inkommande ordervolymen, samtidigt som avdelningen har stora fasta kostnader (Wieslander, 2014-03-25). Gruppchefen inom produktutveckling anser att spenderingsramen i förhållande till produktplanen är det som styr mest under det löpande året. Nyckeltalen används mer för att säkerställa att de är på rätt väg. Han anser att han "styrs mer av vilka aktiviteter vi har bestämt att vi ska göra än mätetalen" (Hörte, 2014-03-27).

4.1.3 Skäl till den kortsiktiga planeringens utformning

Alfa Laval har valt att inte använda budget i sina försäljningsdelar, då de anser att det är ett för inflexibelt styrmedel. Istället använder sig företaget av 12-månaders rullande prognoser med kvartalsuppdateringar, vilka ger en mer uppdaterad bild av dagsläget och ett tätare revideringsintervall vid behov av ändringar (Emanuelsson, 2014-03-25). Anledningen till att budgeten finns kvar inom den tillverkande avdelningen är att en gång om året räknas priserna på de produkter som tillverkas fram genom en produktkalkyl (Johansson, 2014-03-25). Produktionschefen anser att det främsta syftet som budgeten uppfyller är ett medel för kostnadsplanering och underlag för behov av bemanning (Wieslander, 2014-03-25). Huruvida de kortsiktiga planerna motiverar de anställda råder det delade meningar om, produktionschefen anser att planerna gör det då det finns något att förhålla sig till, samtidigt

som gruppchefen inom produktutveckling anser att planerna mest komplicerar arbetet (Wieslander 2014-03-25; Hörte, 2014-03-27).

De rullande prognoserna upplevs fungera väl på en övergripande nivå där verksamheten kan ses i stora drag. Prognoserna kan på ge en tydlig bild på högre nivå om avdelningen ligger inom de satta gränserna och är ett bra underlag för jämförelser mot tidigare år och kvartal (Wieslander, 2014-03-25; Hörte, 2014-03-27). Prognoserna upplevs dock inte fungera på en lägre nivå, då de upplevs irrelevanta för enskilda aktiviteter och inte anpassade till projekt (Wieslander, 2014-03-25; Hörte, 2014-03-27). Produktionschefen utvecklar detta med att de "behöver stötta upp forecast och prognosprocessen när det är saker som sticker ut i den" (Wieslander, 2014-03-25).

De nyckeltal som används är som tidigare nämnts specifika för respektive avdelning (Wieslander, 2014-03-25). Gruppchefen inom produktutveckling är dock inte nöjd med de mått som används på avdelningen då de inte bidrar till styrningen av verksamheten. Han önskar att det fanns något nyckeltal som bättre bidrog till styrningen, samtidigt som han ser en risk med att bara använda ett fåtal nyckeltal då det lätt kan bli att viktiga delar åsidosätts enbart för att prestera bra enligt nyckeltalet (Hörte, 2014-03-27).

4.2 EON

Personlig intervju med Jessica Stegrud, controller för EON kärnkraft.

Telefonintervju med Catharina Alm, functional controlling.

Telefonintervju med Frida Ebbesson, mellanchef inom affärsutveckling, EON försäljning.

4.2.1 Allmänt om företaget

EON är en stor energidistributör som levererar energi till ungefär 35 miljoner kunder (EON, 2014a). EON är börsnoterat och företaget ingår i en stor koncern som både är indelad i länder och affärsområden. Företaget EON kännetecknas av att all produktion är relativt stabil, att investeringarna ofta är dyra och långsiktiga samt att det är höga hinder för andra konkurrenter att ta sig in på den reglerade marknaden. Inom kärnkraftsdelen beskrivs det vara låga elpriser samtidigt som det finns stora kostnader att täcka då säkerhetskraven är höga (Stegrud, 2014-03-12).

4.2.2 Användning av kortsiktig planering

4.2.2.1 Skapande

För de kortsiktiga planerna har EON valt att utgå från en treårsplan, där budgeten utgör det första året. Företagets strategi grundar sig på att förbättra de interna processerna för att bli mer effektiva, vilket stämmer mycket väl in på avdelningen kärnkraft. Inom andra delar är EON dock mer expansivt där företaget söker efter nya marknadsmöjligheter (Stegrud, 2014-03-12). De som skapar målen för dessa planer är ledningsgruppen för företaget samt de olika avdelningscheferna (Alm, 2014-04-02). Enligt kontrollern är budgeten "en väldigt stor process som börjar ute på produktionsenheterna i början av året". Hon tillägger att "i grund och botten tittar man på hur man planerar att producera, hur man planerar att implementera olika investeringar och genomföra underhållsåtgärder" (Stegrud, 2014-03-12). Budgeten kompletteras även med prognoser för varje kvartal vilka omfattar innevarande budgetår (Stegrud, 2014-03-12).

Processen att skapa budget är uppbyggnadsmetoden, där produktionsenheterna börjar med att skapa sina egna siffror vilka sedan aggregeras upp i företaget. Denna process är under förändring och kontrollern menar "att nu försöker man närma sig en process som kallas mid-up". Eftersom företaget inte vill "involvera varje avdelning hela tiden, för det är ett så stort arbete" (Stegrud, 2014-03-12). Anledningen till att företaget inte vill involvera samtliga avdelningar är dels att det kostar mycket, dels att det blir väldigt långa ledtider vilket innebär att budgeten blir inaktuell när den är färdigskapad. Dock misstänker kontrollern att "budgetprocessen kommer att få vara bottom-up, men att prognoserna mer och mer kommer vara mid-up" (Stegrud, 2014-03-12).

Prognoser skapas varje kvartal och täcker in återstående delen av året (Stegrud, 2014-03-12). Alm utvecklar detta med att med "de lite kortare planeringarna är det lite olika vilken nivå man gör det på, då kanske man inte hämtar uppgifter på lägsta nivå" (Alm, 2014-04-02). Skapandet av prognoserna är en ganska tidskrävande process (Stegrud, 2014-03-12).

Nyckeltal är även en viktig del inom EON, Alm hävdar att hon både arbetar med rena finansiella nyckeltal, som till exempel EBITDA och kassaflöde, men även med operationella nyckeltal som tillgänglighet och produktion. Gemensamt för nyckeltalen är att de är satta utifrån budgeten och att de uppdateras årsvis (Alm, 2014-04-02). Det finns även ett balanserat styrkort, men detta ligger på ledningsnivå (Stegrud, 2014-03-12).

4.2.2.2 Löpande användning och uppföljning

Användningen av de kortsiktiga planerna i det löpande arbetet innebär att EON följer upp löpande både mot budgeten som de har satt i treårsplanen och i prognosen (Alm, 2014-04-02). Inom functional controlling förtydligas dock detta med att "det är budgeten som är ramverket, prognoserna är egentligen mer en uppdatering, var tror vi att vi hamnar" (Alm, 2014-04-02). Planerna ger tydliga indikationer på var företaget befinner sig i dagsläget i förhållande till planen. På detta sätt fungerar planerna "som en karta" (Ebbesson, 2014-04-28). Controllern hävdar att avvikelser är ganska vanliga inom kärnkraftsdelen, men dessa kan även vara positiva. Hon hävdar också att "det varit lite olika filosofier genom åren; en del har velat budgetera väldigt stramt, ett best-case, medans andra koncernchefer velat ha lite marginaler i sin budget" (Stegrud, 2014-03-12).

Budgetuppföljningen sker kvartalsvis i kombination med prognoserna, men kan även ske mer frekvent på olika avdelningar (Stegrud, 2014-03-12). Under uppföljningarna ser företaget både till finansiella och operationella aspekter. Detta sker genom att avstämningsmöten hålls med ansvarig chef när avvikelser har uppstått. Då diskuteras främst ekonomiska frågor, men även andra faktorer, såsom säkerhet och hur mycket som producerats, tas upp. (Alm, 2014-04-02). Stor vikt och mycket resurser läggs vid att kunna förklara den uppstådda avvikelser (Alm, 2014-04-02; Stegrud, 2014-03-12). De kortsiktiga planerna upplevs kunna bidra till motivation om de fungerar som en målbild. Används de på rätt sätt kan de även leda till ett lärande inom företaget. För att detta ska ske måste dock frågan varför avvikelser uppkommer kontinuerligt ställas (Ebbesson, 2014-04-28).

4.2.3 Skäl till den kortsiktiga planeringens utformning

För EON är budgeten kärnan i den kortsiktiga planeringen. Budgeten upplevs fylla en mängd olika funktioner som till exempel planering, resursfördelning och åtgärdsplanering. Budgeten anses även vara ett av de viktigaste instrumenten för kommunikation inom organisationen (Stegrud, 2014-03-12). Budgeten ses även som "ett ramverk att förhålla sig till och att det ger hela verksamheten en viss befogenhet att röra sig inom" (Alm, 2014-04-02). Detta förtydligas ytterligare av mellanchefen inom affärsutveckling som anser att budgeten fungerar som en "ledstång att hålla sig i" (Ebbesson, 2014-04-28). Samtidigt upplevs budgeten ha vissa begränsningar där den lätt blir allt för komplex och stor vilket innebär att poängen med budgeten nästan försvinner (Stegrud, 2014-03-12). Den upplevs även begränsa nyskapandet i företaget (Ebbesson, 2014-04-02). För functional controlling anses det även att det är en "ganska tidskrävande process att ta fram en budget" men det tilläggs även att "när den väl är gjord så är den bra att ha och förhålla sig till" (Alm, 2014-04-02). Controllern upplever att den största anledningen till att budgeten används i företaget är av gammal vana. Samtidigt har företaget under de senaste åren vidtagit ett flertal olika projekt med syfte att påskynda och

förenkla budgetprocessen, då denna process är allt för lång idag, vilket leder till att budgeten lätt blir inaktuell när den färdigställs. Dessa projekt upplevs ännu inte som särskilt framgångsrika. Något som dock tros skulle förbättra de kortsiktiga planerna är att införa rullande prognoser vilka ger en längre tidshorisont (Stegrud, 2014-03-12).

Prognoserna upplevs som en uppdatering vilka kan ta hänsyn till saker som redan inträffat under året. Detta ger en mer aktuell bild av hur resultatet i slutet av året kommer att bli (Alm, 2014-04-02). Inom kärnkraftsdelen upplevs inte prognoserna vara speciellt användbara, då kärnkraftsproduktionen inte är snabbföränderlig samt att avdelningen ständigt producerar maximal kapacitet. Inom kärnkraftsavdelningen används prognoserna mer för extern kommunikation. Detta innebär en stor betydelse att prognoserna stämmer då börskursen lätt påverkas av dessa. Controllern upplever att prognoserna sannolikt har en större inverkan inom andra delar av företaget där produktionen varierar mer (Stegrud, 2014-03-12). Inom functional controlling inom kraftverksdelen upplevs det inte finnas några negativa sidor med prognoserna, förutsatt att dessa inte skapas på en allt för detaljerad nivå (Alm, 2014-04-02).

Nyckeltalen upplevs kunna ge en fingervisning om hur avdelningen ligger till under året. Om några nyckeltal utmärker sig från uppskattningarna kan de även ligga till grund för eventuella åtgärder (Ebbesson, 2014-04-28).

4.3 Granngården

Personlig intervju med Maria Sonesson, ekonomichef.

Personlig intervju med Henrik Larsson, Supply chain chef.

4.3.1 Allmänt om företaget

Granngården är en riksomfattande butikskedja med 109 butiker i landet. Produkter inom odling och foder görs tillgängliga för försäljning både i butik och via e-handel. Bolaget är ursprungligen från Lantmännen och förvärvades för några år sedan av riskkapitalisten EQT (Sonesson, 2014-04-03). Idag upplever Granngården att de inte har en direkt konkurrent, utan istället många nischade konkurrenter på marknaden. Även dagligvaruhandeln med försäljning av djurfoder utgör idag en konkurrent (Sonesson, 2014-04-03). Försäljningen beskrivs som väldigt cyklisk och beroende av väder och vind (Larsson, 2014-04-03).

4.3.2 Användning av kortsiktig planering

4.3.2.1 Skapande

Granngårdens kortsiktiga planering översätts från den strategiska planen och affärsplanen. Den strategiska planen som görs på tre till fem års basis, uppdateras varje år (Sonesson, 2014-04-03). Granngårdens strategi beskrivs som ett brett segment med flera produktkategorier, dock beskrivs produkterna som traditionella med vissa små inslag av förändring (Larsson, 2014-04-03). Utifrån strategin görs en affärsplan varje år som är mer detaljerad än den strategiska planen. Utifrån denna affärsplan planeras aktiviteter som ska utföras inom de olika verksamheterna i företaget. Företagsmålen sätts av ledningsgruppen tillsammans med styrelsen. Detta görs genom att ledningen lämnar förslag till styrelsen som därefter reviderar förslaget. Granngården planerar och styr i huvudsak med budget, vilket anses vara det viktigaste styrmedlet i dagsläget. Budgeten görs på en väldigt detaljerad nivå och ligger fast på kalenderårsbasis (Sonesson, 2014-04-03). Budgetarbetet påbörjas innan sommaren men arbetas fram ordentligt i oktober och beslutas i november eller december. För första gången i år byggdes budgeten nedifrån i företaget (Larsson, 2014-04-03).

Det görs även tre löpande prognoser per år efter boksluten i maj, augusti och september. Den första prognosen byggs uppifrån i företaget, medan de två senare prognoserna byggs nedifrån i företaget. Prognoskapandet av de två första prognoserna uppskattas till två till tre dagar medan den sista prognosen uppskattas ta cirka en vecka. Prognoserna ”kan ge en mer exakt bild”, menar ekonomichefen. Dock innehåller prognoserna inte samma detaljnivå, vilket gör att Granngården inte kan följa dem istället för budgeten. Om budgeten börjar avvika för mycket, börjar Granngården istället titta på siffrorna från förgående år, detta eftersom säsonger kan slå väldigt olika, vilket kan problematisera planeringen. Det finns även nyckeltal som följs; ekonomichefen nämner följningsindex mot budget och bruttovinst. Sedan finns det ”riktiga KPI tal”, exempelvis artiklar per kvitto, snittköp, antal kunder/kvitton och lageromsättningshastighet. Dessa nyckeltal är satta efter budgeten för att nå målen (Sonesson, 2014-04-03). Supply chain chefen menar att det finns väldigt många nyckeltal och att ”det är en lista som är så lång”. Nyckeltal tycks vara något som Supply chain chefen uppskattar då

han argumenterar ”jag vill ha fler och de ska vara tydliga, det går aldrig att få för många KPI:er” (Larsson, 2014-04-03).

4.3.2.2 Löpande användning och uppföljning

De kortsiktiga planerna i företaget används väldigt mycket, till och med varje dag (Sonesson, 2014-04-3). Supply chain chefen beskriver det med att förgående dags försäljning och bruttovinst är det första han tittar på när han kommer till arbetet på morgonen (Larsson, 2014-04-03). Granngården följer inte bara upp finansiella mått, utan även icke-finansiella. Ledningsgruppen ansvarar för att de kortsiktiga planerna uppfylls, som i sin tur delegerar vidare detta genom sina medarbetare. Således ligger ansvaret på varje chef för de olika avdelningarna och huvudansvaret beskrivs ligga i budgeten. När det gäller prognoserna finns ett ansvar på högre nivå för försäljningschef och regionchef. Granngården har ett bonussystem ända ner till butikerna, vilket används som incitament för de anställda att nå budget. Dessutom görs det veckorapporter vilka beskrivs som ”ett större paket” som går hela vägen ner på varje butik. En gång i månaden gör Granngården en månadsrapport i två varianter, en till butikerna och en till styrelsen. Månadsrapporten till styrelsen innehåller även prognoser, som används för att se förändringar. Således förmedlas inte prognoserna ut på samma vis som budgeten. Ekonomichefen uttrycker att ”vi slutar aldrig att följa mot budget” (Sonesson, 2014-04-03). Vidare beskrivs de kortsiktiga planerna som en del av jobbet och har alltid varit det. Supply chain chefen beskriver de kortsiktiga planerna som en ”morot”, för att motivera de anställda och för att kunna nå de satta målen (Larsson, 2014-04-03).

