



VAASAN AMMATTIKORKEAKOULU
UNIVERSITY OF APPLIED SCIENCES

Josefin Kaustinen

Formella styrmedel i medelstora företag

Ekonomistyrning

Företagsekonomi
2016

ABSTRAKT

Författare	Josefin Kaustinen
Lärdomsprovets titel	Formella styrmedel i medelstora företag
År	2016
Språk	Svenska
Sidantal	44 + 1 bilaga
Handledare	Niklas Kallenberg

Syftet med detta lärdomsprov är att undersöka hur medelstora företag arbetar med olika formella styrmedel. Ekonomistyrningen är ett stort ämne som innehåller många olika styrmedel. I litteraturer nämns det att varje företag arbetar med ekonomistyrningen på olika sätt och därför har jag valt att undersöka detta.

I arbetets teoretiska del redovisar jag för vad ekonomistyrning innebär och syftet med det. Jag tar upp också fyra olika formella styrmedel; budgetering, produktalkylering, resultatplanering och benchmarking. I arbetets empiriska del har jag intervjuat två olika företag om hur de arbetar med ekonomistyrningen och hur de arbetar med de fyra olika styrmedlen som jag har skrivit om i teoridelen. Sedan jämför jag mina svar jag fick från intervjuerna med teorin för att se vilka skillnader det finns mellan teori och verklighet.

Resultatet jag fick var att teorin stämmer ganska bra med hur företagen arbetar med ekonomistyrningen. De två företagen jag intervjuade använder inte alla styrmedel som jag tog upp, men de hade delvis eller har haft någon form av liknande styrmedel.

ABSTRACT

Author	Josefin Kaustinen
Title	Formal instruments in medium-sized enterprises
Year	2016
Language	Swedish
Pages	44 + 1 Appendix
Name of Supervisor	Niklas Kallenberg

The aim of this thesis is to investigate how medium-sized enterprises are working with the formal instruments. Financial control is an extensive topic and it includes many different instruments. It is mentioned in the literature that every company works in different ways when it comes to financial control and therefore I have chosen to investigate this.

In the theoretical part I explain what financial control is and what the purpose of it is. I am also writing about four different formal instruments; budgeting, product costing, profit planning and benchmarking. I have also interviewed two different companies in the empirical part. The interview was about how they work with financial control and how they work with the four formal instruments. After that I compare the answers received from the interviews and see what differences there are between theory and practice.

The results retrieved were that the theory corresponds quite well with how companies are working with financial control. The two companies I have interviewed do not use all the instruments that I listed, but they had partially used them or have had some kind of similar instruments.

INNEHÅLL

ABSTRAKT

ABSTRACT

1	INLEDNING	5
1.1	Syfte	5
1.2	Problemformulering	5
1.3	Avgränsning	6
2	VAD ÄR EKONOMISTYRNING?	7
2.1	Mål	8
2.2	Ekonomistyrningens utgångspunkter	9
2.3	Styrmedel	10
2.3.1	Organisationsstruktur	11
2.3.2	Mindre formaliserade styrmedel	11
2.3.3	Formella Styrmedel	11
3	FORMELLA STYRMEDEL.....	13
3.1	Budgetering.....	13
3.1.1	Resultatbudget.....	14
3.1.2	Likviditetsbudget	15
3.1.3	Budgeterad balansräkning.....	15
3.1.4	Skillnad på budgetering i större företag och mindre företag.....	15
3.1.5	Fördelar och nackdelar med budgetering.....	16
3.2	Produktkalkyl.....	16
3.2.1	Självkostnads kalkylering	18
3.2.2	Bidragkalkylering	18
3.2.3	För- och efterkalkyl.....	19
3.3	Resultatplanering	20
3.3.1	Bidragsanalys	20
3.3.2	Totalanalys	21
3.4	Benchmarking	22
4	KRITIK MOT EKONOMISTYRNINGEN	24
5	MEDELSTORA FÖRETAG.....	26
6	EMPIRI.....	27

6.1	Forskningsmetod.....	27
6.2	Intervju.....	28
6.2.1	Intervju med Företag A.....	29
6.2.2	Intervju med Andelslaget Närpes Grönsaker.....	31
7	RESULTAT.....	34
7.1	Ekonomistyrning.....	35
7.2	Budgetering.....	36
7.3	Produktkalkylering.....	36
7.4	Resultatplanering.....	37
7.5	Benchmarking.....	37
7.6	Övrigt.....	38
7.7	Reliabilitet och Validitet.....	38
8	AVSLUTNING.....	40
8.1	Vidare forskning.....	40
	KÄLLOR.....	42
	BILAGA 1	

FÖRTECKNING ÖVER FIGURER OCH TABELLER

Figur 1.	Ekonomistyrningens utgångspunkter	s. 9
Figur 2.	Styrmedel inom ekonomistyrningen	s. 11
Figur 3.	Sambandet mellan olika begrepp inom bidragskalkylering	s. 19
Figur 4.	Matematisk ekvation för bidragsanalys	s. 20
Figur 5.	Matematisk ekvation för totalanalys	s. 21
Figur 6.	Definition små och medelstora företag	s. 26
Tabell 1.	Sammanfattning av användningen av de olika styrmedlen	s. 34

FÖRTECKNING ÖVER BILAGOR

BILAGA 1. Intervjufrågor

1 INLEDNING

Företagsekonomi, läran om företags hushållande med begränsade eller knappa resurser, är ett brett ämne som man kan dela in i flera delämnen. Ett av dessa delämnen är ekonomistyrning. Enligt Nationalencyklopedin definieras ekonomistyrning enligt följande: ”Ekonomistyrning avser avsiktlig påverkan på en verksamhet och dess befattningshavare mot vissa ekonomiska mål”. Alltså med andra ord är ekonomistyrning ett medel för att hjälpa företag att uppnå sina ekonomiska mål. (Ax m.fl. 2015: 12-13)

Alla företag styr sin verksamhet på olika sätt och beroende på hur stort företaget är har begreppet ekonomistyrning lite olika dimensioner. I mindre företag kanske styrsystemet inte utnyttjas på samma sätt som i större företag. Men ekonomistyrningsarbetet är också användbart för mindre företag. (Expowera. Ekonomistyrning)

I detta lärdomsprov kommer jag att ta upp begreppet ekonomistyrning, ekonomistyrningens utgångspunkter och några av ekonomistyrningens styrmedel, det vill säga de hjälpmedel som företagen behöver för att kunna styra sitt företag i riktning mot de uppsatta målen. Jag kommer att skriva om de formella styrmedlen som finns inom ekonomistyrningen. Dessa styrmedel fokuserar mera på de ekonomiska målen av finansiell karaktär.

1.1 Syfte

Syftet med detta lärdomsprov är att undersöka vilka formella styrmedel som medelstora företag använder sig av. Jag kommer att skriva lite mera ingående om vissa formella styrmedel och jag kommer främst att undersöka ifall företagen använder sig av dessa.

1.2 Problemformulering

Hur arbetar medelstora företag med ekonomistyrning och vilka styrmedel använder sig de av? Är det skillnad på teori och praktik inom ekonomistyrningen? Har de företag som jag kommer att intervjua tillräckligt med kunskap om ekonomistyrning och vet de vilka styrmedel som tas upp i teorin?

1.3 Avgränsning

Jag kommer att avgränsa mig till att studera vissa av de formella styrmedlen; budgetering, produktkalkylering, resultatplanering och benchmarking. I min undersökning kommer jag att intervjua två stycken medelstora företag i Österbotten.

2 VAD ÄR EKONOMISTYRNING?

Ekonomistyrning finns i alla företag och hushåll, oberoende om det är stort eller litet. Ekonomistyrningen kan ha olika betydelser om man frågar ett stort börsbolag än om man frågar ett litet familjeföretag. I detta kapitel kommer jag att ta upp vad ekonomistyrningen är och vad det innebär. Jag kommer också att skriva om olika mål inom ekonomistyrningen samt ta upp vilka styrmedel som ingår i ekonomistyrningen.

