



Handelshögskolan
VID GÖTEBORGS UNIVERSITET

Företagsekonomiska institutionen
Ekonomistyrning
Kandidatuppsats VT 2005

Tillväxt och styrverktyg

– förekomst av formella ekonomiska planerings- och styrverktyg i småföretag i tillväxt.

Kandidatuppsats i företagsekonomi
Ekonomistyrning
Vårterminen 2005

Handledare: Lars-Eric Bergevärn

Författare: Annica Frejdh
Malin Lihnell

Förord

Vi vill först och främst tacka alla respondenter som på ett mycket tillmötesgående sätt mottagit oss på sitt företag. Utan Er hade vi inte fått det underlag som krävdes för uppsatsens genomförande.

Vi vill tacka Andreas Göthberg på Business Region Göteborg för det positiva bemötandet vi fick från första stund. Med Din hjälp fick vi på ett mycket smidigt sätt kontakt med de företag som ingick i vår undersökning.

Vi vill även tacka vår handledare Lars-Eric Bergevärn, företagsekonomiska institutionen på Handelshögskolan vid Göteborgs universitet, som under uppsatsens hela genomförande funnits till hands och guidat oss då villrådighet infunnit sig.

Göteborg, maj 2005

Annica Frejdh & Malin Lihnell

Sammanfattning

Examensarbete i företagsekonomi, Handelshögskolan vid Göteborgs universitet, Redovisning och Finansiering, Kandidatuppsats, Vt 2005

Författare: Annica Frejdh och Malin Lihnell

Handledare: Lars-Eric Bergevärn

Titel: Tillväxt och styrverktyg – förekomst av formella ekonomiska planerings- och styrverktyg i småföretag i tillväxt

Bakgrund och problem: En stor del av den ekonomiska planering och styrning som används i småföretag är förenklade former av traditionella verktyg framställda för stora företag. Det är många småföretag som inte använder någon form av ekonomistyrning alls utan arbetar med intuition och fingertoppskänsla. Avsaknaden av formella styrverktyg i småföretag samt ekonomistyrningens inverkan på företagets tillväxt och vice versa leder oss fram till uppsatsens problem; Hur skiljer sig förekomsten av formella ekonomiska planerings- och styrverktyg åt över tiden, mellan olika småföretag i tillväxt i olika branscher?

Syften: Att *beskriva* formella ekonomiska planerings- och styrverktyg och dess förekomst i småföretag i tillväxt, hur dessa skiljer sig åt mellan småföretag i branscherna tillverkning, handel och tjänster samt hur dessa utvecklats i de aktuella företagen över tid. Syftet är även att utifrån tidigare kunskap *förklara* eventuella skillnader och orsakerna till dessa.

Avgränsningar: Uppsatsen har avgränsats till att undersöka förekomst av formella ekonomiska planerings- och styrverktyg, och i viss mån mindre formella ekonomiska styrverktyg, i småföretag i tillväxt. Företagen innefattas att ha mellan 10 till 30 anställda. Ytterligare avgränsning har gjorts till att enbart uppta Göteborgsregionen.

Metod: Uppsatsen har en kvalitativ metod. Valet av småföretag i tillväxt gjordes med hjälp från Business Region Göteborg. Kvalitativa intervjuer har genomförts på nio olika företag. Företagen kategoriseras i branscherna tillverkande-, handels- och tjänsteföretag. Det empiriska materialet har analyserats utifrån den teoretiska referensramen där eventuella samband och skillnader kan urskiljas. Avslutningsvis har de slutsatser som författarna för föreliggande uppsats kunnat dra lagts fram och en diskussion kring dessa förs.

Resultat och slutsatser: Studiens resultat och slutsatser visar att förekomsten av formella ekonomiska planerings- och styrverktyg i småföretag i tillväxt varierar efter respektive företags behov och förutsättningar. Det går inte att se ett samband mellan företagets tillväxt och förekomsten av dess styrverktyg. Vad som har större inverkan på styrverktygens förekomst är egenskaper, intressen och ambitioner hos företagets ledare.