Granngårdens butiker är klustrade efter omsättning och dessa kluster har olika måltal på nyckeltalen. Det är viktigt att få butikerna att veta hur de ligger till och få dem motiverade, menar ekonomichefen (Sonesson, 2014-04-03). Supply chain chefens nyckeltal ses snarare som en utvecklings- och trendkurva, då det bara finns mål på några av alla nyckeltal. Dessa nyckeltal är ofta skapade som en lösning för att följa upp ett problem och således mäter de för att hitta en lösning (Larsson, 2014-04-03). För att beskriva hur Granngården ser på avvikelser nämner ekonomichefen röda och gröna trafikljus (Sonesson, 2014-04-03). ”Det kan finnas omvärldsförklaringar som gör att det som är bra är dåligt, och det som är dåligt är bra”, menar Supply chain chefen, vilket gör det viktigt att gräva i vad siffrorna beror på (Larsson, 2014-04-03). Avvikelsehanteras genom avvikelsekommentarer. Controllern skickar sedan dessa avvikelsekommentarer till regioncheferna, som i sin tur diskuterar avvikelserna med respektive butikschef. En gång i månaden, efter månadsbokslutet, diskuteras även avvikelserna på ledningsnivå. Ekonomichefen menar att de ser trender varje dag och om det går åt fel håll kan det aktiveras olika kampanjer för att få kunden till butiken. Det finns ingen utarbetad plan för avvikelserna, utan de hanteras specifikt för fallet och beroende på vilken säsong företaget befinner sig i (Sonesson, 2014-04-03). Dessutom menar Supply chain chefen att även om det inte görs några ändringar, kanske för att det inte går, lär de sig att förstå effekterna (Larsson, 2014-04-03).

4.3.3 Skäl till den kortsiktiga planeringens utformning

Granngården debatterar varje år om de ska skapa en budget eller inte. Ekonomichefen beskriver budgetvalet som en ”stor fråga varje år”. Detta eftersom företaget anser att det läggs

mycket arbete på den. Ekonomichefen menar att det idag inte finns ett bättre styrmedel och att Granngården inte har ett system som kan få till ett bättre medel. Samtidigt är det viktigt att en gång om året se över företagets kostnader och således bli medveten som sina ansvarsområden. Det främsta syftet som budgeten uppfyller på Granngården är som ett verktyg för att styra verksamheten mot de satta målen och för att överhuvudtaget kunna nå dessa mål. Med hjälp av budgeten kan företaget tänka över sina mål, sätta nya mål för framtiden och koppla incitament till dessa (Sonesson, 2014-04-03). Supply chain chefen menar att budgeten ”lyser mot framtiden” och ”hjälp oss att hålla fokus” (Larsson, 2014-04-03). Ekonomichefen tycker att budgeten nästan är inaktuell efter sex månader, och att det idag är en nackdel att den är fast. Hon argumenterar att om företaget inte når budgetsiffrorna blir det ofta negativt, då det slutar att bli ett mål när det inte längre går att nå (Sonesson, 2014-04-03). Detta håller Supply chain chefen håller med om, och menar att det kan bli en utopi, då budgeten förlorar sin mening. Han tillägger att budgeten ”alltid kommer bli fel” och att det snarare handlar om att se det som ett mål och inte på dagsbasis (Larsson, 2014-04-03).

För att hantera detta har Granngården förbättrat processen och gjort den betydligt kortare. Förra året hade de även ett åtgärdsprogram som fokuserade på fem olika områden för att nå budget. Om företaget har möjlighet att nå budgeten motiverar det de anställda. ”Hade vi inte haft de målen, hade vi inte presterat de siffrorna, det är jag övertygad om” menar ekonomichefen. Med hjälp av prognoserna får de en ny indikation var de är på väg, samt en möjlighet att justera målen. I framtiden tror ekonomichefen att det är tveksamt om budgeten finns kvar. Hon utvecklar det med att hon tror att det kommer finnas en ettårsplan, men att det är tveksamt om den kommer gälla hela året. Hon tror istället på 12-månaders rullande prognoser. Detta för att kunna ändra sig och sätta nya mål löpande för att skapa en möjlighet att nå målen för de anställda, vilket kan motivera (Sonesson, 2014-04-03).

4.4 Pågen

Personlig intervju med Joakim Tuvner, CFO.

Personlig intervju med Sammie Loven, chefscontroller och ansvarig för Supply chain

Telefonintervju med Jörgen Olin, platschef för Malmöbageriet.

4.4.1 Allmänt om företaget

Pågen är ett privatägt företag som bedriver bageriverksamhet. Företaget är marknadsledande på den svenska marknaden och är uppdelat i tre huvudsegment: förpackat matbröd, giffjar och skorpor. I dagsläget håller även företaget på att bygga upp segmentet bake-off. Företaget agerar på en marknad som präglas av låga inträdeshinder, vilket leder till hög konkurrens. Konkurrenterna försvaras ytterligare av att kunderna inte upplevs vara varumärkestrogna brödprodukterna. Pågen har både ett fåtal kunder och leverantörer. Efterfrågan på företagets produkter är dock relativt stabil (Tuvner, 2014-03-18).

4.4.2 Användning av kortsiktig planering

4.4.2.1 Skapande

Utgångspunkten för Pågens kortsiktiga planer är en tvåårsstrategi. Företagets strategi har inslag av att söka efter nya produktmöjligheter men kärnan ligger i att utveckla företaget inifrån och bli bättre på det som görs i dagsläget. Denna tvåårsplan arbetas fram genom en iteration mellan ledningsgruppen och en utökad ledningsgrupp som benämns ledningsgruppen plus. Ledningsgruppen tar fram en plan och ett par hypoteser som testas på den utökade gruppen varefter planen korrigeras. Därefter presenteras planen för styrelsen. När den tvååriga planen är färdigställd bryts den ner i tertial planer för respektive avdelning. Utifrån dessa planerar sedan respektive avdelning aktiviteter och skapar en prognos för dem kommande tre tertialerna som måste stämma överens med de planerade aktiviteterna. Således använder Pågen 12-månaders rullande prognoser för sin kortsiktiga planering (Tuvner, 2014-03-18).

Tertial planerna är dock bara en del av den kortsiktiga planeringen, då dessa kompletteras med olika KPI:er (Loven, 2014-03-18). Syftet med nyckeltalen är att ge en målbild. Företaget skiljer även på KPI:er och targets, där KPI:er är indikatorer på om man är på väg mot målet och targets är något som man vill nå (Tuvner, 2014-03-18). Samtliga mål för de kortsiktiga planerna, både för prognoserna och för KPI:erna, sätts inom respektive avdelning, vilket innebär att målen kommer nerifrån organisationen. Rent praktiskt sätts målen genom att ledningsgrupper inom varje avdelning träffas varje tertial där de diskuterar målen och försöker utmana sig själva. Därefter kan sedan ledningen ha synpunkter kring hur lämpliga målen är för avdelningen, varefter de kan komma att korrigeras. När målen väl är satta ansvarar respektive person inom ledningsgruppen för avdelningen att målen bryts ner på individnivå för de anställda (Loven, 2014-03-18).

4.4.2.2 Löpande användning och uppföljning

Den dagliga användningen av de kortsiktiga planerna fokuserar mycket på att granska olika nyckeltal. Platschefen uttrycker att han styr sin avdelning genom avdelningsspecifika nyckeltal som är mer lämpade för den specifika avdelningen, men som samtidigt även stödjer

både de övergripande KPI:erna och den lagda prognosen (Olin, 2014-03-21). Många av de KPI:er som används på Pågen är icke-finansiella. Bland annat nämns leveranssäkerhet, kassationer och kvalitetsmål som viktiga nyckeltal, vilka görs transparenta på intranätet. Sedan följs även försäljningen upp dagligen (Loven, 2014-03-18).

Mycket fokus ligger på uppföljningen av de kortsiktiga planerna vilket sker via möten tertialvis. Respektive avdelning presenterar vad som åstadkommit hittills, vilka aktiviteter som skulle genomförts, vilken prognos som fanns för tertialet och huruvida den infriades. Sedan granskas även de kommande tre tertialen för att få en framtidssyn (Loven, 2014-03-18; Tuvner, 2014-03-18). Under mötena granskas avvikelserna där anledningen är i fokus. Tillsammans med ansvarig chef försöker ledningen finna ett sätt att hantera den avvikelse som uppkommit. Detta kan även leda till att målet förändras och "ett längre mål, men för att komma dit styckar man av det istället och sätter andra milstolpar för att nå dit" menar chefscontrollern (Loven, 2014-03-18). Detta görs för att skapa en motivation att nå det långsiktiga målet och ge en tydligare bild för hur det ska göras.

4.4.4 Skäl till den kortsiktiga planeringens utformning

Pågen valde för två år sedan att överge den fasta årsbudgeten. Anledningarna till detta var flera, bland annat blev den allt för snabbt inaktuell, men det största skälet var att den inte skapade ett kontinuerligt driv för förbättring. Anledningen till detta var att en väldigt dålig inledande period på året minskade motivationen till att nå budgeten, då denna snabbt blev ett orealistiskt mål. Inleder istället avdelningen perioden väldigt starkt behöver den inte prestera maximalt för att nå målet (Tuvner, 2014-03-18). Även då företaget använde en årlig budget hade företaget tertial möten, vilka nästan upplevdes "lite löjliga" då företaget skulle gå genom avvikelser som egentligen berodde på att verksamheten hunnit förändrats. Dessa möten saknade därmed relevans då budgeten var utgångspunkten (Loven, 2014-03-18).

Istället valde företaget att övergå till 12-månaders rullande prognoser, med tertiala genomgångar och därtill knutna KPI:er. Prognoserna upplevs kunna ge fokus på löpande förbättring och de kortare tidshorisonterna ger dessutom en bättre indikation på huruvida företaget är "bättre just nu" (Tuvner, 2014-03-18). Detta innebär att prognoserna är närmare verkligheten och ett mer levande styrmedel. I och med att prognoserna uppdateras varje tertial upplevs inte skapandeprocessen lika omfattande som när budgeten skapades en gång om året. Då processen sker oftare blir företaget smartare och bättre i skapandet av prognoserna (Loven, 2014-03-18). Då prognoserna måste skapas tre gånger om året måste företaget gå upp i aggregationsnivå, vilket innebär att de inte får samma detaljnivå som budgeten som bara gjordes en gång om året (Tuvner, 2014-03-18). Platschefen uttrycker dock att han inte ser någon skillnad mellan prognoserna och budgeten. Han upplever inte att företaget har gått ifrån budgeten då han först lägger en årsbudget som sedan bryts ner i tertial. Det enda som han anser skiljer sig från tidigare är snarare hur uppföljningen sker (Olin, 2014-03-21). CFO:n anser dock att prognoserna inte är tillräckligt som styrmedel för företaget då dessa ger upphov till ett rullande mål, därmed kombineras prognoserna med KPI:er för att ge mer fasta mål (Tuvner, 2014-03-18).

Nyckeltalen upplevs beskriva väldigt mycket om verksamheten, dock kan de upplevas vara något för många (Loven, 2014-03-18; Olin, 2014-03-21). Att nyckeltalen är användbara är tydligt, då mycket av det löpande arbetet styrs efter att kontinuerligt följa upp KPI:erna. De kortsiktiga planerna och målen anses motivera de anställda till att prestera. Om mätning inte skulle ske skulle det inte spela någon roll vad som görs (Loven, 2014-03-18; Olin, 2014-03-21). Kommunikationen kring planerna ger även upphov till ett lärande inom företaget, då olika tankegångar kan belysa eventuella problem eller möjligheter (Loven, 2014-03-18). De upplevs även ge en större medvetenhet kring företagets affärer på alla nivåer i företaget (Olin, 2014-03-21).

4.5 Skånemejerier

Personlig intervju med Niclas Lundin, CFO.

Personlig intervju med Christian Bona, försäljningsdirektör.

Personlig intervju med Kaj Grenrud, platschef.

4.5.1 Allmänt om företaget

Skånemejerier var tidigare ägt av sina mjölkbönder, men sedan några år tillbaka ingår företaget i Lactaliskoncernen, vilket är världens största mejerikoncern. Idag är Skånemejerier det näst största mejeriet på den svenska marknaden, där de är allra störst i södra Sverige (Lundin, 2014-03-28). Dess marknad är väldigt konkurrensutsatt och Skånemejerier tävlar ständigt med Arla som är nummer ett på den svenska marknaden. Ett annat hot som Skånemejerier idag upplever är handelns egna varumärke, private label, som ökar i försäljning. Det som även karaktäriserar Skånemejeriers omvärld är att företaget är verksamt med en priskänslig och färsk råvara. Denna råvara beskrivs som väldigt snabbbrörlig, men med en relativt konstant konsumtion (Bona, 2014-03-12; Lundin, 2014-03-28).

4.5.2 Användning av kortsiktig planering

4.5.2.1 Skapande

Skånemejerier utgår från en rullande treårsplan, en strategisk plan, när de genomför sin kortsiktiga planering. Strategin beskrivs som att bibehålla sina klassiska produkter, som mjölken, men även vara innovativa och hitta nya intjäningsmöjligheter, med exempelvis kvargen. Det första året i denna treårsplan översätts till en ettårsbudget. Företagsmålen uppstår av en kombination mellan tidigare historik och trender på marknaden. Konsumtionsvanorna av mejeriprodukter är relativt konstanta, vilket förenklar målsättandet. Företagsmålen sätts uppifrån och CFO:n argumenterar att ”bygger du den bara underifrån, är risken att man inte spänner bågen riktigt” (Lundin, 2014-03-28). Försäljningschefen tillägger att strategi och en långsiktig plan alltid ska styra budgeten och att uppföljning ska ske mot detta. Genom att lyckas med de kortsiktiga planerna levererar Skånemejerier till strategin (Bona, 2014-03-12).

Budgeten är kärnan i Skånemejeriers ekonomistyrning och har sedan det nya ägandeskapet fått ännu större betydelse. När budgeten skapas ser företaget först till förgående år, för att sedan lägga till en övergripande förbättringsnivå som företaget vill nå. ”Det handlar hela tiden om en kontinuerlig förbättring”, menar CFO:n. Budgeten, som läggs på kalenderårsbasis, börjar arbetas med redan i mars och avslutas i november eller december. CFO:n menar att budgetarbetet är väldigt omfattande och tidskrävande (Lundin, 2014-03-28). För det innevarande året påbörjas även prognoser i februari. Prognoserna planerar tre månader framåt avseende omsättning, resultat och volym. Dessutom görs en kalenderårs resultatprognos varje månad. Dessa prognoser har en mer övergripande nivå, och enligt CFO:n ”håller kanske prognoserna en detaljnivå på 10 procent av budgeten” (Lundin, 2014-03-28). Dessutom ligger fokus på enskilda nyckeltal som fastställs av ägarna och utvärderas årligen.

4.5.2.2 Löpande användning och uppföljning

Skånemejerier arbetar dagligen med de kortsiktiga planerna, men framförallt vecko- och månadsvis. Hela produktionen har idag ett antal nyckeltal som rapporteras veckovis. Dessutom görs det veckostatistik på försäljningen, med jämförelse mot budget och förgående år. En mer omfattande uppföljning görs månadsvis. Resultatutvecklingen presenteras på papper och face-to-face. Denna månadsrapport kallar CFO:n för företagets ”bibel” (Lundin, 2014-03-28). Dock tillägger försäljningsdirektören att månadsrapporten inte alltid är användarvänlig, då den är väldigt omfattande. (Bona, 2014-03-12). Med möjligheten att bryta ner budgeten på vecko- och månadsbasis skapas en referenspunkt mot allt som händer det år som budgeten avser, menar CFO:n (Lundin, 2014-03-28). Försäljningsdirektören fokuserar mest på de ackumulerade försäljningssiffrorna i förhållande till budget och förgående år (Bona, 2014-03-12). Platschefen använder sig av en driftsbudget som bryts ner i vecko- och månadsrapporter. Detta skapar enligt platschefen ”mer kontroll över verksamheten men man får också mer arbete med administration och sådant runt omkring” (Grenrud, 2014-03-31).