Ekonomistyrningen blev mer allmänt på 1970-talet, innan dess var ekonomistyrfunktionerna mer eller mindre separata ekonomiadministrativa arbetsuppgifter. Under denna tid började man tala om styrning av företag och ekonomisystemet blev ett viktigt styrsystem. (Greve. 2009: 20-22)

Styrning förekommer i alla företag på något sätt. Det är ganska stor skillnad på hur styrningen utförs i små och stora företag. I ett litet företag är det vanligtvis ägaren som styr sitt eget företag medan det i stora företag är så kallade vertikal styrning. Vertikal styrning innebär att ägarna, via styrelsen, styr företagsledningen. Verkställande direktören och dennes ledningsgrupp styr i sin tur verksamheten genom att sätta upp mål för olika enheter i företaget. Man delar upp företaget i mindre enheter och vid varje enhet finns en chef som har rätt att fatta beslut i frågor som rör det egna ansvarsområdet. I större företag är det oftast under budgetarbetet som målen sätts. (Greve. 2009: 22-23)

Ekonomistyrning går ut på att formulera målet, styra mot målet, följa upp om verksamheten utvecklats i rätt riktning, i rätt takt och med rätt resursanvändning samt vidta åtgärder för att hålla kurs, tempo och kostnadsram. För att ekonomistyrningen ska bli enklare behöver företaget ha tydliga ekonomiska mål, information om hur företaget går och snabba resultateffekter av vidtagna åtgärder. (Skärvad m.fl. 2011: 428)

Ekonomistyrningen styrs inte av några lagar. Därför kan ekonomistyrningen anpassas efter varje företags behov. Man förknippar ofta budgetering, resultat planering

och produktkalkylering med ekonomiförvaltning. Dessa tre styrmedel samt benchmarking kommer jag att skriva mera om. (Ax m.fl. 2015: 13)

2.1 Mål

Alla företag har olika slags mål som de strävar till att uppnå. Ett företags mål kan vara finansiellt eller icke-finansiellt. När ett företag har finansiella mål är det oftast för att uppnå ett visst resultat, en viss lönsamhet eller ett visst kassaflöde. Med de icke-finansiella målen kan företagen sträva till att få mer nöjda kunder, produktkvaliteten höjs eller att medarbetarna är nöjda. Inom ekonomistyrningen fokuserar man på de finansiella målen. De finansiella målen brukar bedömas som att vara de viktigaste målen, men de icke-finansiella målen blir bara mer och mer viktigare. Detta för att det finns ett samband mellan de icke-finansiella målen och finansiella målen. Ifall kunderna och medarbetarna är nöjda och kvaliteten är hög kan det bidra till att de finansiella målen uppfylls. (Ax m.fl. 2015: 13-14)

Exempel på finansiella mål kan vara försäljningsmål och lönsamhetsmål. Enligt detaljhandelsbolaget Clas Ohlsons hemsida är deras finansiella mål att ha en årlig försäljningstillväxt om lägst 2 procent, de ska etablera 10-15 butiker under verksamhetsåret 2015/16 och deras rörelsemarginal ska vara lägst 10 procent. (Clas Ohlson. Finansiella mål.) Wärtsiläs finansiella mål är att ”generera investerare en konkurrenskraftig avkastning som uppnås genom expanderande och lönsam affärsverksamhet” (Wärtsilä. Finansiella målsättningar och prestationer)

För att ett företag ska kunna styras mot de mål som de har satt upp, har personerna i företaget som har hand om ekonomistyrningen många uppgifter. Deras uppgifter kan bland annat vara:

- Planera, genomföra, följa upp och anpassa verksamheten i riktning mot planerna och målen.
- Förse beslutfattarna med underlag och följa upp fattade beslut.
- Analysera orsaker till avvikelser från planen och föreslå åtgärder
- Utveckla och uppdatera styr- och ekonomisystem.
- Utbilda medarbetarna i ekonomiska frågor

För att företagen ska kunna utföra dessa uppgifter finns så kallade styrmedel. Med styrmedel avses alltså hjälpmedel för att kunna styra ett företag i riktning mot deras ekonomiska mål. (Ax m.fl. 2015, 13-14)

2.2 Ekonomistyrningens utgångspunkter



Figur 1 Ekonomistyrningens utgångspunkter

Ekonomistyrningen utgår från vision, affärsidé, strategi och verksamhetsplaner. Vision och affärsidé utgör en utgångspunkt för strategiformuleringen. Medan strategin utgör utgångspunkt för verksamhetsplaneringen. Alla dessa delar blir utgångspunkter för ekonomistyrningen. Detta framgår i Figur 1.

I ett företags vision beskrivs den bild som företaget önskar att uppnå och det som de strävar mot. Det är en önskad idealsituation som ett företag önskar och vill uppnå men som de kanske inte räknar med att kunna nå fram till (Motivation, Affärsidé och vision – verksamhetens ryggrad)

Affärsidén beskriver vad företaget ska ägna sig åt. Den beskriver också till vem företaget säljer och på vilken marknad företaget är verksamt. Affärsidé och vision

är sammankopplade för att affärsidén beskriver hur man vill utvecklas i förhållande till visionen. (Guiden Bli företagare i Finland) Medan företagets strategi beskriver hur företaget ska arbeta. Strategin kan man därför säga är en plan på hur man vill att företagets affärsidé ska uppnås. (Ax m.fl. 2015: 15-18)

Efter att företaget har formulerat sin strategi, måste de bryta ner huvudmålen och sina strategiska planer till delmål, handlingsplaner och riktlinjer. Riktlinjerna anger hur verksamheten ska bedrivas och inom vilka gränser verksamheten ska bedrivas. När detta har gjorts kan den konkreta verksamhetsplanen göras. Verksamhetsplanen riktar sig till olika delar av företagets aktiviteter och ekonomistyrning är en av dessa. (Ax m.fl. 2015: 14,18)

2.3 Styrmedel

Med styrmedel menas hjälpmedel som styr företaget i riktning mot sina ekonomiska mål. Det finns flera olika styrmedel beroende på vad som passar för ens företag. I litteraturen "Den nya ekonomistyrningen" (Ax m.fl. 2015: 40) har författarna delat upp styrmedlen i tre kategorier: Formella styrmedel, Organisationsstruktur och Mindre formaliserad styrning. Tyngdpunkten inom ekonomistyrning ligger på de formella styrmedlen och organisationsstruktur, men mindre formaliserad styrning har under den senaste tiden blivit mer viktigare också. I Figur 2 framgår vilka olika styrmedel som hör till vilka kategorier.

Styrmedel		
Formella styrmedel	Organisationsstruktur	Mindre formaliserad styrning
<ul style="list-style-type: none"> • Resultatplanering • Produktkalkylering • Budgetering • Intern redovisning • Standardkostnader • Internprissättning • Prestationsmätning • Benchmarking • Processtyrning • Målkostnadskalkylering • Investeringskalkylering 	<ul style="list-style-type: none"> • Organisationsform • Ansvarsfördelning • Belöningsystem • Personalstruktur • Beslutsprocess 	<ul style="list-style-type: none"> • Företagskultur • Lärande • Medarbetskap • Kompetensuppbyggnad • Ledningsstöd

Figur 2 Styrmedel inom ekonomistyrningen (Ax m.fl. 2015: 40-41)

2.3.1 Organisationsstruktur

Styrmedel som ingår i denna kategori förknippas inte bara med ekonomistyrning, utan förknippas också till andra områden inom det företagsekonomiska ämnet. Dessa styrmedel ingår i verksamhetens utformning, ansvar, belöningar, personalstruktur och arbetets utförande. (Ax m.fl. 2015: 40)

2.3.2 Mindre formaliserade styrmedel

De styrmedel som ingår i kategorin Mindre formaliserade styrmedel kan beskrivas som mjuka styrmedel. Denna kategori blir bara viktigare och viktigare även om tyngdpunkten ligger inom de andra styrmedlen. Företagskultur, lärande och medarbetskap är några styrmedel som hör till denna kategori. En förklaring till varför företagskultur har blivit ett viktigare styrmedel är att man har insett att det finns behov av mera lämpliga medel för att planera, samordna och motivera anställda. (Ax m.fl. 2015: 40, 48-49)

2.3.3 Formella Styrmedel

De formella styrmedlen är de styrmedel som oftast förknippas med ekonomistyrning. Som man kan se på Figur 2 finns det många olika formella styrmedel. Flera

av dessa har funnits med under en lång tid medan andra är rätt så nya. De nyaste formella styrmedlen som har uppmärksammats är aktivitetsbaserad kalkylering och det balanserade styrkortet. (Ax m.fl. 2015: 40-41)

I nästa kapitel kommer jag att skriva lite mera ingående om några formella styrmedel.

3 FORMELLA STYRMEDEL

I detta kapitel kommer jag att skriva om budgetering, produktkalkylering, resultatplanering och benchmarking. Jag kommer att ta upp vad dessa fyra styrmedel innebär och hur de används inom företag.