Förslag till fortsatt forskning: Göra en likartad undersökning men se till företag med liknande verksamhet i samma bransch. Ett annat alternativ är att enbart undersöka tjänstesektorn. Ett tredje om det finns en optimal förekomst av formella ekonomiska planerings- och styrverktyg i tillväxtföretag. Fjärde alternativ att undersöka småföretag med 30 till 50 anställda. Ett sista kan vara att se projektet Tillväxt 2000 inverkan på småföretags ekonomiska styrning.

INNEHÅLLSFÖRTECKNING

1 INLEDNING	1
1.1 BAKGRUND	1
1.2 PROBLEMET	2
1.3 SYFTEN	2
1.4 INLEDANDE OM METOD.....	3
1.5 AVGRÄNSNINGAR	3
1.6 FÖRFATTARNAS FÖRFÖRSTÄELSE	3
1.7 CENTRALA BEGREPP	4
1.7.1 Ekonomistyrning	4
1.7.2 Småföretag	5
1.7.3 Tillväxt	5
1.8 UPPSATSENS FORTSATTA DISPOSITION.....	6
2 REFERENSRAM	7
2.1 EKONOMISKA STYRSYSTEM OCH DESS VERKTYG	7
2.1.1 Produktkalkylering.....	8
2.1.2 Budgetering.....	9
2.1.3 Prestationsmätning	11
2.1.4 Organisationsstruktur och mindre formaliserade styrverktyg	11
2.2 TILLVÄXT	12
2.3 TILLVÄXT OCH FÖREKOMST AV EKONOMISKA FORMELLA PLANERINGS- OCH STYRVERKTYG.....	13
2.4 STYRNING I SMÅFÖRETAG – EN ÖGONBLICKSBILD	14
3 METOD	16
3.1 TILLVÄGAGÅNGSSÄTT	16
3.1.1 Forskningsprocess	16
3.1.2 Val av metod	18
3.2 DATAINSAMLING	19
3.2.1 Sekundärdata	19
3.2.2 Primärdata.....	20
3.2.3 Val av företag och respondenter.....	21
3.2.4 Intervjuernas genomförande.....	22
3.2.5 Utvärdering av insamling av primärdata.....	23
3.2.6 Genomförande av analys	24
3.3 UPPSATSENS TROVÄRDIGHET	25
3.3.1 Validitet och reliabilitet	25
3.3.2 Källkritik	27
3.3.3 Möjlighet till generalisering	28
4 EMPIRI	29
4.1 FÖRETAG A – TILLVERKANDE	29
4.2 FÖRETAG B – TILLVERKANDE	31
4.3 FÖRETAG C – TILLVERKANDE	32
4.4 FÖRETAG D – HANDEL	34
4.5 FÖRETAG E – HANDEL	35
4.6 FÖRETAG F – HANDEL	37
4.7 FÖRETAG G – TJÄNSTE	38
4.8 FÖRETAG H – TJÄNSTE	39
4.9 FÖRETAG I – TJÄNSTE.....	41
5 ANALYS	43
5.1 PRODUKTKALKYLERING	43
5.2 BUDGETERING	45

5.3 PRESTATIONSMÄTNING.....	47
5.4 MINDRE FORMALISERAD STYRNING.....	49
5.5 LEDARSKAP.....	51
5.6 ADMINISTRATION.....	53
5.7 SAMMANSTÄLLNING.....	55
6 SLUTSATSER OCH DISKUSSION.....	56
6.1 SLUTSATSER.....	56
6.2 DISKUSSION.....	57
6.3 FÖRSLAG PÅ FORTSATTAS STUDIER.....	58
REFERENSFÖRTECKNING.....	59
TABELL- OCH FIGURFÖRTECKNING.....	62
BILAGOR.....	63
BILAGA 1: UPPSATS BESKRIVNING TILL BUSINESS REGION GÖTEBORG.....	63
BILAGA 2: FÖLJEBREV TILL RESPONDENTER.....	64
BILAGA 3: INTERVJUGUIDE.....	65

1 INLEDNING

I uppsatsens första kapitel redogörs för bakgrunden till problemet och formuleringen av problemet presenteras. Därefter beskrivs uppsatsens syften och avgränsningar samt författarnas förförståelse. Kortfattat redogörs även för uppsatsens metod. I avsnittet ges slutligen definitioner på centrala begrepp som har relevans för denna uppsats, detta för att hålla en klar linje och tydlig begreppsapparat arbetet igenom.