Många anställda i ledande befattningar på företaget har idag ett resultatansvar vilket innebär att de får omedelbar återkoppling på avvikelser mot budget. Budgetavvikelsena analyseras på detaljnivå och föranleder en åtgärdsplan. Denna åtgärdsplan kan nästan inkludera alla typer av åtgärder och CFO:n exemplifierar detta med kampanjer, kundmöten, kostnadsbesparingsprojekt och ändringar av processer i produktionen (Lundin, 2013-03-28). På denna etablerade marknad som Skånemejerier verkar finns en uppsjö av verktyg och aktiviteter att göra (Bona, 2014-03-12). I vissa fall kan budgeten inkludera felbedömningar och då är det också viktigt att kunna förklara dessa (Lundin, 2014-03-28). Platschefen kommenterar sina månads- och veckorapporter när avvikelser uppstår (Grenrud, 2014-03-31). Försäljningsdirektören sitter varje månad med kundansvariga och går igenom varje kund och ser till varje gap för att se var avvikelserna finns (Bona, 2014-03-12).

Budgeten ändras inte under årets gång och CFO:n förtydligar detta med att ”budget är budget”. Istället görs en omarbetning av budgeten i form av prognoserna. Prognoserna däremot beskrivs vara en snabb process och skapas ofta på en till två dagar efter bokslutsarbetet. Bakom de finansiella prognoserna står i huvudsak CFO:n och Vd:n (Lundin, 2014-03-28). Skånemejerier använder sig även av nyckeltal och CFO:n nämner cash-flow, tillväxt och rörelsekapital som de viktigaste nyckeltalen och menar att det finns ett stort finansiellt fokus. Nyckeltalen rapporteras till regionledningen (Lundin, 2014-03-28). Det är också nyckeltalen i platschefens veckorapport som han upplever är viktigast (Grenrud, 2014-03-31). Inget balanserat styrkort finns för hela företaget, men försäljningsdirektören gör enklare styrkort tillsammans med kunderna (Bona, 2014-03-12).

4.5.3 Skäl till den kortsiktiga planeringens utformning

Då Skånemejerier idag är ett privatägt dotterbolag är valet av styrmodeller inte dess egna val. Det är med hjälp av budgeten som Skånemejerier idag kan styra verksamheten på detaljnivå då verksamheten bryts ner i siffror. Enligt CFO:n har de blivit väldigt duktiga på att följa upp de olika avdelningarna och verksamheterna med siffror, då allt som görs idag omsätts till siffror. Det är på det viset de kan mäta om de är bra eller dåliga (Lundin, 2014-03-28).

Budgetprocessen, som är ny sedan två år tillbaka på grund av ägarförändringen, skapar mycket kompetens i företaget och budgeten i sig blir bättre och bättre för varje år som den läggs. Idag upplever CFO:n att han är nöjd med budgeten och att kvaliteten i budgeten har varit extremt bra med tanke på detaljrikiheten (Lundin, 2014-03-28). Detta är något som försäljningsdirektören håller med om och menar att ”en del av att driva ett företag är att ha en budget” (Bona, 2014-03-12). Samtidigt uttrycker platschefen att han nog hade gjort det annorlunda (Grenrud, 2014-03-31). Tidigare har Skånemejerier även använt sig av budget, men numera sker det på en helt annan detaljnivå. Den styrning som byggts upp gör att CFO:n upplever att de kan och vet mer om verksamheten än tidigare. Tidigare menar CFO:n att budgeten byggde på mer antaganden och hur det sett ut tidigare år (Lundin, 2014-03-28). Med hjälp av budgeten kan Skånemejerier bryta ner verksamheten i siffror och ge de anställda en återkoppling till vad de presterat. Kvalitetsmässigt är ekonomichefen mycket nöjd med den budgeten, men det finns en risk med suboptimering där varje resultatenhet främst ser till sitt resultat snarare än koncernens helhet.

CFO:n nämner också problematiken med att de lägger ner väldigt mycket tid på budgeten och kallar den för en ”stel referenspunkt” och ”inget levande dokument”. För att hantera detta, har Skånemejerier valt en enkel prognos att komplettera med. Dessa prognoser ger Skånemejerier en mer uppdaterad uppskattning. CFO:n tror att Skånemejerier måste ha prognoser, eftersom de har en ganska omständig och omfattande budgetprocess. Med hjälp av nyckeltalen kan Skånemejerier mäta, utveckla och förbättra sin verksamhet (Lundin, 2014-03-28). Platschefen menar att det krävs verktyg och instrument för att kunna utveckla verksamheten och öka lönsamheten. Platschefen förklarar att ”ägarnas mål är att man ska jobba med dessa nyckeltal så man är en del av produktionen, så att man inte sitter på läktaren utan man ska vara involverad” (Grenrud, 2014-03-31). CFO:n tror definitivt att budgeten kommer att finnas kvar i företaget, främst på grund av att ägarna är konservativa med sin planering och kontroll. Platschefen uttrycker sig istället ”egentligen skulle jag inte vilja ha en budget, egentligen skulle jag vilja ha 12-månaders rullande resultat”. Han håller dock med om att verksamhetsstyrningen har blivit bättre sedan ägarförändringen, och att han nu upplever mer stabilitet i företaget (Grenrud, 2014-03-31).

4.6 Tetra Pak

Personlig intervju med Björn Damstedt, ekonomichef.

Telefonintervju med Ulrika Verngren, chef för Workplace Management.

Telefonintervju med Lars Jönsson, chef för Facility Management.

4.6.1 Allmänt om företaget

Tetra Pak är ett världsledande företag inom förpacknings- och processlösningar för livsmedel. Tetra Pak har varit dominerande på marknaden, men de senaste tio åren har konkurrenssituationen förändrats, då främst lokala aktörer attackerat vissa delar av värdekedjan. Utvecklingen idag inom Tetra Pak sker främst genom att förpackningar diversifieras genom till exempel olika former och skruvkorkar. Tetra Pak satsar dessutom hårt på sin miljöprofilering som är ett starkt försäljningsargument gentemot andra alternativ såsom plastflaskor och konservburkar (Damstedt, 2014-03-27).

4.6.2 Användning av kortsiktig planering

4.6.2.1 Skapande

Idag utgår Tetra Pak från sin långsiktiga strategi för 2020. Dessutom arbetar de årligen med strategier som revideras varje år. Tetra Paks strategi beskrivs bestå av en kärna av traditionella produkter och kunder, men ändå med fokus på innovation och en global tillväxt. Varje operativ enhet tar den övergripande strategin och försöker därefter översätta den till sin verksamhet, vilket ibland beskrivs inte vara fullt applicerbart (Damstedt, 2014-03-27). Chefen för facility management uttrycker sig att de inte nödvändigtvis tittar på ett kortsiktigt perspektiv. Däremot finns det ett formellt beslut som kallas budget, men att de ser det på ett längre perspektiv, bara det att det låses en gång om året (Jönsson, 2014-04-07). Det är den högsta ledningen inom Tetra Pak som sätter de grova målen. Ekonomichefen beskriver en årlig cykel med strategiska prioriteringar i juni, strategiska handlingsplaner i augusti och slutligen KPI:er i januari. Det sker en ny revidering, en ny budgetprocess och definieringar av målsättningar för nyckeltalen varje år (Damstedt, 2014-03-27).

Idag arbetar Tetra Pak med en budget och nyckeltal som hänger ihop med de strategiska planerna. Det är också strategin som beskrivs vara informationen som ligger bakom de kortsiktiga planerna. Dessutom försöker företaget vara kundkopplande, vilket kräver en viss balansgång. Idag ligger budgeten per år, men revideringar av budgeten sker tre gånger per år i maj, juli och september. Själva uppbyggandet av budgeten har gjorts både nedifrån och uppifrån. Tetra Pak använder sig också av rullande prognoser, tre månader framåt, vilka främst fokuserar på volymerna i företaget. Enligt ekonomichefen är nyckeltalen det viktigaste styrmedlet. Dock tillägger han att det inte har varit på det viset historiskt sett, utan detta är något som har fått en större betydelse sedan företaget fått en ny chef som brinner för nyckeltal och WCM³ (Damstedt, 2014-03-27). Chefen för workplace management menar att budgeten och nyckeltalen på Tetra Pak ”hänger väldigt nära ihop med varandra” (Verngren, 2014-04-

³ World Class Management

03). Idag arbetar Tetra Pak med tre nivåer av nyckeltal: KMI⁴, KPI och KAI⁵. KMI:erna är nyckeltal för ledningen, som bryts ner till KPI:er. Dessutom bryts KPI:erna ner i ytterligare en nivå, i KAI:er. Nyckeltalen är i majoritet finansiella och influerade av WCM. Ekonomichefen menar att det är viktigt att kopplingen mellan KMI, KPI och KAI bibehålls (Damstedt, 2014-03-27). Nyckeltalen är satta för att säkerställa att strategin uppfylls (Jönsson, 2014-04-07).

4.6.2.2 Löpande arbete och uppföljning

De strategiska aktiviteterna följs upp månadsvis, vilket ekonomichefen uttrycker med att de ”pulsar aktiviteterna löpande” (Damstedt, 2014-03-27). Chefen för workplace management berättar att uppföljningen sker med en månadsrapport med fokus på kostnader och resultat (Verngren, 2014-04-03). Nyckeltalen är kopplade till aktiviteterna och strategin följs således upp varje månad (Damstedt, 2014-03-27). Chefen för workplace management tillägger att med hjälp av uppföljningen kan även vissa budgetjusteringar göras. Dessutom ser företaget över eventuella felbudgeteringar (Verngren, 2014-04-03). På Tetra Pak finns en utarbetad plan för hur avvikelserna hanteras och i detta fall spelar ägarskapet en stor roll då budgetansvaret är decentraliserat i organisationen. Gruppcheferna på Tetra Pak beskrivs ha budgetansvar och således inte bara högsta ledningen inom företaget (Damstedt, 2014-03-27). Chefen för facility management tillägger att det gäller att ”finna lösningar inom de ramar som finns” (Jönsson, 2014-04-07). Chefen för workplace management menar att de kortsiktiga planerna inom företaget gör att hon kan agera fortare på avvikelser. Hon menar också att den kortsiktiga planen motiverar, då de anställda tycker att det är mycket mer kul att få vara med att analysera och ha mer kontroll än tidigare (Verngren, 2014-04-03).

Produktionen i företaget styrs av volymprognoserna. Prognoserna är beroende av marknadsbolagen och försäljningsavdelningarna som har ett system där de knappar in prognoserna. Detta sker på daglig basis och transformeras tillbaka till de producerade enheterna. Ekonomichefen menar att den dagliga styrningen sker främst mot prognoserna, som kortsiktigt beskriver hur företaget planerar verksamheten (Damstedt, 2014-03-27). Dock erkänner chefen för workplace management att budget och prognos inte alltid matchar. Idag arbetar Tetra Pak mycket med WCM vilket gör att mycket data ska samlas in. Chefen för workplace management tillägger att de kanske är omogna i denna process idag då de har för lite data. Hon utvecklar detta med att de inte kan hitta information om volymer och prognoser kopplat till budget utan att det ligger mer separat idag, vilket beskrivs som ett dilemma (Verngren, 2014-04-03). Inom Tetra Pak har varje aktivitet och nyckeltal en ägare som ansvarar för att det uppfylls. Dessutom finns det ett bonussystem som innefattar alla anställda på företaget. I detta bonussystem försöker de få in nyckeltalen. De anställda på Tetra Pak bedöms på något de kallar individual objectives, vilket är sex till tio mål för varje anställd. Idag försöker företaget att få med mer budgetaspekter i individual objectives. På översta nivån i företaget finns ett balanserat styrkort, men detta är enkelt uttryckt en översättning av högsta chefers individual objectives (Damstedt, 2014-03-27).

⁴ Key Management Indicator

⁵ Key Activity Indicator

4.6.3 Skäl till den kortsiktiga planeringens utformning

Budgeten i Tetra Pak beskrivs ge kontroll och sätta förväntningarna inom Tetra Pak. Dock erkänner ekonomichefen att det ”handlar egentligen om kvalificerade gissningar” när förväntningarna byggs in i budgeten. Dock fungerar budgeten som en ram för företaget att förhålla sig till och definierar de anställdas handlingsutrymme (Damstedt, 2014-03-27). Chefen för workplace management tillägger att det handlar om att få ut all effekt ”så att alla springer åt samma håll”. Detta beskriver hon som ”en nöt att knäcka”. Dessutom hjälper budgeten företaget att reagera på avvikelser (Verngren, 2014-04-03). Chefen för facility management jämför budgeten med ”kontrollrummet i ett kärnkraftverk” (Jönsson, 2014-04-07). Ekonomichefen upplever att det läggs relativt mycket tid på budgetarbetet, men han menar också att det helt och hållet beror på detaljeringsnivån. Detta har Tetra Pak hanterat genom att sedan fem år tillbaka införa en ”simplified annual budget” för att lägga mindre tid på budgeten. Dock upplever ekonomichefen att en nackdel är att budgeten är kopplad till en årscykel, vilket i vissa fall kan skapa problem då projekt inte avslutas den sista december varje år (Damstedt, 2014-03-27).

Dock menar chefen för facility management att det är väldigt viktigt att en gång om året kunna gräva ner sig i verksamheten, då detta skapar förståelse för hela verksamheten. Han uttrycker istället att ”någonstans smakar årsintervallet ganska bra” (Jönsson, 2014-04-07). Kritiken mot budgeten, att den uppdateras för sällan, har Tetra Pak hanterat genom sina tre revideringar baserat på volymprognoserna. Prognoserna ger Tetra Pak ”information med högre kvalitet” och ”bör vara så nära sanningen som möjligt” (Damstedt, 2014-03-27). Chefen för workplace management menar att det är viktigt att kunna se dessa prognoser (Verngren, 2014-04-03). Med hjälp av nyckeltalen kan Tetra Pak driva ett beteende, varför det gäller att utveckla rätt nyckeltal. Görs detta kan företaget skapa ett ”mind-set” för de anställda till ständiga förbättringar. Ekonomichefen menar att de måste kunna mäta och förstå nuläget för att kunna förbättra (Damstedt, 2014-03-27).

Ekonomichefen tror att budgeten kommer finnas kvar i företaget för att företagsledningen har ett behov av att centralt konsolidera ihop hela koncernen (Damstedt, 2014-03-27). Chefen för workplace management håller med och menar att budgeten idag är ett fundament i företag. Dock tillägger hon att förhållningssättet kan komma att ändras och kanske kommer de arbeta mer med 12-månaders rullande prognoser i framtiden (Verngren, 2014-04-03).

5 Analys

I uppsatsen analyskapitel kommer vi att göra analyser av vårt insamlade empiriska material. Detta material kommer först att jämföras sinsemellan för att finna likheter och skillnader i praktiken. Därefter kommer detta att jämföras med den teoretiska referensram som presenterats tidigare i uppsatsen för att utvärdera huruvida de praktiska erfarenheterna stämmer överens med hur de beskrivs i teorin. Kapitlet kommer att avslutas med ett avsnitt där helhetsbilden analyseras och vi kommer följaktligen vilja finna en koppling mellan skälen till den kortsiktiga planeringens utformning och hur det används.

5.1 Analys av empiri

5.1.1 Kortsiktig planering i de sex undersökta företagen

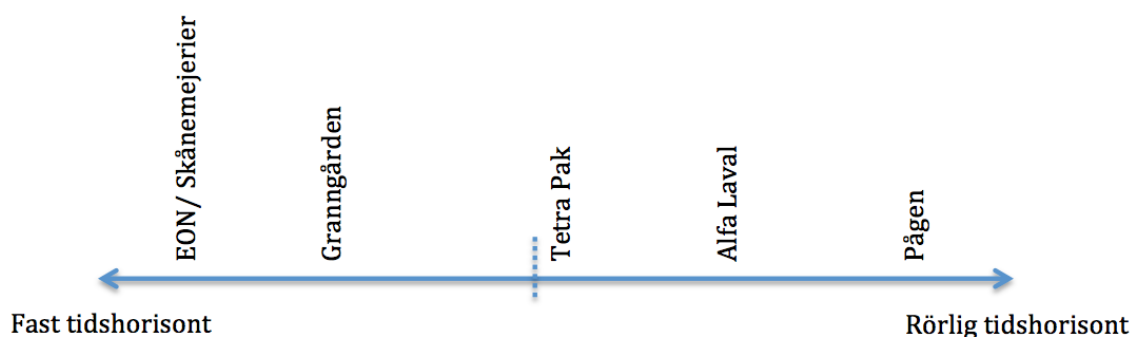
I nedanstående tabell (se tabell 6) har vi valt att sammanställa de sex företagens strategier, viktigaste kontextuella faktorer och deras kortsiktiga planering baserad på användningen av budget, prognoser och nyckeltal. Företagens kontextuella faktorer och strategier kommer att diskuteras mer ingående i kommande avsnitt (se avsnitt 5.2.1 och 5.2.2). Fem av sex företag använder budget, dock reviderar Tetra Pak sin budget och Alfa Laval använder enbart budget inom sin tillverkande enhet. Prognoser förekommer i samtliga av de undersökta företagen, dock är utformningen varierande från 12-månaders rullande till tre månader framåt. Alla sex företag använder sig av nyckeltal och det företag som utmärker sig är Pågen med sina nyckeltal och targets samt Tetra Paks med tre nivåer av nyckeltal.