3.1 Budgetering

Enligt Ax, Johansson och Kullvén kan budget anses som ”det ställe, eller den modell, i vilken planering för framtiden förvaras, eller beskrivs”. De skriver också att ”En budget uttrycker förväntningar och åtagande för en organisation, gällande ekonomiska konsekvenser för en kommande period”. Historiskt sett har ordet budget kopplingar till förvaring av pengar och till förvaring av handlingar om intäkter, kostnader m.m. Även idag används ordet budget på samma sätt. Man förknippar budgetering med hur finansiella medel hanteras. Man använder sina budgetar till att planera aktiviteter som försäljning, produktion, inköp, personalrekrytering med mera. (Ax m.fl. 2015: 195-196)

En budget är en plan för framtiden, oftast den närmsta framtiden, och omfattar till exempel ett år. De främsta syftena med budgetering är planering, samordning, styrning, kommunikation och kontroll. Man planerar sin verksamhet för kommande perioder och för att det ska funka måste alla enheter i företaget arbeta mot samma mål (samordning). Med styrning menas att budgeteringen är ett styrmedel som hjälper ledningen i ett företag att formulera mål som sedan också ska uppfyllas. Dessa mål uppfylls inte om kommunikationen i verksamheten är dålig. Budgeteringen är ett kommunikationsinstrument mellan företagsledningen och de olika avdelningarna. Kontroll är också ett syfte med budgeteringen eftersom det är viktigt att kontrollera och följa med budgeten för att i god tid upptäcka om utvecklingen går åt rätt håll. (Skärvad m.fl. 2011: 433)

Budgetering är en process och målet med budgetprocessen är att ställa samman och använda sig av ett antal budgetar. Det finns också många olika budgeter som företag kan använda sig av beroende av vad deras mål är. I litteraturen talas det vanligen

om tre metoder för att ställa upp en budget; uppbyggnadsmetoden, nedbrytningsmetoden och den iterativa metoden. Uppbyggnadsmetoden innebär att huvudbudgeterna byggs upp underifrån av delbudgeter. Delbudgeterna sammanställs sedan och då uppkommer huvudbudgeter. Nedbrytningsmetoden innebär att huvudbudgeterna upprättas först och utifrån dem sammanställer man delbudgeter. I praktiken förekommer oftast en kombination av dessa två metoder. Den iterativa metoden är en kombination av dessa två metoder och innebär att man går från nedbrytningsmetoden till uppbyggnadsmetoden under en och samma budgetprocess. (Ax m.fl. 2015: 241-243)

Det finns tre olika typer av huvudbudgetar; resultatbudget, likviditetsbudget och budgeterad balansräkning. Det är främst större företag som använder sig av delbudgeter, som är mer detaljerade och mer operativt inriktade än huvudbudgeterna. (Ax m.fl. 2015: 196-203)

3.1.1 Resultatbudget

Med resultatbudget menas intäkterna minus kostnader, alltså det beskriver resultat för verksamheten under en period. Det kan vara svårt att uppskatta ens intäkter i och med ett företag inte vet hur mycket de kommer att sälja för. Det är bra att ha en uppfattning om sortimentet, vad varorna och tjänsterna kostar, vilka ens kunder är och hur stora kostnaderna är för att göra en resultatbudget. (Verksamt.se. Resultatbudget)

I större företag upprättar man oftast också resultatbudgetar för olika avdelningar, till exempel divisioner, marknadsenheter och affärsområden. Medan i mindre företag byggs resultatbudgeten upp ”rad för rad”, flera delbudgetar sammanställs till en resultatbudget. (Ax m.fl. 2015: 205)

En resultatbudget avser alltid en viss tidsperiod, som oftast är ett år. Det kan också vara bra att göra en uppdelning i kortare tidsperioder, till exempel för säsongvariationer och introduktion av produkter. Andra skäl till att en uppdelning i kortare tidsperiod kan vara bra är att avvikelser kan analyseras snabbare och att anpassningar till nya situationer kan beaktas för kommande perioder. (Ax m.fl. 2015: 206)

3.1.2 Likviditetsbudget

Det räcker inte att endast göra en resultatbudget eftersom resultatbudgeten bara visar om verksamheten går med vinst eller förlust. En likviditetsbudget visar däremot om pengarna kommer att räcka för periodens utgifter. (Verksamt.se. Likviditetsbudget)

I likviditetsbudgeten ingår framtida kassaflödet. Med kassaflödet menas in- och utbetalningar och kassaflödet visar hur likvida medel anskaffas och används. Denna budget utgör en förutsättning för framtiden, om man har en god tillgång till kapital kan man göra mera investeringar och satsningar än om kapital är en bristvara. (Ax m.fl. 2015: 208)

En likviditetsbudget görs oftast per år, men kan också upprättas för kortare tidsperioder för att kartlägga hur in- och utbetalningar matchar varandra tidsmässigt. Det är vanligt att man gör likviditetsbudgeten månadsvis eller till och med veckovis, detta för att se om och när behov av finansiering finns. (Ax m.fl. 2015: 208)

3.1.3 Budgeterad balansräkning

Budgeterade balansräkningen visar förväntade tillgångar, skulder och eget kapital vid periodens utgång, man kan alltså säga att den visar balansräkningen. Denna budget tar fram företagets ställning vid en viss tidpunkt och kan ses om en sammanräkning av resultatbudgeten och likviditetsbudgeten. (e-economic.se. Budgeterad balansräkning)

När man ska upprätta den budgeterade balansräkningen måste man ha en tidigare balansräkning att utgå ifrån och uppgifter från resultat- och likviditetsbudgetar. Budgeterade balansräkningar kan man sammanställa för hela företaget eller så sammanställer man denna budget bara för vissa delar av företaget som har en egen balansräkning. (Ax m.fl. 2015: 203, 217)

3.1.4 Skillnad på budgetering i större företag och mindre företag

Det är ganska stor skillnad på hur budgeteringen görs om man ser på storleken på företagen. Anledningen till detta är att budgeteringen har olika syften i företag av

olika storlek. I mindre företag spelar planeringsrollen en viktig roll, speciellt för likviditetsbudgeten. Mindre företag har också inte lika stort behov att skapa samordning med hjälp av budgetering.

I större företag har budgetering en stor betydelse, många betraktar budgeteringen som sin viktigaste process för den ekonomiska styrningen. I större företag hjälper budgeteringen till att gå igenom företaget så att man bättre får en förståelse för verksamhetens villkor. Budgeteringen hjälper också till att skapa en bättre kommunikation inom och mellan olika enheter och mellan chefsnivåer. I och med detta blir samordningen och koordineringen av verksamhetens olika delar bättre. Möjligheter till ansvarsfördelning och kontroll av prestationer uppkommer också. (Ax m.fl. 2015: 238)

3.1.5 Fördelar och nackdelar med budgetering

Det kan finnas flera olika fördelar och nackdelar med att använda sig av budgetering i sitt företag. Budgetering är ett tydligt och överskådligt sätt att hålla reda på företagets siffror. Det är lätt att se från en budget hur stora utgifter företaget har och vad det är man kan eller behöver dra ner på. Budgetering kan också skapa kontroll ifall man behöver planera de kommande månaderna och man kan också skapa mål för att motivera. (Driftig.nu. Budget – ett användbart verktyg)

En budget är till största delen baserad på antaganden och gissningar och detta kan innebära att det svårt att upprätta en budget som stämmer. Detta är en av de största nackdelarna med budgetering. En annan nackdel med budgetering är att information ändras hela tiden, för att ha en budget som inte är inaktuell måste data uppdateras kontinuerligt och detta är väldigt tidskrävande. (e-economic.se Budgetering)

3.2 Produktkalkyl

En produktkalkyl berättar om kostnader och lönsamheten för specifika produkter, om det är lönsamt för företaget att producera en viss vara. Företaget måste fastställa de intäkter och kostnader som hör till de produkterna. De olika sorters omkostnaderna ska omfördelas och härledas till enskilda produkter. En nackdel med detta

styrmedel är att det kan vara svårt för företag att fastställa vilka de egentliga kostnaderna är. (Smartbiz. Produktkalkylering)

Produktkalkyler upprättas för olika slag av kalkylobjekt (till exempel vara, kund, tjänst, order, projekt) och inte bara för företagets produkter (alltså varor och tjänster). Man använder sig av produktkalkyleringen vid till exempel prissättning, lönsamhetsberäkning och kostnadskontroll. Produktkalkylerings används också när man väljer produkter och produktionsätt. (Ax m.fl. 2015: 90)

För att en produktkalkyl ska fungera krävs det att den är situationsanpassad, detta eftersom företag kan vara olika stora och de organiserar sin verksamhet på olika sätt. Alla produktkalkyler ser olika ut i olika företag. (Greve. 2009: 419)

Företagets kalkylfilosofi och företagets teknologi är två faktorer som spelar stor roll för kalkylmodellens utformning. Till kalkylfilosofi hör fullständig kostnadsfördelning och ofullständig kostnadsfördelning. En fullständig kostnadsfördelning innebär att alla kostnader fördelas till produkterna. Den typ av kalkyl som används är självkostnadskalkylering. En ofullständig kostnadsfördelning innebär att bara den särkostnad som produkten ger upphov till fördelas på produkten. Den typ av kalkyl som har en ofullständig kostnadsfördelning kallas bidragskalkyl. (Greve 2009: 421)

Särkostnad och samkostnad är två begrepp som det talas mycket om i bidragskalkyleringen. När man väljer att tillverka en ny produkt eller genomföra ett visst projekt kallas de kostnader som uppstår för särkostnader. Med särkostnader menar man också kostnader som upphör om man beslutar att lägga ner tillverkningen av en ny produkt eller att inte genomföra ett visst projekt. Med samkostnad menas kostnader som inte påverkas av olika handlingsalternativ, till exempel att tillverka en ny produkt. (ekonomi-info.nu: Särintäkter, sär- och samkostnader)

3.2.1 Självkostnadskalkylering

Alla kostnader som man normalt förknippar med verksamheten ska man ta med i självkostnadskalkylen. Som jag redan har skrivit består självkostnadskalkylering av en fullständig kostnadsfördelning, alltså att alla kostnader fördelas till produkterna. Man fördelar dessa kostnader ända ner till enhetsnivå, till exempel kostnaden för en varuenhet eller en konsulttimme. (Ax. m.fl. 2015: 104)