1.1 Bakgrund

Småföretagen i Sverige utgör en väsentlig andel av den ekonomiska tillväxten och sysselsättningen. Studier visar att i Sverige är det små tillväxtökningar hos många mindre aktörer som bidrar till landets totala tillväxt (NUTEK, 2003). Samtidigt som de stora företagen inte ökar sin sysselsättning inom Sverige nämnvärt ökar intresset för småföretagens betydelse för landets ekonomiska utveckling och för återväxt av stora företag (Edström & Lygonis, 1997).

Davidsson et al. (2001) har funnit att den ekonomiska tillväxten på samhällsnivå varit låg i Sverige under en längre tid. Anledningen till detta anses till stor del vara de lagar, regleringar och andra institutionella förhållanden som gäller i landet, vilka anses hämma en ökad företagstillväxt. Kontentan av detta anses bli att den ekonomiska tillväxten på samhällsnivå inte är påfallande stor och att det råder en brist på tillväxtföretag i landet. Den tillväxt som råder för småföretag sker uteslutande organiskt, medan större företag snarare tycks växa genom uppköp. Med detta i åtanke är det därför viktigt att skilja på växande företag och växande verksamhet (Davidsson et al., 2001).

En framgångsfaktor för små växande företag anses vara att ha kontroll över företagets ekonomi och planering. Ekonomistyrning är ett utforskat område för stora företag, men huruvida mindre och framför allt ägarledda småföretag använder sig av formella ekonomiska planerings- och styrverktyg är mindre omskrivet. Stora företag har både tid, kompetens och ekonomiska resurser att tillämpa styrverktyg som fastställer och följer upp strategier och planer på olika sätt för att nå verksamhetens övergripande mål. En stor del av den ekonomiska planering och styrning som används i småföretag är förenklade former av traditionella verktyg framställda för stora företag. Samtidigt är det många som inte använder någon form av ekonomistyrning alls utan arbetar med intuition och fingertoppskänsla. Anledningar till att ekonomisk planering och styrning inte tillämpas i småföretag är att det kräver tid, resurser och kompetens (Andersson, 1995).

Bristen på ekonomisk kunskap och därmed en sämre ekonomistyrning leder ofta till att nystartade småföretag inte klarar sig. Det är därför betydelsefullt att stimulera småföretagande och nyföretagande genom ökad kunskap samt att anpassa ekonomiska teorier och styrmodeller efter småföretags förutsättningar (Edström & Lygonis, 1997).

1.2 Problemet

Romano och Ratnatunga (1994) utforskar förhållandet mellan småföretags planerings- och styrverktyg och företagets tillväxt. Med planerings- och styrverktyg avses i deras studie både formella styrverktyg och organisatoriska styrverktyg, så som administration och ledarskap. De behandlar således allt från budgetstyrning till ledaregenskaper. Studien behandlar skillnader i styrningen i småföretag som befinner sig i olika faser i sin tillväxt. Romano och Ratnatunga antar att ett småföretag genomgår en fas av stagnation för att sedan gå in i nästa tillväxtperiod då användningen av både formella och organisatoriska styrverktyg har förändrats (Romano & Ratnatunga, 1994). Deras studie behandlar emellertid endast tillverkningsföretag. Huruvida resultatet från rapporten är tillämpligt i företag i andra branscher än tillverkning är oklart. Andelen nystartade företag inom tjänstesektorn är idag större till skillnad från då Romano och Ratnatunga utförde sin studie. Därför vill författarna av föreliggande uppsats bredda Romano och Ratnatungas studie genom att även inkludera handels- och tjänsteföretag. Författarna avser även att göra en smalare undersökning av företagets planerings- och styrverktyg och undersöker primärt formella ekonomiska planerings- och styrverktyg. De formella planerings- och styrverktyg som kommer att undersökas är produktkalkylering, budgetering och prestationsmätning. Dock kommer även mindre formella styrverktyg, administration och ledarskap att undersökas. Dels med anledning av att Romano och Ratnatunga granskat dessa delar i sin studie, dels då författarna för föreliggande uppsats anser att dessa delar emellanåt går in i de formella ekonomiska planerings- och styrverktygen.