Tabell 6 – Fallföretagens kortsiktiga planering.

Företag	Strategi	Kontextuella faktorer	Budget	Prognos	Nyckeltal
Alfa Laval	Analyzer	Börsnoterat Marknadsledande	Delvis	12 mån rullande	KPI
EON	Defender	Börsnoterat Stabilitet	Fast	Kvartalsvis	KPI
Granngården	Analyzer	Ägarskap Teknologi	Fast	3 mån löpande	KPI
Pågen	Defender	Privatägt Konkurrens	Nej	12 mån rullande	KPI och targets
Skånemejerier	Analyzer	Dotterbolag Konkurrens	Fast	3 mån framåt	KPI
Tetra Pak	Analyzer	Privatägt Marknadsledande	Reviderad	3 mån rullande	KMI, KPI och KAI

Baserat på vår empiriska undersökning har vi valt att sammanställa hur fast respektive rörlig tidshorizonten är på ett år i de sex företagens kortsiktiga planering i nedanstående figur (se

figur 1). Längst till vänster på axeln är EON och Skånemejerier, då båda företagens huvudsakliga kortsiktiga planering, budgeten, är på årsbasis och ändras inte under året. De använder också prognoser och nyckeltal, men de anses inte ha samma betydelse som budgeten. Därefter kommer Granngården, som också använder budget på årsbasis som huvudsakligt styrmedel. Det som skiljer Granngården åt är att företaget har funderingar på att frångå budgeten och dess låsning till kalenderåret. På grund av denna diskussion och medvetenhet inom företaget har vi valt att placera Granngården mer till höger. Tetra Pak anser vi befinna sig i mitten av axeln då företaget har en årlig budget som dock revideras tre gånger om året baserad på volymprognoserna. Tetra Pak styrs istället främst av nyckeltal, men dessa utgår från budgeten. Därefter har vi valt att placera Alfa Laval mer till höger, då detta företag i stora drag har frångått årsbudgeten. Budgeten läggs dock fortfarande inom en avdelning i företaget. För övrigt planerar företaget med 12-månaders rullande prognoser som dess främsta styrmedel. Slutligen, längst till höger, har vi placerat Pågen som sedan två år tillbaka frångått sin tidigare budget och numera enbart planerar med 12-månaders rullande prognoser. Vi argumenterar för att den kortsiktiga planeringen inom alla sex företag är relativt snarlik, men genom en djupare analys har vi kommit till insikten att det finns tydliga skillnader mellan hur företagen förhåller sig till planerna, beroende på om de är fasta eller rörliga. Vi hävdar att de fasta planerna riskerar att bli inaktuella men kan samtidigt underlätta ansvarsmarkering och uppföljning då siffrorna inte ändras under årets lopp. Däremot kan de rörliga planerna ses som mer uppdaterade, men kan också minska detaljnivån i företag vilket i sin tur kan resultera i att företag upplever att de tappar viss kontroll.



Figur 1 - Företagens kortsiktiga planering, baserat på rörlig eller fast planering.

5.1.2 Uppfattning om de kortsiktiga planerna

Samtliga undersökta företag kan åtminstone klargöra en brist med att använda budgeten. Den vanligast förekommande kritiken som uppkommer är att budgeten upplevs vara väldigt tidskrävande och allt för snabbt blir inaktuell. Dock som vi tidigare beskrev, har fyra företag (EON, Granngården, Skånemejerier och Tetra Pak) valt att behålla budgeten i sin helhet. Några av skälen för detta är att den används av gammal vana eller att det saknas fullgott alternativ. Granngården och Tetra Pak upplever dessutom att det en gång om året är viktig att gräva ner sig i organisationen och gå igenom verksamheten. Överlag upplevs prognoserna fungera väl i de undersökta företagen där hälften av företagen inte ens kan ge exempel på några negativa aspekter med prognoserna. Den kritik som uppkommer är emellertid att prognoserna är en tidskrävande process, att de inte är användbara på lägre nivåer i företaget

och att de ger upphov till ett rullande mål. Prognoserna bidrar samtidigt med viktiga aspekter för företagen där den uppdaterade informationen upplevs vara viktig och som ger en mer aktuell bild. Prognoserna upplevs även vara ett bra underlag för jämförelser. Nyckeltalen bidrar vidare med att de ger en tydlig målbild, att de används för att utveckla verksamheten och att de motiverar de anställda. I huvudsak har respondenterna svårt att ge exempel på några negativa aspekter med nyckeltalen, dock upplever vissa att det kanske finns några för många och att vissa av talen inte bidrar till styrningen av verksamheten.

5.2 Analys av empiri och teori

5.2.1 Analys av kontextuella faktorer

Enligt teorin beror ett företags kontrollsystem på en mängd olika kontextuella faktorer, vilka påverkar ledningen i företagen att välja ett specifikt system (Fisher, 1998). Detta är bland fallföretagen tydligt då inget undersökt företag har ett system för den kortsiktiga planeringen som är identiskt med något annat företag. Det är även tydligt att faktorerna som påverkar valet av system för den kortsiktiga planeringen grundar sig i både interna och externa faktorer (Chenhall, 2003). Under våra intervjuer bad vi respondenterna att beskriva de viktigaste kontextuella faktorerna för företaget, vilket innebar att inte alla företag diskuterade samma faktorer.

Teknologi ses ofta som en kontextuell faktor som har stor inverkan på hur företaget styr organisationen (Otley, 1980). Inget av de undersökta företagen anser att de har särskilt högteknologiska produkter, dock finns det även andra teknologiska frågor som påverkar valet av system. Noterbart är att både Granngården och Tetra Pak upplever att de interna system som finns i dagsläget är en begränsning för den kortsiktiga planeringen, fast på skilda sätt. Granngården har årligen en diskussion kring huruvida företaget ska budgetera eller inte, men de har inget tillräckligt bra ersättande system. Även hos Tetra Pak finns en begränsning. Företaget använder sig av både budget och prognoser men då dessa system inte integrerade i dagsläget problematiseras arbetet.

När respondenterna diskuterar faktorer som påverkar företaget nämns ofta konkurrenssituationen. Alfa Laval, Granngården och Tetra Pak anser samtliga att de inte har några konkurrenter som täcker hela deras värdekedja, men ställs däremot inför intensiv konkurrens på delar av den. Både Pågen och Skånemejerier upplever att det är en stabil efterfrågan på deras varor, men konkurrensen är samtidigt väldigt tuff. EON:s marknad, främst inom kärnkraft, är även mycket speciell då den är reglerad och då åtaganden är mycket långsiktiga. Dessutom vet EON att all kärnkraft som produceras blir såld, varför de enbart behöver fokusera på att producera enligt full kapacitet. Att miljökontexten påverkar företagets val av styrmedel är något som teorin nämner (Otley, 1980; Libby & Waterhouse, 1996). Det är dock svårt att se några samband kring detta bland våra fallföretag då Alfa Laval, Granngården och Tetra Pak å ena sidan och Pågen och Skånemejerier å andra sidan har liknande konkurrenssituationer, men använder helt skilda styrmedel. Att EON använder budget som styrmedel känns dock naturligt då dess marknad är stabil med en konstant efterfrågan.

Jorissen et al (2006) menar att små och medelstora företag som är dotterbolag ofta har planeringssystem som är mer sofistikerade då ägarna påtvingar dem ett visst system. Detta tycks även stämma på Skånemejerier som är ett dotterbolag till en stor fransk ägare. Företaget uttrycker att det måste skapa en budget, då ägarna begär detta. Samtidigt uppger företaget även att det har blivit väldigt bra på att skapa budgetar.

Baserat på fallföretagen finner vi att en kategorisering kan göras mellan olika former av kontextuella faktorer, där vi argumenterar för att det finns begränsande och påverkande faktorer. Med begränsande faktorer syftar vi på kontextuella faktorer som leder till att företaget inte fritt kan välja vilket typ av system det önskar använda. I vår studie har vi funnit två fall av sådana begränsande faktorer: ägarskapet i Skånemejeriers fall och teknologin i Granngårdens fall. För resterande företag hävdar vi att de kontextuella faktorerna influerar valet av system, men att faktorerna inte tvingar företagen till ett system. Således har vi valt att benämna dessa faktorer för påverkande faktorer, vilket innebär att det även finns andra orsaker till varför systemet har valts. Om Skånemejerier och Granngården inte hade haft dessa begränsande faktorer är det möjligt att de hade valt att kombinera sitt styrpaket annorlunda.

5.2.2 Strategier i de undersökta företagen

Vi har önskat applicera de tre strategierna presenterade i Miles et al (1978), (defender, prospector och analyser), på våra sex undersökta företag. Vi finner inget företag med strategin prospector, då inget företag upplevs vara i den grad benäget till utveckling och förändring som Miles et al (1978) beskriver. Istället anser vi att nästan alla av de undersökta företagen tillhör strategin analyser eller har vissa inslag av denna strategi. Alfa Laval och Tetra Pak är tydligast, då innovation och utveckling är viktigt för företagen, samtidigt som det finns ett behov av att ständigt arbeta för att bibehålla befintliga kunder, marknader och produkter. Skånemejerier och Granngården visar inslag av både analyser och defender. Skånemejerier fokuserar främst på segmentet med mejeriprodukter, men med utveckling inom denna domän. Granngården har ett brett sortiment och riktar sig till en stor marknad, vilket gör det svårt att placera detta företag inom enbart strategin defender, även om det inte finns tillräckligt mycket innovation och förändring inom företaget. Även om empirin ger stöd för att Skånemejerier och Granngården har inslag av två strategier har vi valt att placera dessa företag som analyser då detta är en blandningsstrategi enligt Miles et al (1978). Vi anser däremot att det är viktigt att poängtera att vi ser skillnader mellan å ena sidan Alfa Laval och Tetra Pak och å andra sidan Skånemejerier och Granngården trots att samtliga kategoriseras som analyser. Alfa Laval och Tetra Pak har tydligare inslag av prospector samtidigt som Granngården och Skånemejerier har fler inslag av defender. Slutligen anser vi att Pågen och EON tillhör defender. Pågen då de är nischade och då fokus istället ligger på att utveckla företaget inifrån och EON för att de har en stabil marknad med långsiktiga investeringar inom kärnverksamheten.

5.2.3 Budgetering

Greve (1996) framhäver planering och kontroll som de två främsta synsätten av budgeten. Baserat på vår empiriska undersökning tycks kontrollsynsättet fått mest tyngdpunkt. Syften såsom kommunikation, motivation, definiering av handlingsutrymme och skapa förväntningar

är något de undersökta företagen gärna lyfter fram som några av huvudanledningarna till varför budgeten fortfarande finns kvar i företagen. Då alla företag använder prognoser anser vi att prognoserna har tagit över en viss del av planeringsdelen i företaget, men att budgeten främst finns kvar för kontroll. Detta nämns av Anthony och Govindarajan (2007) och enligt empirin tycks detta vara den huvudsakliga orsaken till varför flera av företagen inte vill eller kan sluta att budgetera, då prognoserna främst kan fylla ett planeringssyfte. Pågen har valt att komplettera sina prognoser med nyckeltal som fungerar som en kompletterande kontroll och målbild.

Teorin uttrycker att uppbyggnads- och nedbrytningsmetoden är extremfall för skapande av budget vilka sällan förekommer i praktiken, där den iterativa metoden är vanligast vilken är ett mellanting av de två andra metoderna (Ax, Johansson & Kullvén, 2009). Detta påstående är inte något som vi kunnat finna i vår studie där samtliga företag som använder budget uppger att de använder en uppbyggnads- eller nedbrytningsmetod. Alfa Laval, EON och Granngården, vilka uppger att de använder en uppbyggnadsmetod, anser att processen är tidskrävande, vilket stämmer väl överens med teorin (Ax, Johansson & Kullvén, 2009; Anthony & Govindarajan, 2007). Processen leder till en ökad motivation och kommunikation, vilket uttrycks hos EON och Granngården, något som även det överensstämmer med teorin (Ax, Johansson & Kullvén, 2009; Anthony & Govindarajan, 2007). Skånemejerier som också använder en nedbrytningsmetod uttrycker att processen är väldigt omfattande, vilket beror på den höga detaljnivån. Detta stämmer inte helt överens med teorin då nedbrytningsmetoden bör vara en snabbare metod (Ax, Johansson & Kullvén, 2009; Anthony & Govindarajan, 2007).

Uppföljningen av budgeten hos de användande fallföretagen varierar kraftigt i tidshorisont, där till exempel Granngården gör uppföljningar dagligen och EON följer upp kvartalsvis. Arwidi och Samuelson, (1991) hävdar att uppföljningen av budgeten har fyra olika syften: alarm-, diagnos-, omplanerings- och rationaliseringssyfte. Alarm- och diagnossyftena ses som de två primära syftena och dessa anser vi att samtliga företag uppfyller då rapporter granskas frekvent för att finna skillnader mot plan och orsakerna till dessa. Även omplaneringssyftet anser vi uppfylls av samtliga fallföretag med budget då avvikelserna kan förorsaka förändringar avseende hur den lagda budgeten ska nås och hur en negativ trend ska vändas. Det enda företag som uttryckligen uppger att budgeten kan vara ett medel för att rationalisera och därmed uppfylla rationaliseringssyftet, är Alfa Laval, där tillverkningsavdelningen bland annat använder budgeten för att uppfylla det årliga rationaliseringskravet.

När ett företag bestämmer sig för att överge budgeten i den kortsiktiga planeringen krävs det att det finns något annat system för att hantera de syften som budgeten uppfyllt. Hope och Fraser (2004) beskriver sex principer som gör att företaget kan styra med hjälp av anpassningsbara processer. I detta avsnitt avser vi att undersöka om dessa principer stämmer på Pågen som valt att överge budgeten. Pågen hanterar *målsättningsprincipen* med nyckeltal som är mer fasta än de 12-månaders rullande prognoser som används i företaget. För varje avdelning sätts mål där ledningen försöker utmana avdelningen att prestera, vilket är helt i linje med den teorin. Dock bör inte avdelningarna utvärderas efter dessa mål vilket Pågen gör. Pågen har möten på individnivå med de anställda där de övergripande målen för företaget har brutits ner på individnivå för att utvärderas. Dessa mål syftar till att *motivera* de anställda.

Pågen skapar sina rullande prognoser nerifrån i organisationen vilka följs upp tertialvis, dock med hänsyn till en tvåårsstrategi som är skapad på ledningsnivå. Detta stämmer delvis överens med teorin som säger att *strategiprocessen* ska delegeras till lägre nivåer, där både en kortsiktig och en långsiktig planering ska skapas. Under våra intervjuer uppkom det inte att någon intern marknad existerade eller till vilken grad operativa chefer kan bestämma hur de använder *resurserna*. Vi utgår därmed ifrån att denna fråga inte inneburit några problem för företaget, men att principen kanske inte uppfylls. Genom frekventa möten och uppföljningar upplevs de rullande prognoserna fylla det *samordningssyfte* som budgeten normalt fyller i företagen. Vad gäller *mätning och uppföljning* ligger Pågens system i linje med vad teorin beskriver. Både rullande prognoser och nyckeltal används. Möten varje tertial med varje avdelning ger ledningen god kännedom om vad som sker i organisationen, men tiden mellan mötena ger respektive chef möjlighet att hantera avvikelser utan ledningens ingripande. Enligt denna genomgång anser vi att Pågen uppfyller samtliga principer, med undantaget resurser, för anpassningsbara processer om än i olika omfattning.