Med en självkostnad menas kostnaden för ett objekt då samtliga kostnader har fördelats eller tilldelats. (Greve. 2009: 421)

Självkostnadskalkyleringen delas in i två huvudmetoder; periodkalkylering och orderkalkylering. Skillnaden på dessa metoder är att periodkalkyleringen beräknar självkostnaden för en viss tidsperiod medan orderkalkyleringen beräknar självkostnaden oberoende av tidsaspekten. Periodkalkyleringen ska användas när ett företag har varor och tjänster som är av samma slag eller är någorlunda samma. Man använder sig av orderkalkylering när ett företag har varor och tjänster som inte är av samma slag. (Ax m.fl. 2015: 104-114)

Företag använder sig oftast av periodkalkyleringen när företagen vill framställa eller erbjuda varor i stora kvantiteter, alltså massproduktion, utan att rikta sig till någon speciell kund. Exempel på branscher som använder sig av periodkalkylering är livsmedels- bryggeri- och textilbranschen. Orderkalkylering förekommer i de flesta branscherna, exempel på bransch som arbetar med orderkalkylering är försäkringsbolag, byggbolag och banker. (Ax m.fl. 2015: 106-114)

3.2.2 Bidragkalkylering

Man använder sig av bidragkalkylering för att beräkna hur lönsamt det är för olika handlingsalternativ. Som jag redan har sagt, så består bidragkalkyleringen av en ofullständig kostnadsfördelning. Man strävar till att endast inkludera de kostnader som förorsakas av kalkylobjekten, det vill säga särkostnader. (e-economic.se. Täckningsbidrag)

Med begreppet bidrag i bidragskalkylering avser man ett resultatmått, som uttrycker skillnaden mellan intäkter och särkostnader. Skillnaden mellan särintäkterna och särkostnaderna är täckningsbidraget, detta har jag illustrerat på Figur 3. Täckningsbidraget ska bidra till att täcka de övriga kostnaderna (samkostnaderna) och vinsten. Skillnaden mellan det totala täckningsbidraget och samkostnaderna utgör, som ni kan se på Figur 3, företagets resultat. (Nilsson m.fl. 2013: 260-261)

$$\text{Särintäkter} - \text{Särkostnader} = \text{Täckningsbidrag}$$

$$\text{Totalt Täckningsbidrag} - \text{Samkostnader} = \text{Resultat}$$

Figur 3 Sambandet mellan olika begrepp inom bidragskalkylering

I praktiken används bidragskalkylering mest vid prissättning mot marknaden, resultatuppföljning för kunder och kundgrupper, resultatuppföljning för marknader och resultatuppföljning för produkter och produktgrupper. (Ax m.fl. 2015. 156)

I bidragskalkyleringen finns det också olika metoder. Den kan delas in, på samma sätt som självkostnadskalkyleringen, i periodkalkylering och orderkalkylering.

3.2.3 För- och efterkalkyl

En förkalkyl är en uppskattad kalkyl som bygger på uppskattade kostnader och intäkter. Medan en efterkalkyl bygger på faktiska kostnader och intäkter. En efterkalkyl upprättas när beslutet har fattats och efter att produktionen varit igång ett tag. En förkalkyl upprättas för att den gör ett beslutsunderlag vid till exempel prissättning. Man gör oftast efterkalkyler för att eftersträva kostnadskontroll, finna förbättringsmöjligheter, resultatanalys och uppföljning. Eftersom man redan kan ha information om intäkter och kostnader när man upprättar en efterkalkyl är denna mindre osäker än en förkalkyl. (Bokföringstips.se. Efterkalkylering)

3.3 Resultatplanering

Enligt Ax, Johansson och Kullvén (2015: 72) får man svar på, till exempel, dessa frågor om ett företag använder sig av resultatplaneringen:

- *Vilket resultat erhålls vid ett försäljningspris på 100 euro per produkt?*
- *Vilken vinst erhålls vid en försäljningsökning med 1000 enheter?*
- *Vid vilken volym är intäkterna lika stora som kostnader?*
- *Hur mycket mer måste säljas för att vinst ska uppstå?*

Resultatplanering är ett styrmedel som också hör till de formella styrmedlen. Detta styrmedel är mycket användbart och det förekommer i många olika situationer som till exempel i budgeterings-, prissättnings- och tillverkningsituationer. I resultatplaneringen studerar man sambanden mellan intäkter, rörliga kostnader, fasta kostnader och volymen. (Ax m.fl. 2015: 72)

För att använda sig av resultatplaneringen finns det olika metoder, två av dessa metoder är totalanalys och bidragsanalys. Skillnaden på dessa metoder är att totalanalysen fokuserar på totalkostnaden, alltså på både rörliga och fasta kostnader, medan bidragsanalysen fokuserar enbart på rörliga kostnader. (Ax m.fl. 72, 84)

3.3.1 Bidragsanalys

I Figur 4 har jag illustrerat den matematiska ekvationen för bidragsanalys. Här räknar man ut det totala täckningsbidraget, som alltså visar hur mycket en viss produkt bidrar till att betala samkostnaderna. (Ax m.fl. 2015: 84)

$$\text{Pris per styck} \times \text{Volym} - \text{Rörliga kostnad per styck} \times \text{Volym} = \text{Totala täckningsbidrag}$$

Figur 4 Matematisk ekvation för bidragsanalys

Exempel på bidragsanalys:

En liten skivgrossist säljer CD-skivor till butiker för 10 € per styck. Bolagets rörliga kostnader per CD uppgår till 7,5 € och dess totala kostnader 2 000 €. Till vilket belopp uppgår det totala täckningsbidraget vid en försäljningsvolym på 900 CD-skivor? (Ax m.fl. 2015: 84)

Vi använder oss av den matematiska ekvationen för bidragsanalys och får som svar att det totala täckningsbidraget är 2250 €.

Pris per CD x Volym – Rörlig kostnad per CD x Volym = Totala täckningsbidrag
--

$10 \text{ €} \times 900 \text{ st} - 7,5 \text{ €} \times 900 \text{ st} = 2250 \text{ €}$

3.3.2 Totalanalys

I Figur 5 visas den matematiska ekvationen för totalanalys, där man räknar ut resultatet. (Ax m.fl. 2015: 73)

Pris per styck x Volym – Rörlig kostnad per styck x Volym – Fasta kostnader = Resultat

Figur 3 Matematisk ekvation för totalanalys

Exempel på totalanalys:

En liten skivgrossist säljer CD-skivor till butiker för 10 € per styck. Bolagets rörliga kostnader per CD uppgår till 7,5 € och dess totala kostnader 2 000 €. Till vilket belopp uppgår resultatet vid en försäljningsvolym på 900 CD-skivor? (Ax m.fl. 2015: 74)

$\text{Pris per CD} \times \text{Volym} - \text{Rörlig kostnad per CD} \times \text{Volym} - \text{Fasta kostnader} = \text{Resultat}$
--

$10 \text{ €} \times 900 \text{ st} - 7,5 \text{ €} \times 900 \text{ st} - 2\,000 = 250 \text{ €}$

Vi använder oss av den matematiska ekvationen för totalanalys och får som svar att resultatet är 250 €.

3.4 Benchmarking

Benchmarking är också ett styrmedel som hör till de formella styrmedlen. Alla företag jobbar på olika sätt och det finns alltid företag som är effektivare än andra företag. Benchmarking innebär att man jämför sitt egna företag med andra företag för att hitta funktioner som kan förbättras i den egna verksamheten. Benchmarking handlar helt enkelt om att göra jämförelser, låta sig inspireras, lära sig av andra och ta efter andra i syfte att förbättra den egna verksamheten. (Business Dictionary. Benchmarking; Ax. m.fl. 2015: 494)

Dessa metoder, principer och processer som man jämför med andra företag kan man antingen direkt ta efter eller så anpassar man dem till det egna företags situation. Benchmarking kan avse alla delar av verksamheten, till exempel kan det vara underhåll, arbetstid för olika funktioner, tillverkning etc. (Andersson. 2008: 220)

Benchmarking kan delas in i tre huvudgrupper; intern benchmarking, konkurrensinriktad benchmarking och funktionsinriktad benchmarking. Intern benchmarking innebär att man fokuserar på arbetet som utförs inom företags enheter. Man jämför sin enhet med andra enheter i företaget, som kan till exempel vara dotterbolag, arbetsställen, funktioner eller avdelningar. Detta beroende på hur stort företaget är. Det finns både fördelar och nackdelar med en intern benchmarking. Fördelar är att man kan ha stor tillgång till information och informationen har hög tillförlitlighet, detta i och med att det är benchmarking inom samma företag. Nackdelar med intern benchmarking kan vara att den interna prestationerna inte är konkurrenskraftiga. (Ax m.fl. 2015: 496-497)

Konkurrensinriktad benchmarking innebär att man fokuserar på företagets konkurrenter, man jämför sin verksamhet med företag som konkurrerar på samma marknader och om samma kunder. Detta sätt kan vara mer effektivt än den interna benchmarkingen på grund av att arbetet begränsas inte bara till identiskt eller likartat arbete. Fördelar med konkurrensinriktad benchmarking är att det finns många jämförelseobjekt, alltså företag. Nackdelar kan vara att det är svårt att få tillgång till information. (Ax. m.fl. 2015: 497)