Avsaknaden av formella planerings- och styrverktyg i småföretag samt ekonomistyrningens inverkan på företagets tillväxt och vice versa leder oss fram till uppsatsens problem:

Hur skiljer sig förekomsten av formella ekonomiska planerings- och styrverktyg åt över tiden, mellan olika små tillväxtföretag i olika branscher?

1.3 Syftet

Ovanstående problem leder fram till att syftet med föreliggande uppsats är att *beskriva* formella ekonomiska planerings- och styrverktyg och dess förekomst i småföretag i tillväxt, hur dessa skiljer sig åt mellan småföretag i branscherna tillverkning, handel och tjänster samt hur dessa utvecklats i de aktuella företagen över tid. Syftet är även att utifrån tidigare kunskap *förklara* eventuella skillnader och orsakerna till dessa. Uppsatsens fokus ligger på de formella ekonomiska planerings- och styrverktygen. Gränsen mellan de formella och de organisatoriska styrverktygen kan dock vara oklara, därför väljer författarna att inte helt bortse från den sist nämnda.

1.4 Inledande om metod

För att kunna besvara det presenterade problemet kommer författarna att arbeta på följande sätt. Inledningsvis kontaktades Business Region Göteborg (BRG) som är ett företag med målsättning att bidra till hög sysselsättning och ett mångsidigt näringsliv i Göteborgsregionen. BRG driver ett projekt i syfte att stimulera tillväxten i små och medelstora företag, Tillväxt 2000. I anslutning till detta och genom författarnas kontaktperson på BRG kontaktades nio företag med avsikt att undersöka respektive företags formella ekonomiska planerings- och styrverktyg.

Anledningen till att BRG användes för att etablera kontakter med intervjuobjekt är att BRG har kompetens och insikt i småföretag i tillväxt. Företagen är handplockade utefter deras förmåga att kunna redogöra för hur deras ekonomiska aktiviteter fortlöpt de senaste fem till tio åren och de är jämnt fördelade över branscherna tillverkning, handel och tjänster. Undersökningen genomförs i form av en kvalitativ intervju med en nyckelperson på respektive företag. Det empiriska materialet behandlas därefter utifrån den teoretiska referensramen. I kapitel tre i föreliggande uppsats presenteras en vidare utveckling av de metoder författarna valt att använda.

1.5 Avgränsningar

Föreliggande uppsats avgränsningar är gjorda i ett tidigt stadium och är därmed inte ett resultat av undermåligt empiriskt material. Studien avgränsas på tre områden. Då studien avser undersöka förekomst av formella ekonomiska planerings- och styrverktyg bortser författarna från företagets användande av och kunskap om desamma. Trots denna avgränsning belyses även mindre formella ekonomiska styrverktyg. För att inom ramen för uppsatsens tidsram uppnå så stor tillförlitlighet som möjligt avgränsas undersökningen till att gälla småföretag i tillväxt med mellan 10 och 30 anställda. Ytterligare avgränsas studien till att enbart behandla småföretag i tillväxt belägna i Göteborgsregionen.