5.2.4 Användning av prognoser

Det finns relativt lite fakta om prognoser i teorin. Dock använder alla våra undersökta företag någon form av prognoser, emellertid varierar dessa i tid och i fokus. En trolig anledning till varför de undersökta företagens prognoser varierar är att de främst fyller olika funktioner. Alla företag, förutom Pågen och Alfa Laval (undantaget tillverkningsavdelningen), använder prognoserna som komplement till budgeten. Prognoserna görs följaktligen med fokus på viktiga element i verksamheten, såsom exempelvis volym. Tetra Pak baserar dessutom sina revideringar av budgeten på sina volymprognoser.

Prognoserna ligger antingen fast eller rullande, de varierar i tid och innehåller ibland icke-finansiella termer. Dock påstår Samuelson (2008) att prognoserna innehåller mindre detaljer, vilket stämmer delvis. Alfa Laval har dock valt att göra sina prognoser på hög detaljnivå, vilket också har resulterat i att de uppfattar prognoserna som tidkrävande.

Anthony och Govindarajan (2007) påstår att oftast är inget ansvar kopplat till prognoserna, vilket vi inte har uppfattat stämma med vår studie. Prognoserna har inte det huvudansvaret som budgeten har, men de högsta cheferna inom respektive företag står även som ansvariga för prognoserna. Dessutom menar Bergstrand (2003) att uppföljningen av prognoserna är svårare då de hela tiden förändras. Detta är ett problem vi inte upplevde att de undersökta företagen hade då de hade en kontinuerlig uppföljning från dagligbasis till månadsbasis. Detta gjorde att prognoserna upplevdes ligga fasta under en kortare tid. Beskrivningen av prognoserna som en aktuell bild och frekvent uppdatering, förekommer också som beskrivning utifrån våra intervjuer (Zeller & Metzger, 2013; Anthony & Govindarajan, 2007; Samuelsson 2008).

Studien av Arwidi och Jönsson (2010) som visar att 97 procent av de undersökta företagen använde prognoser som komplement till budgeten eller ettårsplanen, anser vi stämma överens med vår studie där alla våra sex undersökta företag använde prognoser. Studien av Hadzimusic, Kis och Käck (2007) visar att prognoserna används endast som komplement till

budgeten, vilket inte kan anses vara fullt applicerbart i vår studie då Pågen har ersatt sin tidigare budget med prognos.

5.2.5 Användning av nyckeltal

Beskrivningen av nyckeltal av Ax, Johansson och Kullén (2009) menar att nyckeltalen tar sin utgångspunkt i delmålen och kan bestå av både icke finansiella och finansiella mått. De finansiella måtten har oftast mer tyngdpunkt och används oftast av den högre ledningen. Detta anser vi vara i likhet med vår beskrivning av företagens användning av nyckeltal. Dock har både Pågen och Tetra Pak valt att bryta ner sina nyckeltal ytterligare, vilket visar på en trend att nyckeltalen är viktiga och att det finns ett behov av att ha nyckeltal på mer detaljnivå men med en röd tråd genom verksamheten. Baserat på vår studie anser vi att nyckeltalen i våra sex undersökta företag har stor betydelse och då de sätts årsvis, ofta utifrån budgeten och prognoserna, utgör den en stor del av den kortsiktiga planeringen i företag idag.

Teorin lyfter gärna fram det balanserade styrkortet, där nyckeltalen har översatts (Anthony & Govindarajan, 2007; Kaplan & Norton, 1993; Olve & Petri, 2008). Vi hävdar dock att det balanserade nyckeltalet inte alls har samma betydelse och utrymme i empirin. Det balanserade styrkortet förekommer på EON och Tetra Pak, dock på ledningsnivå och är således inget som är förankrat i hela företaget.

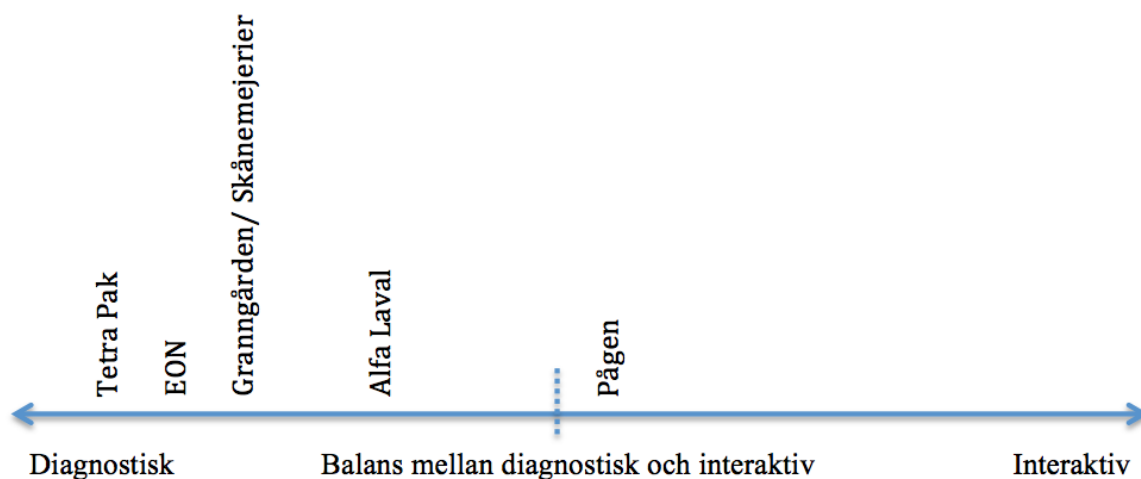
5.2.6 Kortsiktig planering

Enligt Merchant och van der Stede (2007) finns det en skillnad i den totala längden av planeringshorisonten gällande planeringen. Budgeten i Alfa Laval, EON, Granngården, Skånemejerier och Tetra Pak läggs på kalenderårsbasis, vilket visar att det finns en tydlig likhet i hur långt fram budgeten planeras. När det gäller prognoserna finns det dock en större skillnad då det varierar från tre till tolv månader. Alla de undersökta företagens nyckeltal sätts också på årsbasis, varför vi utifrån detta kan dra slutsatsen att normalhorisonten för den kortsiktiga planeringen är ett år.

Begreppet kortsiktig planering har inte alltid varit uppenbart under intervjuerna utan vi har ibland fått förklara ordet för våra respondenter. Detta innebär att begreppet fortfarande är relativt okänt i praktiken även om förekomsten är vanlig. Majoriteten av företagen med budget har valt att lyfta fram budgeten i den kortsiktiga planeringen, medan prognoserna och nyckeltalen är något vi har fått svar på genom följdfrågor. Alla företag är eniga om att den kortsiktiga planeringen används för att bryta ner den långsiktiga planen, det vill säga strategin, till mer kortsiktiga planer. Dock menar Tetra Pak att det inte egentligen finns någon kortsiktig planering, då allt härstammar från den långsiktiga planeringen. Istället låser Tetra Pak en viss planering under ett år som ett formellt beslut. Vår studie överensstämmer med studien av Arwidi och Jönsson (2010) som menar att budget och ettårsplaner fortfarande dominerar samt att prognoser har fått ett starkt fäste i svenska företag. Det mest radikala planeringssättet i vår undersökning är Pågen med sina 12-månaders rullande prognoser, kompletterat med nyckeltal. Nyckeltalens betydelse tas dock inte upp i studien av Arwidi och Jönsson (2010), vilket enligt empirin har en stor betydelse i den kortsiktiga planeringen.

5.2.7 Diagnostisk och interaktiv styrning

Enligt teorin kan ett kontrollsystem användas både interaktivt och diagnostiskt. Dessutom beskriver teorin även att rätt balans mellan de två olika styrsätten är bra för företaget (Simons, 1991; Henri, 2006). I figuren nedan (se figur 2) har vi valt att placera ut våra fallföretag baserat på vilket fokus vi utifrån empirin upplever att deras kontrollsystem har. Vi kan notera att de flesta företag använder sina kontrollsystem i huvudsak diagnostiskt, med enbart få inslag av interaktiv styrning. Tetra Pak har störst fokus på diagnostisk styrning där systemet syftar till att driva ett beteende hos de anställda och säkerställa att strategin uppfylls. Det enda interaktiva inslag vi uppmärksammat är att de anser att systemet kan bidra till ett lärande i företaget. EON använder sitt system väldigt mycket för uppföljning, både med sin budget samt med sin treårsplan. Dock hanteras avvikelser på möten vilket innebär en viss interaktiv koppling. Skånemejerier och Granngården tycks vara väldigt snarlika, där graden av diagnostisk styrning består av rapportering och kontroll. Den interaktiva delen består av möten och uppfattningen om att budgetprocessen leder till lärande. Alfa Laval har till största del diagnostisk styrning genom uppföljning av prognoser och nyckeltal. Dock använder sig företaget i huvudsak av 12-månaders rullande prognoser vilket ger en tydlig framtidssyn och möten hålls frekvent för uppföljning vilket är interaktiva inslag. Pågen är det enda företag som vi hävdar har en ganska jämn fördelning mellan interaktiv och diagnostisk styrning. Detta anser vi är en följd av att företaget helt valt att överge budgeten vilken ofta är kopplad till kontroll. Mycket kommunikation kring planerna sker i företaget, prognoserna ger en konstant framtidssyn och målen för avdelningarna kan även ändras under året.



Figur 2 – Fokus mellan diagnostisk och interaktiv styrning i de undersökta företagen.

5.3 Analys av användning av kortsiktig planering

5.3.1 Samband mellan de enskilda företagen och dess kortsiktiga planering

De kontextuella faktorer som vi uppmärksammat som tycks ha störst påverkan på Alfa Lavals styrmedel är att företaget är börsnoterat, marknadsledande och deras strategi. Att företaget är börsnoterat innebär att mycket information måste presenteras externt till många intressenter

flera gånger om året. Positionen som marknadsledare enligt empirin är nära kopplat till företagets strategi. Denna strategi, analyser (Miles et al, 1978), grundar sig på konstant produktutveckling och företagsförvärv, samtidigt som en trogen kundkrets måste tillgodose. För att denna strategi ska kunna uppfyllas krävs kortsiktiga planer som stödjer utveckling och effektivisering, samtidigt som det måste vara tillräckligt stabilt för att tillgodose den trogna kundkretsen.

Dessa två, positionen som marknadsledare och företagets strategi, tycks vara de viktigaste kontextuella faktorerna som påverkar utformningen av de kortsiktiga planerna då företaget vill bibehålla sin position på marknaden. Följden av detta är att företaget i huvudsak använder sig av 12-månaders rullande prognoser, vilka uppdateras kvartalsvis. Prognoserna ger en uppdaterad bild av verkligheten då de uppdateras relativt frekvent. Den externa rapporteringen underlättas av att prognoserna uppdateras frekvent, vilket även ger en nödvändig bild av hur företaget kan fortsätta att utvecklas på nya marknader. Att företaget även använder sig av en budget i sin tillverkande avdelning beror helt på att produktkalkylen som sätter priserna ska fungera. Tilläggas bör även att tillverkningsavdelningen även måste skapa prognoser, vilket förtydligar att detta är det viktigaste styrmedlet i företaget. Nyckeltal används även dessa vilka syftar till att fungera som beslutsunderlag och för prestationsmätning. Empirin ger stöd för att företagets styrmedel i huvudsak används diagnostiskt då fokus ligger på att jämföra hur utfall med förgående år. Mycket fokus läggs även på att finna den bakomliggande orsaken till varför avvikelser har uppstått. Dock finns även vissa interaktiva inslag, där prognoserna syftar till att se in i framtiden, samt att avvikelser hanteras genom möten med ansvarig chef (Simons, 1991; Widener, 2007). Sambandet för den kortsiktiga planeringen i Alfa Laval illustreras i nedanstående figur (se figur 3).



Figur 3 – Sambandet mellan Alfa Laval och dess kortsiktiga planering.

EON agerar på en marknad som särskiljer sig från övriga fallföretag då verksamheten är mycket stabil med långsiktiga åtaganden och är även ganska reglerad, främst inom kärnkraft. Det är även denna faktor, stabiliteten, som vi hävdar vara den faktor som har störst påverkan på de kortsiktiga planernas utformning. Detta beror på att långsiktigheten gör det möjligt att ha en längre planeringshorisont. Även att företaget är börsnoterat tycks påverka de kortsiktiga planerna. Den strategi som EON använder har vi kopplat till defender, då företaget agerar på relativt mogna marknader (Miles et al, 1978). Dessa kontextuella faktorer har inneburit att EON utgår från en treårsplan för sina kortsiktiga planer där budgeten utgör det första året. Att företaget kan använda sig av en budget, som inte uppdateras under året, anser vi vara kopplat till det faktum att verksamheten är mycket stabil samt att all produktion (inom kärnkraft) säljs. Dock skapas även varje kvartal prognoser, vilka dock upplevs vara mer kopplade till den externa rapporteringen, vilket är ett bevis på hur börsnoteringen påverkar de kortsiktiga

planerna. Även nyckeltal används i företaget. I huvudsak anser vi att systemet för de kortsiktiga planerna används väldigt diagnostiskt, då uppföljningen sker både mot årsbudgeten och treårsplanen. Budgeten syftar även till att fungera som ett ramverk som organisationen kan förhålla sig till, vilket kan begränsa kreativa aktiviteter. Vissa interaktiva inslag finns dock, då avstämningsmöten sker varje kvartal där avvikelser diskuteras med ansvarig chef och mycket fokus ligger på att kunna förklara anledningen till att avvikelser uppstått (Simons, 1991; Marginson, 2002; Widener, 2007). Sambandet för den kortsiktiga planeringen i EON illustreras i nedanstående figur (se figur 4).



Figur 4 – Sambandet mellan EON och dess kortsiktiga planering.

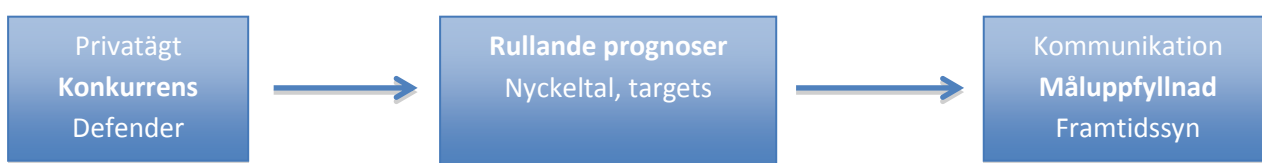
De kontextuella faktorer som enligt empirin påverkar Granngårdens utformning av de kortsiktiga planerna är främst ägarskapet då de ägs av en riskkapitalist, vilket innebär att Granngården måste ha en viss rapportering av sina kortsiktiga planer. Dessutom använder de sig av strategimixen av analyser (Miles et al, 1978), vilket innebär ett stort segment inom odla och foder, men det är inga produkter som kräver ständig utveckling då de är relativt traditionella. Slutligen påverkas de av begränsningen av teknologi (Chenhall, 2003), då prognoserna inte i dagsläget kan användas som ersättning när budgeten blir för inaktuell.

Utifrån detta argumenterar vi att den mest bidragande faktorn är begränsningen av mjukvaran, teknologin, då Granngården vill utforma sina kortsiktiga planer annorlunda, men detta är inte möjligt med det nuvarande systemet. I dagsläget använder sig Granngården främst av en fast budget. Önskemål finns om att kunna ha prognoser istället när budgeten blir för inaktuell. Idag kompletterar Granngården istället sin budget med prognoser som ger en bättre indikation på var de befinner sig i verksamheten och även gör det möjligt för Granngården att justera sina mål. Nyckeltalen används främst för att driva motivationen inom företaget och Granngården tycker att det är viktigt att de olika butikerna får en bild av hur de ligger till i förhållande till önskat resultat. Vi anser att Granngården främst använder sig av diagnostisk styrning då de kortsiktiga planerna främst används genom uppföljning med vecko- och månadsrapporter, men också med en daglig övervakning. De kortsiktiga planerna beskrivs som en morot för att öka motivationen i företaget. Dessutom finns det vissa inslag av interaktiv styrning då Granngården också har personliga möten med butiker och ledningen vid uppföljning (Marginson, 2002; Simons, 1991; Widener, 2007). Sambandet för den kortsiktiga planeringen i Granngården illustreras i nedanstående figur (se figur 5).



Figur 5 – Sambandet mellan Granngården och dess kortsiktiga planering.