I den tredje typen av benchmarking, alltså funktionsinriktad benchmarking, jämför man gentemot bransch eller en viss industri. Fördelar med denna typ är att det finns många företag att jämföra sig med och goda förutsättningar till informationsutbyte och samarbete med företag. Nackdelar kan vara att det är svårt att överföra prestationer och detta kan också vara resurskrävande. (E- economic. Benchmarking)

4 KRITIK MOT EKONOMISTYRNINGEN

I litteraturen ”Verksamhetsstyrning – Från traditionell ekonomistyrning till modern verksamhetsstyrning” skriver Jan Lindvall (2001: 27) att i ekonomistyrningslitteraturer presenteras enskilda tekniker utan att man tar upp vilka styridéer som står bakom och i vilket organisatoriskt sammanhang de skall användas. Ekonomistyrningen har kritiserats på grund av sin ensidighet och snävhet. (Stockholm Business school. 2013)

Lindvall skriver att företagens användning av de olika teknikerna (styrmedlen) som ingår i ekonomistyrningen ofta är annorlunda än vad litteraturen presenterar. De olika teknikerna används inte i lika stor omfattning eller på ett annat sätt än vad litteraturen presenterar. Litteraturerna presenterar ofta mera invecklade tekniker än vad som används i verkligheten och en teknik som presenteras som den enda rätta funkar sällan för alla företag. (Lindvall. 2001: 27)

Enligt Ax, Johansson och Kullvén finns det en skillnad mellan ekonomistyrning i teorin och i praktiken. Enligt teorin ska vissa metoder användas vid vissa situationer men har i praktiken inte använts vid dessa situationer. Vissa metoder förekommer också i endast lite utsträckning i praktiken och företag föredrar att använda sig andra metoder än vad det enligt litteraturen ska användas i denna situation. Att minska gapet mellan teori och praktik är enligt Ax, Johansson och Kullvén en av de största utmaningarna inom ekonomistyrningsområdet. (Ax m.fl. 2015: 50)

En förklaring till varför det finns ett gap mellan teori och praktik inom ekonomistyrningen är att det kanske finns en fördröjning mellan utveckling av teori och genomförande i praktiken. Denna förklaring är inte så övertygande i och med att flera metoder har funnits en längre tid och om metoderna verkligen var tilltalande skulle de redan ha börjat användas. En annan förklaring är att man i praktiken har för lite kunskap om teorin samt att teorin inte presenterar den verklighet man i praktiken upplever. Den sista förklaringen som Ax, Johansson och Kullvén tar upp är att kostnads- och nyttokriteriet inte beaktas i teorin i tillräckligt stor utsträckning.

Alltså att det i teorin inte tas upp metodernas nytta jämfört med metodernas kostnader. (Ax m.fl. 2015: 51)

5 MEDELSTORA FÖRETAG

I min undersökning kommer jag att använda mig av medelstora företag. Som jag har presenterat i Figur 6 ska ett företag ha färre än 250 anställda om det ska definieras som små och medelstora företag. Deras omsättning får inte överstiga 50 miljoner euro eller deras balansomslutning får inte överstiga 43 miljoner euro. (Statikcentralen)

Om man skiljer på små och medelstora företag definieras små företag som företag som sysselsätter färre än 50 personer och vars omsättning eller balansomslutning inte överstiger 10 miljoner euro per år. Företag kan också räknas som mikroföretag om de sysselsätter färre än 10 personer och deras omsättning eller balansomslutning överstiger inte 2 miljoner euro per år. (EUR-Lex 2003/361/EG).

SMÅ OCH MEDELSTORA FÖRETAG
Färre än 250 anställda
Omsättningen får inte överstiga 50 miljoner ELLER Balansomslutningen får inte överstiga 43 miljoner euro
SMÅ FÖRETAG
Färre än 50 anställda
Balansomslutningen eller omsättning överstiger inte 10 miljoner euro per år
MIKRO FÖRETAG
Färre än 10 anställda
Balansomslutningen eller omsättning överstiger inte 2 miljoner euro per år

Figur 6 Definition små och medelstora företag

6 EMPIRI

I detta kapitel kommer jag att skriva om vilken forskningsmetod jag har valt mig av. Jag kommer också att nämna validitet och reliabilitet. Efter det kommer jag att gå igenom vilka två företag jag har valt att intervjua och så kommer jag att presentera svaren från intervjuerna.

6.1 Forskningsmetod

Med empiri avses vetenskapliga studier som grundar sig på verkliga erfarenheter, experiment, prov och undersökningar. För att undersöka genom vetenskapliga studier kan man använda sig av kvantitativ forskning eller kvalitativ forskning. När man väljer mellan dessa två metoder ska man se på hur man har formulerat sitt undersökningsproblem. Man ska fundera på vad det är man vill veta och vilken kunskap man söker. (Bryman. 2013)

När man använder sig av en kvantitativ metod innebär det att man gör en mätning. En kvantitativ undersökning inriktar sig på siffror och man tilldelar forskningsobjektet olika siffervärden. I en kvantitativ undersökning är det forskarens intressen och frågor som strukturerar undersökning. Kvalitativ undersökning inriktar sig på ord som man till exempel har samlat in i form av kvalitativa intervjuer och tolkande analyser. I en kvalitativ undersökning är det deltagarnas åsikter och uppfattningar som är utgångspunkten. (Bryman. 2013)

För att jag skulle få information om hur företag arbetar med ekonomistyrning och styrmedlen valde jag att göra en kvalitativ undersökning. Jag valde att utföra min undersökning genom intervjuer. Kvalitativa intervjuer innebär att man ger utrymme för intervjupersoner att svara med egna ord, det är en så kallad låg standardisering på kvalitativa intervjuer. I en kvalitativ intervju kan man ställa frågorna i en bestämd ordning, alltså med en hög grad av strukturering. Eller så kan frågorna ställas i en låg grad av strukturering, alltså att man ställer frågorna i den ordning som faller sig bäst in under intervjun. Man kan aldrig i förväg formulera respondentens svarsalternativ i en kvalitativ intervju, utan man vill få fram respondentens egna uppfattningar om undersökningsobjektet. (Patel m.fl. 2003: 77-78)

I och med att jag gjorde epost intervjuer vet jag inte i vilken ordning de svarade på mina frågor. Mina intervjufrågor är strukturerade så att man borde börja med första frågan och sedan svara på dem i den ordning som de kommer.

När man gör en undersökning ska man se till så både validiteten och reliabiliteten är god. Med god validitet menas att man undersöker det som man har avsett att undersöka. Man avser att man har kunnat göra en trovärdig tolkning av svaren som man har fått. Med ett ord kan man säga att validitet avser giltighet. Det finns både intern och extern validitet. Med intern validitet menas trovärdighet, resultaten överensstämmer med verkligheten. Med extern validitet menas att resultaten gäller generellt för en större population än den undersökta. (Patel m.fl. 2003: 98-106)

Med god reliabilitet menas att man gör sin undersökning på ett pålitligt sätt. Med reliabilitet menas också att om man gör undersökningen igen, skulle man få samma resultat. När man gör en intervju vet man ju inte om svaren man får är sanna eller inte. Om man frågar samma frågor flera gånger till samma person kanske man får olika svar varje gång. Även om man får olika svar varje gång betyder inte detta att reliabiliteten är låg, utan reliabiliteten kan vara hög även i dessa situationer. Detta för att personer har ändrat uppfattning eller lärt sig något nytt. (Patel m.fl. 2003: 98-106)

6.2 Intervju

Jag har intervjuat två olika företag och intervjuerna gjordes via epost. Första företaget jag intervjuade har som praxis att inte gå ut med företagets namn i olika avhandlingar. Därför kommer jag att kalla det Företag A. Företag A är ett aktiebolag som verkar inom branschen webbhandel. De har 53 stycken anställda samt inhyrd personal och de omsätter ungefär 26 miljoner euro.

Det andra företaget jag intervjuade är Andelslaget Närpes Grönsaker. Jag intervjuade Mats Engsbo som jobbar som ekonomichef/controller. Han har jobbat inom Andelslaget Närpes Grönsaker i två år. Andelslaget Närpes Grönsaker har drygt 30 stycken fast anställda och under högsäsongerna har de i genomsnitt 40 stycken anställda. Andelslaget Närpes Grönsaker hade 45 miljoner euro i omsättning år 2015.

De arbetar inom branschen partihandel med grönsaker och till deras produkter hör främst tomat, gurka, paprika och specialtomater. Andelslaget Närpes Grönsaker ägs av 43 växthusodlare.

I min intervju började jag med att fråga kort om företaget; hur många anställda de har, hur stor omsättning och inom vilken bransch företaget är. Efter det frågade jag om ekonomistyrningen; om de har skilda personer som tar hand om ekonomistyrningen, om ekonomistyrning är viktig för företaget samt om finansiella och icke-finansiella mål. Efter detta bestod mina frågor av hur de arbetar med de olika styrmedlen och till sist kort om de har andra styrmedel de skulle vilja införa eller som de använder och om de har tillräckligt med kunskap om detta.