1.6 Författarnas förförståelse

Författarna till denna uppsats läser fristående kurser vid Handelshögskolan vid Göteborgs universitet med inriktning på fördjupningskursen redovisning. Författarna har läst 60 poäng i företagsekonomi samt övriga ämnen som ingår i civilekonomutbildningen. Dessutom har författarna läst kurser i beteendevetenskap och kulturgeografi. Detta bidrar till att författarna besitter en förförståelse för att i denna uppsats kunna kartlägga vilka tänkbara styrverktyg småföretag i tillväxt kan tänkas behöva utveckla för att en lönsam tillväxt ska kunna ske. Då författarna har kontakt med småföretag sedan tidigare kommer detta utnyttjas till den grad att samtal med involverade personer i dessa företag görs. Detta för att få kännedom om hur valda begrepp i intervjuguiden uppfattas och skapar förståelse gentemot personer som verkar i arbetslivet.

1.7 Centrala begrepp

1.7.1 Ekonomistyrning

Med *ekonomistyrning* utgår författarna från den definition som Ax et al. (2002) anger, vilken enligt den traditionella definition är ”*Ekonomistyrning avser all den planering och uppföljning som bedrivs i ett företag där måttenheten är pengar*”. Samtidigt anges också en modernare definition på begreppet, ”*Ekonomistyrning avser avsiktlig påverkan på en verksamhet och dess befattningshavare mot vissa ekonomiska mål*”. Några områden som innefattas av begreppet ekonomistyrning är produktkalkylering, budgetering och prestationsmätning. Dessa är alla finansiella mått, och kommer i föreliggande uppsats att behandlas som formella ekonomiska planerings- och styrverktyg. Enligt Ax et al.s definition kan ekonomistyrning även vara av mindre formaliserad karaktär. Mindre formaliserade styrverktyg kommer i föreliggande uppsats att behandlas i form av företagskultur, lärande, medarbetarskap och belöningsystem. I studien av Romano och Ratnatunga (1994) kompletteras de ovan nämnda styrverktygen med ett företags ledarskap. Enligt Romano och Ratnatunga (1994) skiljer sig ett företags ledarskap åt då företaget befinner sig i olika faser i sin tillväxt. Detta tar sig även uttryck i att företagets administrativa funktioner förändras i relation till ledarskapet.

Författarna för föreliggande uppsats vill härmed förtydliga att formuleringen formella ekonomiska planerings- och styrverktyg kan komma att användas på lite olika sätt i uppsatsen. Centralt är det de formella ekonomiska planerings- och styrverktygen som åsyftas, men då även mindre formella ekonomiska styrverktyg, ledarskap och administration undersöks används emellanåt enbart begreppet styrverktyg. Anledningen till detta förfarande är att Romano och Ratnatunga (1994) i sin studie tagit upp förekomsten av formella ekonomiska planerings- och styrverktyg men även mindre formella ekonomiska styrverktyg, ledarskap och administration. Detta då de olika styrverktygen emellanåt kan anses gå i varandra och därför inte kan uteslutas.

1.7.2 Småföretag

Definitionen för småföretag kan variera beroende på vilket land eller organisation det är som anger definitionen. I Sverige kan en indelning göras för företag som har färre än 50 anställda, men i andra länder kan dock gränsen dras vid 250 anställda (www.arbetslivsinstitutet.se). Enligt EU-kommissionen kan en indelning göras utifrån tre olika definitioner på småföretag; mikroföretag, litet företag samt medelstort företag, se tabell 1.

Tabell 1:1 EUs definitioner av småföretag (EU kommissionen 2001)
(Källa: Antonsson, 2002).

Kriterier	Mikroföretag	Litet företag	Medelstort företag
Antal anställda	< 10	< 50	< 250
Årsomsättning eller total balansräkning	-	< 7 miljoner euro < 5 miljoner euro	< 40 miljoner euro < 27 miljoner euro
Oberoende	-	Högst 25 % av kapital eller röster får innehas av ett eller flera företag som inte själv är små eller medelstora företag.	