Pågen uppger en mängd kontextuella faktorer som påverkar deras val av kortsiktiga planer. Att företaget är privatägt är en viktig faktor, då detta ger dem möjligheten att skapa styrmedel som inte måste vara kopplade till en frekvent extern rapportering. Den faktor som vi dock hävdar vara viktigast är den tuffa konkurrensen (Otley, 1980), då detta ställer krav på att företaget kan hantera föränderliga förutsättningar. Företagets strategi, vilken vi kopplar till defender (Miles et al, 1978), fokuserar primärt på att utveckla och effektivisera de produkter och processer som finns i företaget, vilket ställer krav på de kortsiktiga planerna. Dessa faktorer har gjort att Pågen övergett budgeten och istället använder sig av 12-månaders rullande prognoser som uppdateras varje tertiäl och därtill kopplade nyckeltal. Prognoserna ger företaget ett kontinuerligt driv att utvecklas, vilket kan kopplas till strategin. Detta går även att koppla till konkurrenssituationen då företaget ständigt måste hantera konkurrenter. Att företaget väljer att uppdatera sina prognoser varje tertiäl anser vi beror på att företaget är privatägt och därmed inte behöver rapportera externt varje kvartal. Ett något längre intervall mellan uppdateringarna kan ge verksamheten en större frihet att hantera eventuella avvikelser. Nyckeltalen kompletterar prognoser och ger en fast målbild, vilket prognoserna inte gör. Dessa går även att koppla till strategin som ställer krav på konstant utveckling, vilket nyckeltal tydligt indikerar. Vår uppfattning är att Pågen har en ganska jämn balans mellan hur systemet används, interaktivt och diagnostiskt. Företaget har varje tertiäl möten, vilket är interaktivt, där mycket fokus läggs på avvikelser, vilket är kopplat till diagnostisk styrning. Anledningen till att avvikelserna granskas noga är att dessa är kopplade till målen, vilket innebär att om planerna stämmer kommer företaget att nå sina mål. Utöver detta finns även många andra interaktiva inslag som en konstant kommunikation kring planerna vilket upplevs leda till ett lärande. Under mötena ser Pågen alltid fram tre tertiäl vilket ger en framtidssyn och under mötena kan även målen ändras (Simons, 1991; Widener, 2007). Sambandet för den kortsiktiga planeringen i Pågen illustreras i nedanstående figur (se figur 6).



Figur 6 – Sambandet mellan Pågen och dess kortsiktiga planering.

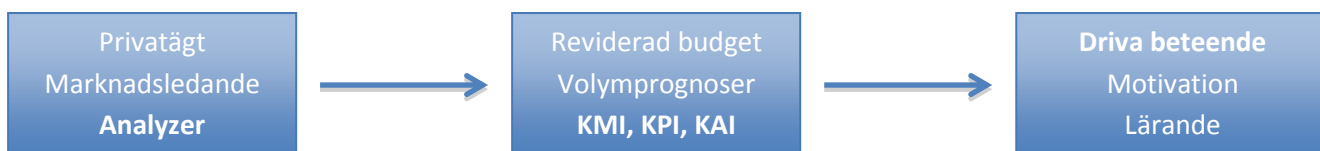
Skånemejeriers kontextuella faktorer tycks främst vara ägarskapet, då de är ett dotterbolag i en stor koncern (Jorissen et al, 2006), vilket innebär att valet av budgeten som främsta styrmedel inte är ett fritt val. De är även väldigt konkurrensutsatta, vilket innebär att den kortsiktiga planeringen är viktigt för att hantera den föränderliga omvärlden och kunna reagera på förändringar på marknaden (Otley, 1980). Skånemejerier arbetar utifrån strategin analyser (Miles et al, 1978), då det är viktigt för dem att bibehålla marknadsandelarna på sina basprodukter, men samtidigt se till trender och således vara innovativa och se möjligheter till att tjäna pengar på nya produkter. Skånemejeriers främsta styrmedel inom kortsiktig planering är deras fasta budget, som beror på att moderbolaget kräver detta styrmedel för rapportering och uppföljning. Dessutom kompletterar Skånemejerier själva med prognoser för att få en

bättre uppdatering, samt nyckeltal för att kunna mäta, utveckla och förbättra verksamheten. På Skånemejerier hävdar vi att främst diagnostisk styrning sker med hjälp av budgeten genom att främst månadsvis rapportera resultatutvecklingen för moderbolaget. Detta sker i pappersform. Dessutom gör företaget egna uppföljningar på veckobasis. Det är också viktigt för Skånemejerier att ge återkoppling på avvikelserna i de kortsiktiga planerna. Den interaktiva styrningen sker i form av lärande, då de kortsiktiga planerna ger en djupare förståelse för verksamheten. Dessutom förekommer möten, både inom företaget och mellan Skånemejerier och moderbolaget, för att förklara avvikelserna i de kortsiktiga planerna (Marginson, 2002; Simons, 1991; Widener, 2007). Sambandet för den kortsiktiga planeringen i Skånemejerier illustreras i nedanstående figur (se figur 7).



Figur 7 – Sambandet mellan Skånemejerier och dess kortsiktiga planering.

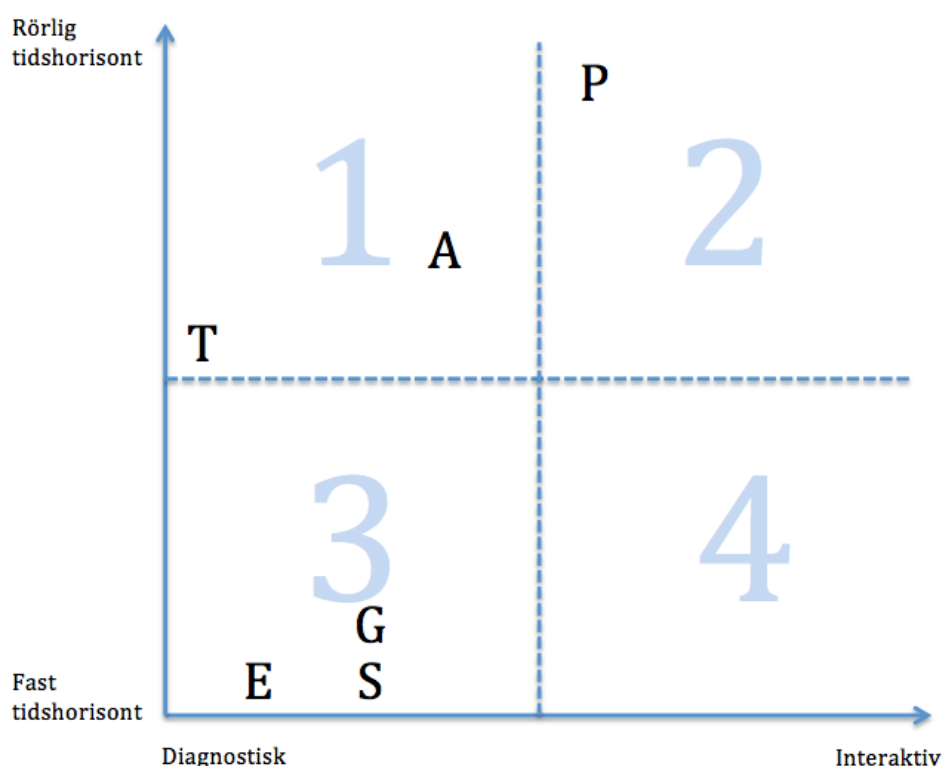
De kontextuella faktorerna som påverkar Tetra Pak främst är ägarskapet då de är privatägda. Ägarskapet har påverkat genom att det finns en tydlig ansvarsmarkering och decentralisering i de kortsiktiga planerna. Dessutom är Tetra Pak marknadsledande inom sin bransch, vilket innebär att det är viktigt att med hjälp av den kortsiktiga planeringen bevara denna position och snabbt kunna reagera på avvikelser (Otley, 1980). Dessutom använder de sig av strategin analyser (Miles et al, 1978), vilket fokuserar mycket på att bibehålla den marknadsledande positionen. Därför anser vi att Tetra Paks strategi är avgörande för dess kortsiktiga planering. Idag använder sig Tetra Pak av en reviderad budget för att skapa kontroll. Revideringarna av budgeten görs för att få en mer aktuell budget och således undvika att den inte är uppdaterad. Dessa revideringar bygger på de volymbaserade prognoserna. Dock är det främsta styrmedlet inom Tetra Pak deras tre nivåer av nyckeltal, som används för att driva ett beteende inom företaget. Det finns en tydlig röd tråd genom hela Tetra Paks kortsiktiga planering till deras strategi. Vi anser att det finns en väldigt tydlig diagnostisk styrning på Tetra Pak då mycket av deras kortsiktiga planer handlar om att driva ett beteende hos de anställda för att säkerhetsställa att strategin kan uppfyllas. Dessutom nämner de att motivation skapas av planerna då de anställda får vara delaktiga i att analysera och kontrollera planerna. Tetra Pak lyfter även fram betydelsen av att kunna gräva ner sig i verksamheten en gång om året för att skapa en förståelse och ett lärande. Detta visar vissa inslag på interaktiv styrning. Dock är det tydligast inslag av diagnostisk styrning då de kortsiktiga planerna tydligt handlar om att påverka de anställda att uppnå målen satta av ledningen och ägarna (Marginson, 2002; Simons, 1991; Widener, 2007). Sambandet för den kortsiktiga planeringen i Tetra Pak illustreras i nedanstående figur (se figur 8).



Figur 8 – Sambandet mellan Tetra Pak och dess kortsiktiga planering.

5.3.2 Samband mellan de sex företagen och den kortsiktiga planeringen

Utifrån ovanstående resonemang kring företagens funna samband mellan kontextuella faktorer, deras val av styrmedel och hur det används har vi valt att sammanställa detta i nedanstående figur (se figur 9). Axlarna i figuren behandlar dels horisontellt hur företaget använder sitt styrmedel, där det är en balans mellan diagnostiskt och interaktivt dels till vilken grad företagens styrmedel är bunden till tidshorisonten ett år. Dessa axlar finns presenterade tidigare i arbetet under sektion 5.1.1 och 5.2.7, men genom att lägga ihop dessa anser vi att vi kan visa samband mellan vilket typ av styrmedel som används och hur det används.



Figur 9 – Samband mellan tidshorisont (fast eller rörlig) och diagnostisk eller interaktiv styrning

Vi har valt att numrera rutorna i ovanstående figur för att enklare kunna se mönster mellan de olika företagen. I ruta nummer ett finner vi Alfa Laval (A) och Tetra Pak (T). För dessa företag ger empirin stöd för att budgeten inte är tillräcklig för styrningen, då istället nyckeltal och rullande prognoser är de viktigaste styrmedlen. Detta kopplar vi till att företagen arbetar utifrån en strategi som liknar analyser strategin (Miles et al, 1978), vilket innebär att båda dessa företag strävar efter att växa genom produktutveckling och nya marknader, samtidigt som den marknadsledande positionen ska bibehållas. På grund av detta räcker inte budgeten till som styrmedel då företagen måste ha ett omvärldsfokus för att kunna uppfylla sin strategi. Vi kan dock se skillnader i hur företagen använder sina styrmedel, där Alfa Lavals rullande

prognoser ger en tydligare framtidssyn än Tetra Paks nyckeltal. Dessa nyckeltal är mer diagnostiska då de syftar till att övervaka att strategin uppfylls (Marginson, 2002).

I ruta två har vi placerat Pågen (P), som är det enda företag som helt lämnat budgeten. Anledningen till att Pågen inte befinner sig i ruta ett är att företaget använder sitt system mycket mer interaktivt. Detta görs genom att frekventa möten hålls där planerna diskuteras, prognoserna ger en konstant framtidssyn och målen kan även förändras under året (Arachchilage & Smith, 2013; Widener, 2007). Vi hävdar att om Pågen hade behållit sin budget skulle de befinna sig i ruta ett med Alfa Laval och Tetra Pak, då budgeten tycks ge upphov till ett tydligare fokus på uppföljning och rapportering. Genom att rullande prognoser används som primärt styrmedel är systemet även väldigt rörligt. Vi anser inte att företagets strategi, defender (Miles et al, 1978), har haft särskilt stor påverkan på valet av styrmedel. Istället anser vi att företagets konkurrenssituation, som är väldigt tuff, har inneburit att företaget konstant måste granska sin omvärld och blicka framåt (Otley, 1980). Det är väldigt låga inträdeshinder på marknaden vilket ställer krav på att Pågen lätt kan reagera på nya hot. Dessa faktorer hanteras enklast genom prognoser (Montgomery, 2002; Zeller & Metzger, 2013).

I ruta tre finner vi EON (E), Skånemejerier (S) och Granngården (G), vilka samtliga använder en fast budget som huvudsakligt styrmedel. EON har samma strategi som Pågen, defender (Miles et al, 1978), men befinner sig långt från Pågen i vår figur. Baserat på vår empiri tycks detta bero på hur marknadssituationen ser ut för de båda företagen, vilket även tycks vara den viktigaste kontextuella faktorn för de två företagen (Otley, 1980). Medens Pågen är väldigt konkurrensutsatt har EON en väldigt stabil och reglerad marknad. Detta innebär att konkurrensen ser helt annorlunda ut och EON:s verksamhet kännetecknas av långsiktighet och höga inträdeshinder. Detta innebär att EON kan planera mycket längre än Pågen, vilket leder till att budgeten blir ett bättre fungerande styrmedel. Pågens fokus ligger mycket externt för att hantera olika konkurrenter men eftersom EON, framförallt inom kärnkraft, vet att all produktion blir såld ligger deras fokus mer internt. Genom att förbättra interna processer kan företaget bli mer kostnadseffektiva. Vi anser att de interna processerna enklast förbättras genom en noggrann uppföljning, vilket leder till att företaget använder sitt system mycket diagnostiskt.

Mellan de två andra företagen i ruta tre, Skånemejerier och Granngården, kan vi se ett samband mellan varför budgeten används som huvudsakligt styrmedel. Detta är en följd av att företagen inte har ett helt fritt val. Skånemejerier blir tvingade till att använda budget då företagets ägare kräver detta (Jorissen et al, 2006), samtidigt som Granngården är begränsade av sin teknologi och inte har något annat fullgott alternativ (Chenhall, 2003). Både företagen använder sina system mycket diagnostiskt då frekvent rapportering sker till respektive ägare. Företagens strategi har vi kopplat till strategimixen analyser, men med tyngdpunkt mot defender (Miles et al, 1978). Det vore intressant att se om företagen hade kunnat gå mer åt prospector hållet om de inte blev tvingade till att använda budgeten. Detta ser vi inte som någon omöjlighet då budgeten ger ett internt fokus vilket bäst lämpar sig för defender strategin (Miles et al, 1978).

I ruta fyra i vår figur finner vi inte något av våra fallföretag. Detta beror på att inget av dessa företag kan kombinera en väldigt fast tidshorisont med en hög grad av interaktiv styrning.

6. SLUTSATS

I detta avslutande kapitel kommer vi besvara uppsatsen frågeställning och syfte som presenterades i det inledande kapitlet. Slutsatserna kommer att bygga på analysen som presenterades i föregående kapitel.

6.1 Uppsatsens slutsats

Vi har i denna studie studerat och förklarat kortsiktig planering i sex stora svenska företag. Syftet med uppsatsen var att beskriva och analysera kortsiktig planering i stora svenska företag. Uppsatsen förklarar *hur* kortsiktig planering används på en organisatorisk nivå samt *varför* användningen är utformad som den är.

I teorin lyfts betydelsen av planering fram som en avgörande del av ett företags framgång. Tidigare har dock den långsiktiga planeringen fått mer fokus och lyfts fram som väldigt betydelsefull. Däremot har den kortsiktiga planeringen på senare tid vuxit i betydelse enligt teorin. Detta är något som vi funnit belägg för under våra intervjuer, då samtliga av våra undersökta företag använder sig av kortsiktiga planer, vilka tycks ha stor påverkan på företagets sätt att styra mot önskade resultat. Våra intervjuer lyfter fram behovet av att kunna skapa sig en aktuell bild och kunna reagera snabbt på trender och aktiviteter.