6.2.1 Intervju med Företag A

Företag A har skilda personer i företaget som tar hand om ekonomistyrningen och ekonomistyrning är en av de viktigaste sakerna som måste fungera för att Företag A ska kunna vara verksamt. De lägger stor vikt på de finansiella målen som företaget har men de icke-finansiella målen är minst lika viktiga. De icke-finansiella målen påverkar de finansiella målen, detta för att de hör i hop och samverkar med varandra. Om man ser på företagens affärsplan finns det lika stor andel icke-finansiella målsättningar som finansiella men tyngdpunkten ligger på de finansiella.

Företag As finansiella mål handlar om att lägga upp vissa målsättningar vad gäller försäljningsutveckling, produkters täckningsbidrag, specifika kostnadsposters utveckling samt allmän resultatuppföljning som i slutändan ska leda till att ett resultatmål uppnås. Den allmänna försäljnings- och resultatuppföljningen och uppföljningen av kostnadsutvecklingen är något som de gör fortlöpande under hela året men det slutgiltiga resultatet utvärderas ofta på årsbasis. Uppföljningen av försäljningsutveckling görs på daglig basis och ifall avvikelser förekommer har de en åtgärdsplan som direkt ska verkställas.

Företag A använder sig av budgetering men använder detta styrmedel bara för att få en helhetsbild och översikt av vad de håller på med. Budgetering är inte en viktig del av företagens ekonomistyrning. Deras projekt som de håller på med för tillfället

är ganska lättöverskådliga så budgeteringen är i dagsläget inte så viktigt. I och med att budgetering inte är en viktig del av företagets ekonomistyrning så använder de sig inte heller av delbudgeter. Men de följer nog upp sina budgeter.

Produktkalkylering är ett styrmedel som är viktigt för Företag A, detta för att det ger ett beslutsunderlag. I och med att Företag A är ett företag som bedriver webbhandel är försäljning av produkterna det som skapar vinsten. De ser till att produkterna är rätt prissatta, både så de blir attraktiva för kunden och att de skapar största möjliga avkastning för företaget. Detta är en utmaning för dem. I en produktkalkyl beaktar de produktens fraktkostnader, emballagekostnader, tryckkostnader etc. Utifrån detta kan de slå fast ett tillförlitligt inköpspris som verkligen omfattar alla de kostnader som hör ihop med produkten. Utgående från detta prissätter de sedan produkten så att den uppfyller de interna lönsamhetskraven. Om det visar sig att produkten blir för dyr och företagets avkastning blir för liten samt att de inte kan erbjuda ett attraktivt pris till slutkunden, förkastar de produkten baserat på kalkylen och produkten blir inte lanserad. Uppföljningen av kalkylerna görs direkt i resultaträkningen och de har även ett BI-program (business intelligence) som skriver ut de väsentligaste nyckeltalen. De använder detta program även för att följa upp målsättningarna.

Företag A använder sig av resultatplanering i sitt företag och detta är deras främsta beslutsunderlag för att kunna påverka resultatmålsättningarna. Varje månad gör de en analys på kostnadsnivåer och volym. Om det är något ovanligt i till exempel kostnadsutvecklingen undersöker de vad det beror på och beslut tas om vad som bör göras för att hindra till exempel att en kostnad stiger. Försäljningsvolymen följer de dagligen upp och ifall avvikelser finns, försöker de åtgärda detta snabbt.

Benchmarking används inte i deras verksamhet, de jämför inte sig med andra utan deras fokus ligger på att utarbeta funktioner som funkar bra för dem, deras kunder och som de själva kan vara nöjda med. Benchmarking kan finnas i mycket liten utsträckning i Företag A, de diskuterar och konsulterar med andra företag och ibland kan de få tips och idéer om vad som kunde göras annorlunda.

Jag frågade också ifall de använder sig av andra styrmedel än dessa fyra styrmedel som jag ha tagit upp och fick som svar att de troligtvis nog använder sig av andra styrmedel men de kom inte på några andra just då. De var inte heller insatta i vilka styrmedel som tas upp i litteraturen och tror inte att de har tillräckligt med kunskap och information om vilka styrmedel som finns. De påpekade också att det eventuellt skulle vara bra att lära sig mera om detta. Jag frågade också om det finns några andra styrmedel som de skulle vilja införa och fick som svar att det möjligtvis finns men fick inte några exempel på hurdana styrmedel.

6.2.2 Intervju med Andelslaget Närpes Grönsaker

Ekonomistyrningsarbetet i Andelslaget Närpes Grönsaker är en del av ekonomichefens uppgifter men även Vd:n är involverad i detta. Ekonomistyrningen blir allt viktigare och viktigare för Andelslaget Närpes Grönsaker i och med att de har varit i en kraftig förändring de senaste fyra till fem åren. De har investerat mycket i nya produktionslinjer och produktionsprocesser. De har också utvidgat sitt sortiment samt satsat mer på personalutveckling. Andelslaget Närpes Grönsaker håller på att bygga upp rapporterings- och styrningssystemet både operativt och strategiskt. Ledningsgruppen inom företaget jobbar aktivt med ekonomistyrningsfrågorna.

Både de finansiella och de icke-finansiella målen är viktiga för Andelslaget Närpes Grönsaker. De följer främst upp de finansiella målen men allt mer icke-finansiella mål tillkommer, till exempel kundnöjdhet och kvalitetsaspekter. Deras företag är baserat på de växthusarealer som deras odlare odlar på och därför är det närmast volymen, vilka sorter och under vilka tidsperioder som odlingen sker som styr vad det förväntade resultatet kan bli. Även valen av produktionsmetoder, produktutveckling, försäljningskanaler och kundsamarbeten inverkar på detta. Andelslaget Närpes Grönsakers övergripande mål är att deras odlare ska få så bra avkastning per kvadratmeter odlad växthusareal.

Andelslaget Närpes Grönsaker använder sig av budgetering sedan budgetåret 2015. I och med budgeteringen kan de följa upp hur de presterar operativt gentemot plan under valda tidsperioder och där de också kan identifiera vilka områden som kräver

mera insatser. Företaget använder sig främst av resultatbudget men har också likviditetsbudget under delar av året. I resultatbudgeten är försäljningsbudgeten den största enskilda komponenten. Försäljningsbudgeten är baserad på förväntade månadsvolymer och förväntade försäljningspriser. Utifrån volymprognoserna och produktkalkylering tar de fram en inköps-/produktionsbudget. De har också andra delbudgeter som är baserade på kostnadsställen (avdelning/linjer/funktioner) och där är det de ansvariga personerna som gör upp kostnadsställsbudgeter, till exempel marknadsförings- och underhållsbudgeter. I dagsläget har Andelslaget Närpes Grönsaker ungefär 15 aktiva kostnadsställen. Företaget följer upp sina budgeter på kvartalsbasis och mer utförligt följer de upp dem på årsbasis.

Andelslaget Närpes Grönsaker använder sig av produktkalkyler. I dessa kalkyler utreds de direkta packkostnaderna, det vill till exempel säga kostnader för råvaror, förpackningsmaterial, direkta arbetskostnader, frakter med mera. I produktkalkylerna räknar de också ut lönsamheten per produkt. De använder även produktionsplaner som underlag för bemanning av linjer. Produktkalkyleringen är ett viktigt styrmedel tillsammans med produktionsplaneringen. Produktkalkyleringen styr produktions- och produktplaneringen med allt från anskaffning av förpackningsmaterial till vilka produkter de bör satsa på. Detta ger också ett underlag för effektivitetsåtgärder och investeringsbeslut, till exempel hur de ska ändra på produktionskostnaderna. Andelslaget Närpes Grönsaker använder sig av efterkalkyler för att främst reda ut lönsamheten per produkt på årsbasis för att få fram ett slutligt tillskott till deras odlare, detta är då baserat på levererad årsvolym. De använder sig också av efterkalkyler för att reda ut kostnadsstrukturer.

Resultatplaneringen är ett styrmedel som de delvis använder. De arbetar med detta genom att följa upp hur fasta kostnader slår ut på volymen per produkt. De försöker också allokera de rörliga och semirörliga kostnaderna dit de hör hemma. Benchmarking använts inte direkt, förr har de delvis använt detta i tidigare strategiprojekt för att analysera företaget mot konkurrenterna.

Jag frågade också i min epostintervju ifall de använder sig av något annat styrmedel och fick svaret intern redovisning. Detta används i form av produktionsplanering och i produktionsrapportering per linje. Andelslaget Närpes Grönsaker har funderat

på att införa balanserat styrkort för att kunna få in flera perspektiv i styrningen. Senast har de jobbat med kundperspektivet, till exempel kundnöjdhet, samt interna processer. De har också jobbat på personalfrågorna till en del.

Min sista fråga i epostintervjun var om de tycker att de har tillräckligt med kunskap och information om vilka styrmedel som finns. Engsbo har svarat att han tycker att de delvis har och att han själv går en fortbildning inom ekonomistyrning för tillfället.