Författarna väljer att hålla sig till definitionen att ett småföretag omfattar färre än 50 anställda, detta då urvalet för den empiriska undersökningen ligger på företag som har mellan 10-30 anställda.

1.7.3 Tillväxt

Innebörden av *tillväxtföretag* blir olika beroende på vem det är som ger begreppet sin definition. Enligt Andersson et al. (2002) är det bästa måttet på tillväxt omsättningsökning, och då ska förändringen i marknadsandelar vara inkluderad. Det innebär att ett företag måste växa snabbare än sina konkurrenter (Andersson et al., 2002). Enligt Andreas Göthberg på Business Region Göteborg är definitionen på ett tillväxtföretag att företaget ska ha haft en positiv omsättningsökning under de senaste två till tre åren. Då författarna till denna uppsats har blivit tilldelade företag som ingår i projektet Tillväxt 2000, som ligger under Business Region Göteborg, kommer tillväxtföretag att automatiskt falla under den benämning som Göthberg nämner. Samtidigt tas endast företag som haft en organisk tillväxt upp, vilket då innebär att företag som växt via uppköp utesluts.

1.8 Uppsatsens fortsatta disposition

Kapitel 2

I detta kapitel redogörs för den referensram som uppsatsen ligger till grund för. Tre ekonomiska formella planerings- och styrverktyg presenteras och vidare tas även mindre formella styrverktyg upp. Definitionen för ett tillväxtföretag beskrivs och författarna belyser vad som finns skrivit sedan tidigare inom småföretag i tillväxt samt hur styrning inom dessa kan se ut.

Kapitel 3

I detta kapitel redogörs för den metod som författarna valt att använda sig av vid uppsatsens genomförande. Upplysningar lämnas om datainsamling, och då vilka primär- och sekundärdata som samlats in. Dessutom har en utvärdering av primärdata gjorts samt en beskrivning av analysens genomförande. Vidare diskuterar författarna uppsatsens validitet, reliabilitet och eventuell källkritik som kan läggas fram.

Kapitel 4

I detta kapitel presenteras den empiriska undersökningen, vilken grundade sig på en i förhand utarbetad intervjuguide. Författarna ger en sammanställning av de nio intervjuernas resultat. De tillverkandeföretagen presenteras först och följs av handelsföretagen och sist tjänsteföretagen. För respektive företag görs en historisk utveckling där syftet är att fånga upp hur tillväxten framskridit. Vidare redogörs för de tre ekonomiska formella planerings- och styrverktygen samt eventuella mindre formella styrverktyg.

Kapitel 5

I detta kapitel görs en analys som baseras på dels den referensram som legat till grund för uppsatsen, dels det empiriska resultat som författarna lagt fram i sin undersökning. De samband och paralleller som kunnat påvisas lyfts fram, samtidigt som avvikelser beaktas och analyseras. Uppdelningen görs först per styrverktyg och företag, och sedan tas mindre formaliserad styrning, ledarskap och administration upp. Vidare analyseras eventuella samband och skillnader de tre branscherna emellan.

Kapitel 6

I detta kapitel presenteras de slutsatser som författarna kunnat dra av den gjorda analysen. Här framkommer även författarnas egna åsikter och funderingar. Avslutningsvis tas förslag upp om vidare forskningsarbete inom området.

2 Referensram

Föreliggande kapitel innehåller uppsatsens referensram som syftar till att beskriva de utvalda formella ekonomiska styrverktygen, vad ett tillväxtföretag är och forskning kring hur tillväxt utvecklas samt ekonomistyrningen i Sveriges småföretag idag.

2.1 Ekonomiska styrsystem och dess verktyg

Ekonomisystem är ett informationssystem där indata registreras, bearbetas och lagras för att kunna producera ekonomiska rapporter. Ekonomisystem är också en bred beteckning på ett företags samtliga ekonomiska styrverktyg, vilka används för att uppnå företagets affärsidé och verksamhetsmål (Bergström & Lumsden, 1993). Verktygen ligger till grund för planering, styrning och beslutsfattande inom ett företag (Drury, 1997).