Vi har kommit fram till att begreppet kortsiktig planering som denna uppsats avser att undersöka inte har någon enhetlig betydelse i praktiken. Dock är förekomsten kortsiktig planering allmänt känd hos de sex företag som vi undersökt, som samtliga planerar både långsiktig och kortsiktig. Således anser vi att det finns ett gap mellan teori och praktik. Vi kom till denna insikt under våra intervjuer då majoriteten av respondenterna först förstod vad vi menade med kortsiktig planering efter att vi gett exempel på specifika styrmedel eller en specifik tidshorisont. Det faktum att kortsiktig planering inte är ett vedertaget begrepp hävdar vi delvis beror på att det ofta i teorin likställs med budgetering. Att budgetering används synonymt med kortsiktig planering är något som vi inte finner stöd för bland fallföretagen. Inget av de undersökta företagen använder enbart budget eller något annat enskilt styrmedel för sin kortsiktiga planering. Istället anser vi att företagen använder egenkomponerade styrpaket, bestående av minst två styrmedel, för att planera för en kortare tidshorisont. Budgeten som enskilt verktyg för den kortsiktiga planeringen förmodar vi fungerade tidigare då organisationerna och marknaderna var mer stabila. I dagsläget är dock marknadssituationen mycket mer föränderlig och inte ens EON som vi uppfattar har den mest stabila marknaden använder enbart budget för att styra på kort sikt.

Vi är medvetna om att vid en överskådlig anblick kan fallföretagens egenkombinerade system upplevas som snarlika. Detta eftersom nästan alla företag har en budget och samtliga företag använder både prognoser och nyckeltal. Följaktligen använder sig fallföretagen av nästan samma verktyg, varför en överskådlig analys skulle antyda att paketen är likvärdiga. Denna slutsats anser vi dock är helt felaktig då det vid en närmare anblick tydligt framgår att inget verktyg är det andra likt. Även om företagen anger att de i många fall använder samma verktyg skiljer sig verktygen åt i användningen. Vi urskiljer tydliga skillnader i verktygen gällande tidshorisont, aggregationsnivå, flexibilitet samt hur fast respektive rörlig planeringen ligger.

Dessutom har vi kommit fram till att även om utformningen av dessa verktyg är annorlunda framgår det tydligt att alla företag, förutom Pågen, använder sin kortsiktiga planering främst för diagnostisk styrning. Detta innebär att den kortsiktiga planeringen används för att ledningen i företagen ska kunna konkretisera målen ner i företaget och därefter kunna övervaka att dessa uppfylls. Det enda företaget med mer interaktiv styrning är Pågen, dock finns många diagnostiska inslag kvar. Följden är att användningen av enbart prognoser och nyckeltal skapar en mer interaktiv styrning i företag då inte lika mycket fokus ligger på att följa upp tidigare händelser utan att fokuset snarare ligger mer externt och förutseende.

Slutsatsen till varför den kortsiktiga planeringen skiljer sig åt mellan de studerade företagen hävdar vi beror både på interna och externa faktorer. Utifrån våra intervjuer har vi fått kännedom om att fallföretagen har tagit hänsyn till specifika faktorer och utformat sina kortsiktiga planer baserat på dessa. Samtliga företag uppger kontextuella faktorer som har påverkat deras val av system. Dock hävdar vi att kategoriseringen mellan begränsande och påverkande faktorer är viktig för att förklara vilket system för de kortsiktiga planerna som valts. Förekomsten av begränsande faktorer innebär att påverkande faktorer inte får samma vikt då företaget tvingas till sitt val. Bland våra företag är ägarskapet hos Skånemejerier den tydligaste begränsande faktorn.

Under intervjuerna i vår studie har det tydligt framkommit att kontroll är en viktig del av användningen av den kortsiktiga planeringen. Dessutom nämns motivation och att skapa en förståelse för verksamheten som viktiga element. Det framgår i vissa fall att budgeten fortfarande finns kvar i företag på grund av gammal vana och för att verktyget upplevs som ett fundament i företag. Några av fallföretagen nämner också möjligheten att budgeten som begrepp kommer att försvinna i framtiden, men att förekomsten att planera ett år framåt kommer finnas kvar. Vi ser också tydligt att prognoserna i företag har fått ett starkare fäste och att dessa används främst för att få en mer aktuell bild av verksamheten och dess omgivning. Denna tydliga prognosanvändning i samtliga fallföretag indikerar tydligt att det blivit viktigare för företag att snabbare hantera förändringar på marknaden och att agera efter dessa. Nyckeltalen i företag uppfattar vi som ett tydligt kontrollverktyg och genom att välja ut avgörande måttal kan företagen snabbt få en överblick om det går bra eller dåligt. Tetra Pak har drivit nyckeltalanvändningen längst och skapat tre nivåer med nyckeltal som är tydligt

sammankopplade. Detta skapar möjligheten att bryta ner ett nyckeltal till flera för att finna de bakomliggande orsakerna.

Fallföretagen är medvetna om kritiken mot budgeten och ett flertal av företagen har vidtagit åtgärder för att hantera denna kritik, såsom Tetra Paks revideringar och EON:s förkortning av budgetprocessen. Vår slutsats baserat på empirin från sex stora företag, är att det idag inte finns ett utvecklat ersättande verktyg för budgeten och därför finns den fortfarande kvar i ett flertal av de undersökta företagen. Budgeten fyller både ett kontroll- och planeringssyfte, medan prognoserna enbart anses uppfylla ett planeringssyfte. Pågen har hanterat detta med hjälp av nyckeltal och targets. Detta skapar en frågeställning huruvida detta är applicerbart för fler företag eller om detta koncept enbart fungerar på Pågen.

Slutligen, i vår analys framgick det tydligt att inget av de undersökta företagen har en fast tidshorisont på sina kortsiktiga planer och använder dessa på ett interaktivt vis. Baserat på vår empiri tycks det inte vara möjligt att kombinera en fast tidshorisont med en interaktiv styrning. Detta beror på att den fasta tidshorisonten tycks vara nära sammankopplad med uppföljning, vilket är tydligt hos EON, Granngården och Skånemejerier.

Vår slutsats är därför att, baserat på vår empiri, använder fallföretagen mer än ett styrmedel för sin kortsiktiga planering då inget enskilt verktyg anses tillräckligt. Enligt empirin används de kortsiktiga planerna i huvudsak diagnostiskt, även om samtliga fallföretag har inslag av interaktiv styrning. Vår studie visar tydligt att företagen önskar lämna den fasta kopplingen till kalenderåret. Alfa Laval och Pågen använder redan rullande prognoser, samt att EON, Granngården och Tetra Pak uttrycker en önskan om att införa en rullande tidshorisont. Detta beror på att företagen uttrycker en vilja att kunna ändra sig under året och sätta nya mål löpande.

6.2 Förslag till fortsatt forskning inom ämnet

Denna uppsats har påvisat att företag i dagens företagsklimat tenderar till att planera på kort sikt med hjälp av flera olika styrmedel. Det vore av intresse att genom en kvantitativ studie undersöka vilken roll olika styrmedel har hos företag istället för att enbart undersöka ett fåtal. Intressant med en sådan studie vore även att se huruvida det finns skillnader i preferenser för olika styrmedel över branscher.

Vi tror även att det vore intressant att utföra en studie som åtminstone delvis bygger på figur 9 i denna studie. I denna figur har vi funnit att inget av de undersökta fallföretagen befinner sig i ruta fyra. Om ett företag kan finnas som befinner sig i ruta fyra vore det intressant att studera hur de har skapat ett styrmedel som är både interaktivt och har en relativt fast tidshorisont, samt hur väl det fungerar. En studie skulle även kunna göras för att försöka finna vilka typer av företag som befinner sig i en speciell ruta och om det finns några samband med faktorer som strategi eller bransch.

Referenslista

Böcker

Anthony, R. N. och Govindarajan, V. (2007) Management control systems. 12: e upplagan. New York: McGraw-Hill.

Arwidi, O. och Samuelsson, L. A. (1991) Budgetering i industriföretagets styrsystem. Stockholm: Mekanförbundets Förlag.

Ax, C., Johansson, C. och Kullvén, H. (2009) Den nya ekonomistyrningen. 4:e upplagan. Malmö: Liber AB.

Backman, J. (2010) Rapporter och uppsatser. 2:a upplagan. Lund: Studentlitteratur.

Bergstrand, J. (2003) Ekonomisk styrning. 3:e upplagan. Lund: Studentlitteratur.

Bergstrand, J. och Olve, N-G. (2002) Styr bättre med bättre budget. Upplaga 4:2. Malmö: Liber Ekonomi.

Bryman, A. och Bell, E. (2005) Företagsekonomiska forskningsmetoder. Malmö: Liber AB.

Catasús, B. Gröjer, J-E. Högberg, O. och Johrén, A (2008) Boken om nyckeltal. Upplaga 2. Malmö: Liber.

Greve, J. (1996) Budget. Lund: Studentlitteratur.

Hope, J. och Fraser, R. (2004) I stället för budget - Att bryta sig loss från den årliga prestationsfällan. Malmö: Liber Ekonomi.

Jacobsen, D. I. (2002) Vad, hur och varför? - om metodval i företagsekonomi och andra samhällsvetenskapliga ämnen. Lund: Studentlitteratur.

Kullvén, H. (2013) Budget och budgetering. Upplaga 1:2. Malmö: Liber AB.

Lindvall, J. (2010) Verksamhetsstyrning - från traditionell ekonomistyrning till modern verksamhetsstyrning. Lund: Studentlitteratur.

Merchant, K. A. och van der Stede, W. A. (2007) Management control systems: Performance Measurement, Evaluation and Incentives. Prentice Hall. Harlow, UK.

Nilsson, F., Olve, N-G. och Parment, A. (2011) *Controlling for Competitiveness: strategy formulation and implementation through management control*. Malmö: Liber / Copenhagen: Business School Press.

Olve, N-G. och Petri, C-J. (2008) Det balanserade styrkortet - balanced scorecard. i Olve, N-G. & Samuelson, L. A. (red) *Controllerhandboken*. Upplaga 9. Malmö: Liber AB.

Patel, R. och Davidson, B. (1994) *Forskningsmetodikens grunder - att planera, genomföra och rapportera en undersökning*. Upplaga 2. Lund: Studentlitteratur.

Porter, M. E. (1985) *Competitive Advantage*. The Free Press. New York.

Samuelson, L. A. (2008) Ettårsstyrning, i Olve, N-G. & Samuelson, L. A. (red) *Controllerhandboken*. Upplaga 9. Malmö: Liber AB.

Wallander, J. (1994) *Budgeten - ett onödigt ont*. upplaga 2. Stockholm: SNS Förlag.

Artiklar

Abernethy, M. A., Bouwens, J. och Van Lent, L. (2010) Leadership and control system design. *Management accounting research*, 21 (2010) 2-16.

Arachchilage, N. D. K. och Smith, M. (2013) The effects of the diagnostic and interactive use of management control systems on the strategy-performance relationship. *Journal of applied management accounting reserach*. Vol. 11, No. 1.

Arwidi, O. och Jönsson, P. (2010) Facts and fictions of measurement and budgeting systems in Sweden – Survey resultants in relation to myths. *Paper presented at the 33rd Annual Congress of the European Accounting Association*, Istanbul, Turkey.

Arwidi, O. och Samuelsson, L. A. (1993) The development of budgetary control in Sweden - a research note. *Management Accounting Research*, Nr 4, Sid 93-107.

Boyd, B. K. (1991) Strategic planning and financial performance: a meta-analytic review. *Journal of Management Studies*, 28(4), 353-374.

Bruggeman, W. och van der Stede, W. (1993) Fitting management control systems to competitive advantage. *British Journal of Management*, 4(3), 205-218.

Bryson, J. M. (1988) A strategic planning process for public and non-profit organizations. *Long Range Planning*, 21(1), 73-81.

Bunce, P., Fraser, R. och Woodcock, L. (1995) Advanced budgeting: a journey to advanced management systems. *Management Accounting Research*, 1995, 6, 253-265.

- Chenhall, R. H. (2003) Management control systems design within its organizational context: findings from contingency-based research and directions for the future. *Accounting, organizations and society*, 28 (2003) 127-168.
- Ekholm, B-G. och Wallin, J. (2000) Is the annual budget really dead? *The European Accounting Review* 2000, 9:4, 519-539.
- Fisher, J. G. (1998) Contingency theory, management control systems and firm outcomes: past results and future directions. *Behavioral research in accounting*, vol. 10.
- Gibbons, P. T. och O'Connor, T. (2005) Influences on Strategic Planning Process among Irish SMEs. *Journal of Small Business Management* 2005, 43(2), sid 170-186.
- Gibson, B. och Cassar, G. (2002) Planning behavior variables in small firms. *Journal of Small Business Management* 2002, 40(3), sid 171-186.
- Glader, M., Johansson, C., Nilsson, J., Nilsson, G. och Samuelsson, L. (1996) *Ekonomistyrning i svenska börsbolag*. Stockholm School of Economics.
- Greenberg, P. S. och Greenberg R. H. (2006) Who needs budgets? You do. *Strategic Finance*, Volume: 88 Issue: 2 pp.41-45.
- Hansen, S. C., Otley, D. T. och van der Stede, W. A. (2003) Practice Developments in Budgeting: An Overview and Research Perspective. *Journal of Management Accounting Research*, volume 15, pp. 95-116.
- Henri, J-F. (2006) Management control systems and strategy: A resource-based perspective. *Accounting, Organizations and Society*, 31 (2006) 529-558.
- Hofmann, S., Wald, A. och Gleich, R. (2012) Determinants and effects of the diagnostic and interactive use of control systems: an empirical analysis on the use of budgets. *Journal Of Management Control* Vol. 23, Issue: 3, p. 153 - 182.
- Hope, J. och Fraser, R. (1999) *Beyond Budgeting - building a new management model for the information age*. Management accounting, London; 1999, 77(1):16-21.
- Johnson, H. T. och Kaplan, R. S. (1987) The rise and fall of management accounting. *Engineering Management Review*, IEEE, 15(3), 36-44.
- Jorissen, A., Reheul, A-M., Laveren, E. och Martens, R. (2006) Short-term planning sophistication in SMEs: The relationship with strategy and perceived environmental uncertainty.

- Kaplan, R. och Norton, D. P. (1993) Putting the Balanced Scorecard to work. *Harvard Business Review*. September-Oktober 1993, 134-147.
- Langfield-Smith, K. (1997) Management control systems and strategy: a critical review. *Accounting, organizations and society*, Vol. 22, No. 2, pp, 207-232.
- Libby, T. och Lindsay, R. M. (2010) Beyond budgeting or budgeting reconsidered? A survey of North-American budgeting practice. *Management Accounting Research* 21. Sid 56-75.
- Libby, T. och Waterhouse, J. H. (1996) Predicting change in management accounting systems. *Journal of Management Accounting Research*. Vol. 8.
- Lyne, S. R. (1988) The role of the Budget in Medium and Large UK Companies and the Relationship with Budget Pressure and Participation. *Accounting and Business Research*, Vol 18. No 71, 195-212.
- Malmi, T. och Brown, D. A. (2008) Management control systems as a package - Opportunities, challenges and research directions. *Management accounting research*, 19(4), 287-300.
- Marginson, D. E. W. (2002) Management control systems and their effects on strategy formation at middle-management levels: evidence from a U.K. organization. *Strategic Management Journal*, 23: 1019-1031.
- Miles, R. E., Snow, C. C., Meyer, A. D. och Coleman, H. J. (1978) Organizational strategy, structure, and process. *Academy of Management Review*, 3(3), 546-562.
- Mintzberg, H. (1994) The fall and rise of strategic planning. *Harvard business review*, 72(1), 107-114.
- Montgomery, P. (2002) Effective Rolling Forecasts. *Strategic Finance*.83(8), 41-44.
- Nolan, G. J. (1998) The end of traditional budgeting. *Bank Accounting and Finance*, 11, 29-36.
- Otley, D. T. (1980) The contingency theory of management accounting: achievement and prognosis. *Accounting, organizations and society*, vol. 5, No. 4, pp, 413-428.
- Otley, D. T. (1994) Management control in contemporary organizations: towards a wider framework. *Management Accounting Research* 5, 289-299.
- Phillips, P. A. (1996) Strategic planning and business performance in the quoted UK hotel sector: results of an exploratory study. *International Journal of Hospitality Management*, 15(4), 347-362.

Radu, M. (2011) The budgetary process - Reasons for dissatisfaction. *Annals of the university of petrosani, Economics*, 11(4), 2011, 255-262.

Scapens, R. W. (1990) Research management accounting practice: the role of case study methods. *British Accounting Review* 1990, 22, 259-281.

Schmidt, J. A. (1992) Is it time to replace traditional budgeting? *Journal of Accountancy*, OCT, 1992; 174; 4; p103-p107.