7 RESULTAT

I detta kapitel kommer jag att ta upp resultatet från min undersökning. Jag kommer att koppla samman min teori med empirin för att se om det finns några skillnader. Jag kommer också att svara på mina problemfrågor. Jag har delat in detta kapitel i underkapitel för att det ska vara lättare att förstå. Jag kommer att börja med ekonomistyrningen och sedan fortsätta med att gå igenom alla styrmedel var för sig. Efter detta tar jag upp de tre sista frågorna i min intervju och ser om dessa stämmer överens med teorin jag har skrivit. Till sist tar jag upp reliabiliteten och validiteten som jag har kommit fram till.

	Företag A	Andelslaget Närpes Grönsaker
Budgetering	Ja	Ja
Produktkalkylering	Ja	Ja
Resultatplanering	Ja	Delvis
Benchmarking	Nej	Nej

Tabell 2 Sammanfattning av användningen av de olika styrmedlen

I Tabell 1 har jag sammanfattat vilket företag som använder vilket styrmedel. Som ni kan se blev alltså svaret att Företag A använder sig av budgetering, produktkalkylering och resultatplanering. Andelslaget Närpes Grönsaker använder sig av budgetering och produktkalkylering samt att resultatplanering används delvis. Benchmarking används inte av något företag.

7.1 Ekonomistyrning

Båda företagen som jag har intervjuat har skilda personer som tar hand om ekonomistyrningen, i båda företagen har jag intervjuat ekonomichefen och till deras arbetsuppgifter hör det till att ta hand om företagets ekonomistyrning.

Båda företagen nämnde att de har finansiella mål som de strävar till att uppnå, detta genom att följa upp målen för att se om företaget utvecklas i rätt riktning. I och med att jag intervjuade ekonomichefen så blev det naturligt att jag fick svaret att de finansiella målen är de viktigaste, detta för att de fokuserar på dem i deras arbete. Men båda företagen tillägger att de icke finansiella målen blir bara mer och mer viktigare. Detta har jag också nämnt i min teori (Ax m.fl.); de finansiella målen är oftast de viktigaste målen i ett företag men de icke-finansiella målen blir bara mer och mer viktigare.

Jag har också nämnt i min teori (Ax m.fl.) att ifall kunderna är nöjda och kvaliteten är hög kan det bidra med att de finansiella målen uppfylls. Andelslaget Närpes Grönsaker nämner att det blir mer och mer viktigare att följa upp de icke-finansiella målen, som till exempel kundnöjdhet och kvalitetsaspekter. Företag A nämner också att de icke finansiella målen, som till exempel kundtillfredsställelse, är lika viktigt som de finansiella målen. Företag A menar också att det finns ett samband mellan de finansiella målen och de icke-finansiella målen, detta har jag också nämnt i min teori (Ax m.fl.)

Enligt litteraturen (Ax m.fl.) vill man uppnå ett visst resultat, en viss lönsamhet eller ett visst kassaflöde med sina finansiella mål och båda företagen nämner att med deras finansiella mål vill de uppnå ett visst resultat.

I teorin (Ax m.fl.) har jag också nämnt att ekonomistyrningen inte styrs av några lagar, detta kan vi se när vi jämför företagens svar om hur de arbetar med de olika styrmedlen. De arbetar inte på samma sätt, de har anpassat ekonomistyrningen till företagets behov.

7.2 Budgetering

När jag frågade om budgeteringen fick jag olika svar, de arbetar med detta på olika sätt. Företag A använder sig av budgetering men det är inte ett viktigt styrmedel för dem, medan budgetering är viktigt för Andelslaget Närpes Grönsaker.

I teorin (Ax m.fl.) har jag tagit upp att det finns tre olika huvudbudgeter. Andelslagen Närpes Grönsaker använder sig av två olika huvudbudgeter, resultatbudget och likviditetsbudget. I teorin har jag också nämnt att det är främst större företag som använder sig av delbudgeter. Här hittar vi en skillnad på hur företagen arbetar med budgeteringen. Andelslaget Närpes Grönsaker använder sig av delbudgeter även om detta företag hör till medelstora företag medan företag A inte använder sig av delbudgeter.

Båda företagen följer upp sina budgeter och i min teori har jag nämnt att kontroll är viktigt då det kommer till budget.

I min teori (Skärvad m.fl.) har jag nämnt att det räcker inte bara att göra en resultatbudget, även likviditetsbudgeten är bra att ställa upp. Från svaren jag fick från Andelslaget Närpes Grönsaker nämner de att de använder främst resultatbudget men också likviditetsbudget delar av året.

7.3 Produktkalkylering

Båda företagen använder sig av produktkalkylering. För båda företagen är det deras produkter som skapar vinsten och därför är detta ett viktigt styrmedel för dem. I teorin (Ax m.fl.) har jag nämnt att man använder sig av produktkalkylering vid till exempel prissättning, produktionssätt och när man ska välja produkter. Båda företagen nämner att de använder sig av produktkalkylen när de ska välja vilka produkter de ska satsa på.

I teorin (Greve) tar jag också upp att varje produktkalkyl måste vara situationsanpassad. När man ser på båda företagens sätt att arbeta med produktkalkylen ser vi en viss skillnad. Företag A använder sig av produktkalkylen främst för att se till så

att deras produkter är rätt prissatta men så de också är attraktiva för kunden. Andelslaget Närpes Grönsaker använder produktkalkyler för att utreda de direkta packkostnaderna.

Enligt teorin (Skärvad m.fl.) används ekonomistyrningen till att följa upp om verksamheten utvecklas i rätt riktning och vidta åtgärder ifall något avviker. Här kan vi se detta genom att ett av företagen använder produktkalkyleringen till att göra effektivitetsåtgärder och också till investeringsbeslut.

7.4 Resultatplanering

Detta styrmedel används bara delvis av Andelslaget Närpes Grönsaker men är det främsta beslutsunderlaget för att kunna påverka resultatmålsättningarna för Företag A. I teorin (Ax m.fl.) nämner jag att i resultatplaneringen studerar man sambanden mellan intäkter, rörliga kostnader, fasta kostnader och volymen. När vi sedan ser på Företag As svar nämner de att de gör analyser varje månad av kostnadsnivåer och volym, och med detta försöker de förhindra att till exempel kostnaderna stiger. Här studerar de sambanden mellan kostnaderna och volymen. Även Andelslaget Närpes Grönsaker använder detta styrmedel i någon mån för att följa upp sambanden mellan kostnaderna och volymen.

7.5 Benchmarking

Båda företagen hade som svar att de inte använder sig av benchmarking. Men båda företagen kom också med kommentarer att de arbetar med det i liten mån eller att det kan ha förekommit förut. Nu var min fråga ställd så att jag frågade om de använde sig av konkurrensinriktad benchmarking, alltså att de fokuserar på företagets konkurrenter. Jag kanske kunde ha fått ett annat svar ifall jag hade ställt min fråga annorlunda och också tagit med intern benchmarking och funktionsinriktad benchmarking.

7.6 Övrigt

I teorin (Lindvall) nämner jag att ekonomistyrningen har kritiserats, detta på grund av att ekonomistyrningen ofta är annorlunda än vad litteraturen presenterar. I min undersökning har jag kommit fram till att dessa två företag använder sig av de olika styrmedlen i ganska samma stil som litteraturen presenterar. I teorin har jag också skrivit att de olika teknikerna inte används i lika stor omfattning som litteraturena presenterar och detta kan jag hålla med om. Speciellt med resultatplaneringen och benchmarking. Svaren jag fick om dessa två styrmedel var att de används delvis eller inte används.

I teorin (Ax m.fl.) nämner jag också att man i praktiken kanske har för lite kunskap om vilka styrmedel som finns. Jag frågade båda företagen om de tycker att de har tillräckligt med kunskap och information om vilka styrmedel som finns. Företag A svarade att de inte tror att de har tillräcklig kunskap och att det eventuellt skulle vara bra att lära sig mer om detta medan i den andra intervjun tyckte respondenten att han delvis har tillräckligt med information och kunskap, och att han går på en fortbildning om ekonomistyrning för tillfället. Så detta bevisar att kritiken mot ekonomistyrningen stämmer angående tillräcklig kunskap.

Jag tyckte att jag fick bra svar från båda företagen och båda företagen använde sig helt eller till viss del dessa styrmedel som jag har tagit upp. Jag hade också kunnat skriva om intern redovisning och balanserat styrkort i och med att det nämndes i en av intervjuerna. När man ser på mina problemformuleringar som jag tog upp i början av mitt lärdomsprov tycker jag att jag har fått svar på alla mina frågor.

7.7 Reliabilitet och Validitet

Jag anser att reliabiliteten är god i min undersökning för att svaren jag fick från intervjuerna är pålitliga. Ifall min undersökning skulle ha upprepats om en tid skulle jag troligtvis ha fått samma svar igen.

När jag gick igenom svaren jag fick från intervjun tyckte jag inte att det fanns någon misstolkning av någon fråga även om jag gjorde mina intervjuer via epost. Jag fick

inte heller någon respons av personerna jag intervjuade att någon av intervjufrågorna var svårtolkade. Validiteten är därför också god i min undersökning. Jag undersökte det som jag hade planerat att undersöka och fick svar på det.