Författarna har valt att i första hand undersöka *formella styrverktyg*. I *Controllerhandboken* (2004) tar Samuelson upp tre aspekter som alla anses inkluderas inom ekonomistyrning och då främst de formella styrverktygen. Det första är *strategi* vilket innebär att företaget måste visa vilken inriktning och vilken affärsidé som företaget bygger på. Huruvida strategi och affärsidé ska innefattas i det formella styrsystemet kan diskuteras. För de företag som dock verkar i en affärsmiljö där ständigt nya förändringar råder kan affärsidé och strategier ständigt behöva omprövas och tillfaller då inom processen för det formella styrsystemet. Strategier som kan tänkas behöva förändras på grund av ändrade förhållanden är verksamhetsplaner, lönsamhet och kapitalbehov. Det andra är *ettårsstyrning*, vilket inbegriper att företaget bör planera och följa upp sin verksamhet både ett år bakåt och ett år framåt i tiden. Detta görs lättast med hjälp av budgetar och rullande prognoser. Vidare finns den *operativa styrningen* som bygger på att produktiviteten är så effektiv som möjligt (Samuelson, 2004). Enligt Ax et al. (2002) anses formella styrverktyg vara ekonomistyrningens tekniker och innefattas av följande begrepp.

- *Produktkalkylering*: sammanställningar av intäkter och/eller kostnader.
- *Budgetering*: handlingsplan för förväntad ekonomisk ställning och resultat.
- *Intern redovisning*: utarbetad för den interna informationen i företaget.
- *Standardkostnader*: på förhand bestämda värden som kan ge bra förutsättningar för kostnadskontroll.
- *Internprissättning*: för varor och tjänster som levereras internt inom företaget.
- *Prestationsmätning*: sker för att företaget ska kunna mäta och jämföra olika prestationer.
- *Målkostnadskalkylering*: syftar till att fokus läggs på produkterna medan de är under utveckling, detta för att på förhand kunna bestämma vad en produkt får kosta att framställa.
- *Benchmarking*: för att ta efter andra framgångsrika företags verksamhetsprocesser och på så sätt bidra till egen positiv utveckling.
- *Processtyrning*: strävan att ständigt försöka uppnå lägre kostnader, högre kvalitet etc.

För uppsatsens fortsatta undersökning väljer författarna att endast ta upp de tre begreppen produktkalkylering, budgetering samt prestationsmätning.

2.1.1 Produktkalkylering

Produktkalkylering är att sammanställa intäkter och/eller kostnader för ett visst kalkylobjekt i en viss kalkylsituation (Ax et al., 2002). Vad som är kalkylobjekt är beroende av vad för slags verksamhet företaget bedriver och kan vara allt från produkter, tjänster och kunder till hela marknader och enskilda aktiviteter. Produktkalkyler förekommer i många olika situationer; såsom av beslutsfattande, uppföljande, strategisk, taktisk och operationell karaktär. Ändamålet med produktkalkylering kan vara av varierande slag; såsom prissättning, lönsamhetsberäkning, kostnadskontroll och val av produkt, volym och tillverkning (Drury, 1997; Ax et al., 2002; Alnestig & Segerstedt, 2002). Det kan finnas många osäkerheter och svårigheter förknippande med att utforma en produktkalkyl. Utformningen beror på såväl objektiva fakta om påverkande omständigheter såsom subjektiva uppfattningar om faktorer som har okända eller icke kvantifierbara ekonomiska konsekvenser. En produktkalkyl utgör därför endast en förenklad bild av den verklighet ett företag ämnar basera sina kalkyler på. Dessutom kan andra typer än ekonomiska konsekvenser verka som beslutsunderlag i en beslutssituation (Ax et al., 2002).