Schwenk, C. R. och Shrader, C. B. (1993) Effects of formal strategic planning on financial performance in small firms: A meta-analysis. *Entrepreneurship Theory and Practice* 17 (1993): 53-53.

Simons, R. (1987) Accounting control systems and business strategy: an empirical analysis. *Accounting, Organizations and Society*, 12(4), 357-374.

Simons, R. (1991) Strategic orientation and top management attention to control systems. *Strategic Management Journal*, vol. 12, 49-62.

Sivabalan, P., Booth, P., Malmi, T. och Brown, D. (2009) An exploratory study of operational reasons to budget. *Accounting and Finance* 49 (2009) 849-871.

Wallander, J. (1999) Budgeting - an unnecessary evil. *Scandinavian Journal of Management*. 15 (1999) 405-421.

Widener, S. K. (2007) An empirical analysis of the levers of control framework. *Accounting, Organizations and Society*, 32 (2007) 757-788.

Zeller, T. L. och Metzger, L. M. (2013) Good bye traditional budgeting, Hello rolling forecast: Has the time come? *American Journal of Business Education*. Vol. 6. No. 3.

Uppsatser och doktorsavhandlingar

Boter, H., och Bohman, H. (1984) Planering i mindre och medelstora företag: den strategiska planeringens utmaningar och faktiska villkor. Doktorsavhandling. Umeå Universitet.

Hadzmusic, M., Kis, D. och Käck, C. (2007) Budget eller prognoser - eller både och? Magisteruppsats. Ekonomihögskolan Lunds Universitet.

Gafvelin, S. och Kamola, A. (1996) Budget – till vilken nytta? Magisteruppsats. Uppsala universitet.

Linnell, M. och Rohback, P. (2003) Budgetlöst företagande i åtta svenska storföretag - avskaffande eller förändring. Magisteruppsats. Handelshögskolan. Göteborgs Universitet.

Silstrand, L. och Torstensson, J. (2001) Budgetens vara eller icke vara - en studie av svenska verkstadsföretag. Magisteruppsats. Linköpings Universitet.

Internetkällor

Alfa Laval a (i. d.) Kort om Alfa Laval. <http://local.alfalaval.com/sv-se/om-oss/pages/om-oss.aspx> (hämtad 2014-04-08).

Alfa Laval b (i. d.) Aktieinformation. <http://www.alfalaval.com/about-us/investors-sv/share-information/pages/share-information.aspx> (hämtad 2014-04-27)

EON (2014a) Who we are. An overview. <http://www.eon.com/en/about-us/profile.html> (hämtad 2014-04-13)

EON (2014b) 2013 Annual report. http://www.eon.com/content/dam/eon-com/ueberuns/publications/GB_2013_US_eon.pdf (hämtad 2014-04-21)

Granngården (i. d.) Om oss. <http://www.granngarden.se/content/omOss> (hämtad 2014-04-21)

Pågen (2012) Sök Jobb. <http://www.pagen.se/Om-Pagen/Sok-jobb/> (hämtad 2014-04-21)

Skånemejerier (i. d.) Om Skånemejerier. <http://www.skanemejerier.se/sv/Om-Skanemejerier/> (hämtad 2014-04-21)

Tetra Pak (2013) Tetra Pak i siffror. <http://www.tetrapak.com/se/about-tetra-pak/the-company/facts-and-figures> (hämtad 2014-04-21)

Muntliga källor

Alm, Catharina (2014-04-02) Functional Controlling. EON.

Bona, Christian (2014-03-12) Försäljningsdirektör. Skånemejerier.

Damstedt, Björn (2014-03-27) Ekonomichef. Tetra Pak.

Ebbesson, Frida (2014-04-28) Mellancheff inom affärsutveckling. EON

Emanuelsson, Ulrica (2014-03-25) Controller. Alfa Laval.

Grenrud, Kaj. (2014-03-31) Platschef. Skånemejerier.

Hörte, Tobias (2014-03-27) Gruppchef inom produktutveckling. Alfa Laval.

Johansson, Per-Ola (2014-03-25) Redovisningschef. Alfa Laval.

Jönsson, Lars. (2014-04-07) Chef för Facility Management. Tetra Pak.

Larsson, Henrik (2014-04-03) Supply chain chef. Granngården.

Loven, Sammie (2014-03-18) Chefscontroller och ansvarig för Supply chain. Pågen.

Lundin, Niclas (2014-03-28) CFO. Skånemejerier.

Olin, Jörgen (2014-03-21) Platschef Malmö bageriet. Pågen.

Sonesson, Maria. (2014-04-03) Ekonomichef. Granngården.

Stegrud, Jessica. (2014-03-12) Controller. EON.

Tuvner, Joakim (2014-03-18) CFO. Pågen.

Verngren, Ulrika (2014-04-03) Chef för Workplace Management. Tetra Pak.

Wieslander, Anna. (2014-03-25) Produktionschef. Alfa Laval.

Bilagor

Bilaga 1 - Intervjufrågor till ekonomichefer/ekonomidirektörer/controllers

BAKGRUND/ALLMÄNT

1. Skulle ni kunna ge en kortfattad beskrivning av företaget, dess organisation och er befattningsroll i företaget?
2. Hur upplever ni den miljö (omvärldsfaktorer) som företaget befinner sig i? (Konkurrensintensiv, snabb teknologisk utveckling, osv.)

KORTSIKTIG PLANERING

3. Kan ni ge en kortfattad beskrivning av den kortsiktiga planeringen i företaget?
4. Hur översätts strategin till kortsiktiga mål?
5. Kan ni beskriva företagets strategi?
6. Hur sätts företagsmålen?
7. Hur används de kortsiktiga planerna i det löpande arbetet under året?
8. Hur arbetar ni med uppföljningen av kortsiktiga planerna?
9. Vilka ansvarar för att de kortsiktiga planerna uppfylls?
10. Vilken information ligger till grund för de kortsiktiga planerna?
11. Vilket styrmedel upplever du är det viktigaste?

OM FÖRETAGET ANVÄNDER BUDGET

Syfte:

12. Vilka är de viktigaste skälen till att ni har valt att behålla budgeten?
13. Använder ni reviderad eller rullande budget? Om ja, varför används dessa? Anser ni att prognoser skulle kunna användas istället?
14. Vilka är de främsta syftena som budgeten uppfyller hos er?
15. Är något belöningssystem kopplat till budgeten?
16. Hur ser budgetuppställandet ut i ert företag? (Uppbyggnad, Nedbrytning, iterativ)
17. Hur mycket tid och resurser uppskattar ni att ni lägger på budgetarbetet?
18. Hur hanterar ni budgetavvikelser? Hur vanliga är dessa och ungefär hur stora?
19. Har ni någon utarbetad plan för hur ni ska agera om för stora budgetavvikelser uppstår?
20. Anser ni att budgetprocessen eller den slutgiltiga budgeten är viktigast för ert företag?
21. Har ni förändrat något med budgetprocessen de senaste 5 åren? Om ja, vad var anledningen till förändringen?

För- och Nackdelar:

22. Vilka anser ni är budgetens för- respektive nackdelar för ert företag?
23. Hur ställer ni er till följande kritik som riktats mot budgeten?
 - Resurs och tidskrävande
 - Baserat på osäkra prognoser
 - Leder till organisatoriska spel
 - Uppdateras för sällan
24. Har några åtgärder åtagits för att hantera ovanstående kritiken?
 - kompletterande verktyg?
 - modifikation av traditionell budget?

Framtid:

25. Är ni nöjda med budgeten?
26. Tror ni att budgeten finns kvar i företaget om 5 år? varför/varför inte?

OM FÖRETAGET INTE ANVÄNDER BUDGET

Tidigare budget:

27. Varför övergavs budgeten och när skedde detta?
28. Har ni frångått alla typer av budget? Om inte, vilka kvarstår?
29. Precisera de problem som ni upplevde med budgeten?

Ersättande system:

30. Vad används istället? Hur ser det/de systemen ut?
31. Anser ni att ert ersättande system fyller samtliga av budgetens syften?
32. Upplever ni att det ersättande systemet inte uppfyller något som budgeten åstadkom när den användes?
33. Vilka för- och nackdelar ser ni med att inte använda budget?
34. Finns det några planer på att återgå till någon form av budgetering? Om ja, vilka är anledningarna till detta?

OM FÖRETAGET ANVÄNDER NYCKELTAL

35. Vilka är de viktigaste nyckeltalen?
36. Vilka syften fyller nyckeltalen?
37. Har ni översatt nyckeltalen i ett balanserat styrkort? Om inte, varför?

Företag med balanserat styrkort

38. Hur används det balanserade styrkortet? Används de traditionella perspektiven eller används några andra?
39. Anser ni att samtliga perspektiv har samma vikt?
40. Har ni märkt några stora skillnader i styrningen sedan styrkortet infördes? Förbättringar och/eller brister?

OM FÖRETAGET ANVÄNDER PROGNOSE

Prognoser

41. Vilka typer av prognoser använder ni? Rullande eller fasta? Beskriv dessa, vilken detaljnivå används?
42. Hur lång tid tar prognoserna att skapas och hur lång tid sträcker de sig?
43. Hur ser uppdateringen av prognoserna ut? Regelbunden, beroende av ny information?
44. Vilken information kan prognoser ge som inte budgeten kan
45. Är prognoserna kopplade till ansvar?
46. Vilka anser ni är de viktigaste för- och nackdelarna med prognoser?

Prognoser & Budget

47. Sker styrningen främst mot budget eller prognos?
48. Revideras budgeten efter prognoserna?

ÖVRIGT

49. Om du fick lov att ändra något med er kortsiktiga planering, vad skulle du vilja ändra?

Bilaga 2 - Intervjufrågor till övriga beslutsfattare

BAKGRUND/ALLMÄNT

1. Skulle ni kunna ge en kortfattad beskrivning av din avdelning och er befattningsroll i företaget?

KORTSIKTIG PLANERING

2. Är du involverad i att sätta målen för den kortsiktiga planen?
3. Är du involverad i planeringsprocessen?
4. Hur används de kortsiktiga planerna i det löpande arbetet under året?
5. Vilka generella effekter får planen på ditt arbete?
6. Anser du att planen motiverar dig i ditt arbete?
7. Kan planen bidra till lärande för dig som person och/eller för hela företaget?
8. Hur mäts och bedöms din årliga prestation?
9. Vilket styrmedel är viktigast för dig och ditt arbete?

OM FÖRETAGET ANVÄNDER BUDGET

10. Vilka är de främsta syftena som budgeten uppfyller för dig?
11. Hur arbetar ni med budgetuppföljning och hur hanterar avvikelser?
12. Vilka anser ni är budgetens för- respektive nackdelar för ditt arbete?
13. Är du nöjd med budgeten?
14. Tror du att budgeten finns kvar i företaget om 5 år? varför/varför inte?

OM FÖRETAGET INTE ANVÄNDER BUDGET

15. Precisera de problem som ni upplevde med budgeten?
16. Anser ni att ert ersättande system fyller samtliga av budgetens syften?
17. Vilka för- och nackdelar ser ni med att inte använda budget?

OM FÖRETAGET ANVÄNDER NYCKELTAL

18. Vilka nyckeltal arbetar du med i ditt arbete?
 19. Hur är dessa nyckeltal satta?
 20. Är du nöjd med dessa mått?
- Balanserat styrkort (om detta används)*
21. Vilken funktion fyller det balanserade styrkortet i ditt arbete?

OM FÖRETAGET ANVÄNDER PROGNOSE

22. Vilken information kan prognoser ge som inte budgeten kan?
23. Vilka anser ni är de viktigaste för- och nackdelarna med prognoser?

ÖVRIGT

24. Om du fick lov att ändra något med er kortsiktiga planering, vad skulle du vilja ändra?

Planera idag, för att överleva imorgon!

Idag måste företag planera kortsiktigt för att kunna anpassa sin verksamhet och reagera på trender. Detta ställer helt nya krav på företag än tidigare. Den dominerande budgeten är inte längre det solklara valet. Men hur planerar stora företag kortsiktigt idag och vad ligger bakom deras val? Vi har svaren.

I en ny studie av Emilia Hult och Marcus Svensson har det bevisas att begreppet kortsiktig planering inte är så välkänt som det borde vara i praktiken. Själva förekomsten existerar dock på företag.

- Detta visar på ett tydligt gap mellan teori och praktik, menar Hult och Svensson.

Författarna själva tror att det stora fokuset på enbart budgeten som styrmedel för kortsiktig planering kan vara orsaken. Deras studie visar att företagen använder sig av ett paket av styrmedel för sin kortsiktiga planering. Detta är något som tidigare studier inte har lyft fram, utan då har istället enstaka styrmedel studerats.

”visar på ett tydligt gap mellan teori och praktik”

Företagen som ingått i studien är Alfa Laval, EON, Granngården, Pågen, Skånemejerier och Tetra Pak.

Undersökningen visar att majoriteten av företagen håller fast vid budgeten som styrmedel. Dock är den inte det främsta styrmedlet för alla företag. Alfa Laval använder bara budgeten på en specifik avdelning och styr främst med rullande prognoser. Tetra Pak reviderar sin budget, men menar att det främsta styrmedlet är

deras nyckeltal. Det unika fallet i studien anses vara Pågen som lämnat budgeten bakom sig och istället valt att planera med rullande prognoser. Detta är något som fungerar mycket bra enligt dem själva.

- Det blev löjligt att ha både prognoser och budget, säger chefscontrollern på Pågen.

”det blev löjligt att ha både prognoser och budget”

Författarna har jämfört de sex olika företagens styrmedels lösning till tidshorizonten av ett år. Där framgår det tydligt att de företag som använder en fast budget, EON, Skånemejerier och Granngården, skiljer sig från Tetra Paks reviderade budget, Alfa Laval och Pågens rullande prognoser.

- Alla företag använder prognoser och nyckeltal, medan budgeten inte är lika självklar längre, säger Hult och Svensson.

- Budgeten för oss är en stor fråga varje år, säger ekonomichefen på Granngården, men menar att det i dagsläget inte finns ett bättre alternativ.

”budgeten för oss är en stor fråga varje år”

Dessutom innehåller studien en jämförelse med diagnostisk och interaktiv styrning. Den diagnostiska styrningen förekommer övervägande mer än den interaktiva styrningen på de undersökta företagen. Dock menar författarna att det finns inslag av båda styrformerna på alla sex företag.

Faktaruta

Diagnostisk styrning: innebär att ledningen övervakar att strategin uppfylls.
Interaktiv styrning: innebär att ledningen aktivt involverar sig i styrningen.

Hult och Svensson kommer fram till att både Tetra Pak och Alfa Laval har en relativt rörlig tidshorisont och en diagnostisk styrning. För dessa företag är inte budgeten tillräcklig för styrningen. Istället är nyckeltal och prognoser de viktigaste styrmedlen.

Hult och Svensson förklarar detta med att dessa företag arbetar mycket utifrån sin strategi, att nå nya kund- och marknadsandelar och samtidigt att bibehålla sin marknadsledande position. Detta kräver ett omvärldsfokus och en diagnostisk styrning för att övervaka att strategin uppfylls av de anställda.

Pågen har ett rullande tidsperspektiv och mest interaktiv styrning av fallföretagen. Författarna förklarar Pågens val av rullande prognoser främst på grund av den konkurrenssituation som Pågen befinner

sig i. Detta kräver att Pågen ständigt måste granska sin omvärld och blicka framåt.

EON, Skånemejerier och Granngården har en fast tidshorisont och ett diagnostiskt användande. Dessutom använder sig alla tre av budgeten som huvudsakligt verktyg.

EON:s strategi påminner om Pågens, men i detta fall är det EON:s stabila marknadssituation som är avgörande. EON har en större möjlighet att planera långsiktigt då företagets verksamhet kännetecknas av långsiktighet och höga inträdes hinder. Därför har EON också ett mer internt fokus på kostnadseffektivitet, vilket gör budgeten mest lämpad som styrmedel.

Ett samband mellan Skånemejerier och Granngården tycks existera.

- Företagen har inte ett fritt val, säger Hult och Svensson.

Skånemejerier är tvingade av sitt moderbolag att använda budget och Granngården är i dagsläget begränsade av sin teknologi, som hindrar dem från att utnyttja prognoser.

”företagen har inte ett fritt val”