8 AVSLUTNING

Ekonomistyrningen är ett omfattande ämne som man kan skriva mycket om. Ekonomistyrningen handlar om att uppnå de finansiella målen. Ekonomistyrningen berättar alltså hur ett företag med hjälp av olika styrmedel ska på bästa sätt uppnå sina finansiella mål. Det finns många olika styrmedel och som jag också fick som svar i en av mina intervjuer vet de delvis inte vilka styrmedel som tas upp i litteraturen.

Jag ville i mitt lärdomsprov fokusera på några av de formella styrmedlen som finns och valde därför budgetering, produktkalkylering, resultatplanering för att dessa tre är ganska vanliga. Jag tog också upp benchmarking för att ha ett styrmedel som inte kanske är lika vanligt. Mitt syfte var alltså att undersöka hur företag arbetar med dessa och om det stämmer med teorin.

I teoridelen tar jag alltså upp vad ekonomistyrningen innebär. Jag förklarar också skillnaden mellan finansiella mål och icke finansiella mål. Jag berättar också vilka styrmedel det finns och presenterar en djupare forskning i de fyra styrmedlen som jag valde. I den empiriska delen intervjuade jag två olika företag om hur de arbetar med dessa styrmedel. I min undersökning kom jag fram till att dessa två företag arbetar med detta på ungefär samma vis som framgår i litteraturerna. De använde sig inte tyvärr av benchmarking så fick inte någon information om hur företag arbetar med detta i verkligheten.

Jag tycker att jag fick svar på alla samtliga frågor som ja ville ha svar på. Målet med mitt lärdomsprov var att ta reda på hur företag arbetar med olika styrmedel vilket jag tycker uppfylls i detta lärdomsprov.

8.1 Vidare forskning

I och med att ekonomistyrning är ett väldigt brett ämne finns det mycket mera man skulle kunna ta upp. Det finns många fler formella styrmedel som man skulle ha kunnat skriva om. Förslag på vidare forskning skulle därför vara att man undersöker ifall företag använder sig av andra styrmedel än de jag har tagit upp. Man kan också skriva om mindre formaliserade styrmedel eller styrmedel som ingår i kategorin

organisationsstruktur. Annat förslag på vidare forskning skulle vara att man fokuserar på ett enda styrmedel och följer noggrannare upp hur ett företag arbetar med det.

Min första tanke med mitt lärdomsprov var att jag skulle ha gjort en enkätundersökning och på det viset fått flera svar och undersökt hur vanligt det är att använda sig av dessa styrmedel. Då får man kanske inte så noggranna svar på hur olika företag arbetar med olika styrmedel, utan det skulle troligtvis bli att man bara undersöker vilka styrmedel som används.

KÄLLOR

Böcker

Andersson G. 2008. Kalkyler som beslutsunderlag. Upplaga 6:1. Studentlitteratur.

Ax C., Johansson C. & Kullvén H. 2015. Den nya ekonomistyrningen. Upplaga 5. Stockholm. Liber.

Bryman A & Bell A. 2013. Företagsekonomiska forskningsmetoder. Upplaga 2. Stockholm. Liber.

Greve J. 2009. Ekonomistyrning principer och praxis. Lund. Studentlitteratur.

Lindvall J. 2001. Verksamhetsstyrning, från traditionell ekonomistyrning till modern verksamhetsstyrning. Lund. Studentlitteratur.

Nilsson F. & Olve N-G. 2013. Controllerhandboken. Upplaga 10. Stockholm. Liber.

Patel R. & Davidson B. 2003. Forskningsmetodikens grunder. Upplaga 3. Lund. Studentlitteratur.

Skärvad P-H. & Olsson J. 2011. Företagsekonomi 100. Upplaga 15. Malmö. Liber.

Elektroniska publikationer

Andelslaget Närpes Grönsaker. Om oss. Hänvisat 19.04.2016 <http://www.narpes-gronsaker.fi/sv>

Bokföringstips. Efterkalkylering och vad är en efterkalkyl. Hänvisat 22.03.2016. <http://www.bokforingstips.se/artikel/ekonomistyrning/efterkalkylering.aspx>

Business Dictionary. Benchmarking. Hänvisat 15.03.2016. <http://www.business-dictionary.com/definition/benchmarking.html>

Clas Ohlson. Finansiella mål. Hänvisat 15.03.2016. <http://om.clasohlson.com/investerare/clas-ohlson-som-investering/finansiella-mal/>

Driftig.nu. Att skapa en budget är ett bra sätt att strukturera det kommande året. Hänvisat 17.03.2016. <http://www.driftig.nu/Foretagande/Att-skapa-en-budget-ar-ett-bra-satt-att-strukturera-det-kommande-aret>

E-economic. Täckningsbidrag – Vad är täckningsbidrag? Hänvisat 05.03.2016. <https://www.e-economic.se/bokforingsprogram/ordlista/tackningsbidrag7>

E-economic. Balansräkning. Hänvisat 22.03.2016. <https://www.e-economic.se/bokforingsprogram/ordlista/balansrakning>

Ekonomi-info. Särintäkter, sär- och samkostnader. 2009. Hänvisat 16.04.2016. http://www.ekonomi-info.nu/sarintakter_sar-_och_samkostnader_3532.asp

EUR-Lex. Kommissionen. 2003. Hänvisat 09.01.2016. <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/SV/TXT/PDF/?uri=CELEX:32003H0361&from=EN>

Expowera.se. Ekonomistyrning. Hänvisat 05.02.2016. <http://www.expowera.se/ekonomi/ekonomistyrning>

Guiden Bli företagare i Österbotten. Nya företagcentralerna rf. 2015. Hänvisat 17.03.2016. http://uusyrityskeskus.fi/sites/default/files/Opas_ruotsi_2015_web.pdf

Motivation.se. Affärsidé och vision – verksamhetens ryggrad. Hänvisat 17.03.2016. <http://www.motivation.se/ledning/strategi/affarside-och-vision-verksamhetens-ryggrad>

Smartbiz.nu. Produktkalkylering. Hänvisat 30.01.2016. <http://www.smartbiz.nu/pages.asp?PageID=49&Base=1&MenuID=85>

Statistik centralen. Små och medelstora företag. Hänvisat 09.01.2016. http://www.stat.fi/meta/kas/pienet_ja_keski_sv.html

Stockholm business school. Verksamhetsstyrning och benchmarking. 2013. Hänvisat 30.01.2016. <http://www.sbs.su.se/Forskning/Kommunal-ekonomi-IKE/Verksamhetsstyrning-och-Benchmarking/>

Verksamt.se. Gör en budget. 2016. Hänvisat 22.03.2016. <https://www.verksamt.se/fundera/skapa-en-affarsplan/gor-en-budget>

Wärtsilä. Finansiella målsättningar och prestationer. 2016. Hänvisat 15.03.2016. <http://www.wartsila.com/sv/om-oss/strategi/koncernens-mal>

BILAGA 1

INTERVJUFRÅGOR

1. Hur många anställda har ert företag?
2. Hur stor omsättning har ert företag?
3. Inom vilken bransch är ert företag?
4. Har ni skilda personer i ert företag som tar hand om ekonomistyrningen?
5. Läger ni stor vikt på ekonomistyrningen i ert företag? Är det viktigt för ert företag?
6. Inom ekonomistyrningen pratas det mycket om finansiella och icke finansiella mål. Vilken av dessa är viktigare för er, varför? Förklara gärna också vilka era finansiella mål är.

Följande frågor har att göra med de finansiella målen i ert företag, om ni använder er av dessa styrmedel, alltså hjälpmedel, för att uppnå de finansiella målen.

7. Budgetering
 - a. Använder ni er av budgetering i ert företag?
 - b. Hur viktig är budgeteringen i ert företag? Varför?
 - c. Har ni delbudgeter? Vilka?
 - d. Följer ni upp era budgeter?
 - e. Om ni inte har budget, förklara varför?
8. Kalkylering
 - a. Använder ni er av kalkyler (till exempel produktkalkyler) i ert företag? Berätta om kalkylarbetet i ert företag.
 - b. Hur viktig är kalkylering i ert företag? Varför?
 - c. Hur följer ni upp era kalkyleringar? Gör ni efterkalkyler när arbetet är färdigt?
9. Resultatplanering (man studerar sambanden mellan intäkter, rörliga kostnader, fasta kostnader och volymen)
 - a. Använder ni er av resultatplanering i ert företag? Förklara hur ni arbetar med detta.
10. Benchmarking (jämför sitt egna företag med andra företag för att hitta funktioner som kan förbättras i den egna verksamheten)
 - a. Använder ni er av benchmarking inom ekonomistyrningen i ert företag? Förklara hur ni arbetar med detta.

11. I litteraturen har det skrivits om många fler styrmedel än dessa jag har tagit upp här. Använder ni er av andra styrmedel?
12. Finns det några andra styrmedel ni skulle vilja införa?
13. Har ni tillräckligt med kunskap och information om vilka styrmedel som finns?