Det finns två grundläggande sätt att utföra produktkalkylering; självkostnadskalkylering och bidragskalkylering. Under 1990-talet använde hela 90 % av Sveriges företag självkostnadskalkylering och metoden har haft påverkan på normer inom både redovisning och budgetering (Ax et al., 2002). Självkostnadskalkyleringen tar utgångspunkt i att ett objekt skall bära alla kostnader det anses ge upphov till, även indirekta kostnader. Denna metod tar längre tid att arbeta med än bidragskalkylering, men avsikten är att ge en långsiktigt mer rättvis bild av kostnaderna för objektet. Syftet med att göra självkostnadskalkyler är att se om exempelvis en produkt eller en aktivitet är lönsam. En annan anledning till att man gör denna typ av kalkylering är att den är till stor hjälp vid prissättning av produkten eller aktiviteten i fråga (Drury, 1997; Samuelson, 2004).

Självkostnadskalkylering kan delas upp i två huvudmetoder. Antingen beräknas självkostnader för en viss tidsperiod och används oftast då ett företag kalkylerar en vara eller flera varor som liknar varandra och är lika resurskrävande, så kallad periodkalkylering. Alternativt bortses från tidsaspekten och kostnaderna beräknas då för ett specifikt objekt såsom en order eller ett projekt, så kallad orderkalkylering. Välkända typer av orderkalkylering är påläggsmetoden och ABC-kalkylering (Drury, 1997; Ax et al., 2002).

Bidragskalkylering utmärks till skillnad från självkostnadskalkylering av en ofullständig kostnadsfördelning och syftet är att bestämma kostnaderna som förorsakas av ett visst kalkylobjekt, så kallade särkostnader. Företagets kostnader som inte omfattas av dessa kostnader omnämns samkostnader och dessa måste på sikt täckas av det resultatbidrag respektive objekt genererar (Ax et al., 2002). Liksom självkostnadskalkylering kan

bidragskalkylering antingen göras per en tidsperiod för ett, eller flera liknande, objekt (periodkalkylering) eller för ett specifikt objekt (orderkalkylering). Orsaker till att ett företag använder sig av bidragskalkylering kan exempelvis vara att fastställa ledig kapacitet eller att urskilja vilken produkt som har högst täckningsbidrag (Samuelson, 2004).

Valet mellan självkostnadskalkylering och bidragskalkylering är omdiskuterad. Val och utformning av kalkyl måste anpassas till företagets struktur, finansiering, organisation, marknad osv. Många företag har egna system som benämns mellan- eller kombinationsformer av självkostnads- och bidragskalkyler (Alnestig & Segerstedt, 2002).

2.1.2 Budgetering

Budgeteringen är en del av ett företags planering. En budget uttrycker en organisations förväntningar och åtaganden om ekonomiska konsekvenser för en kommande period. En budget visar vad en organisation förväntar sig skall hända den närmsta framtiden, och ofta bygger prognoser på tidigare händelser (Ax et al., 2002). En budget kan upprättas på olika sätt. Ett sätt är att företagets högsta ledning utformar budgetmål som bryts ned till organisationens olika delar. Detta sätt kallas nedbrytningsmetoden och inkluderar endast få personer. Ett annat sätt är att budgetmålets uppställande startar på företagets lägsta nivå och därefter sammanställs för en övergripande nivå. Detta sätt kallas uppbyggnadsmetoden och inkluderar långt fler personer i företagets budgetprocess (Samuelson, 2004). Budgeteringen ställer ofta omfattande krav på både tid och finansiella resurser. Ett viktigt kriterium för ett företag är att budgeteringens nytta överstiger dess kostnader. Vilken nytta ett företag kan ha av budgeteringen beror på vilken typ av verksamhet företaget bedriver, men några exempel på områden som kan tänkas gynnas av budgetförfarandet är planering, samordning, ansvarsfördelning, målsättning och kommunikation (Ax et al., 2002). Budgeteringen sker genom planering för olika delar av verksamheten i form av delbudgetar. Delbudgetar kan upprättas för såväl kostnader som intäkter, exempelvis investeringar, personal och försäljning (Drury, 1997; Ax et al., 2002). Dessa sammanställs sedan till huvudbudgetar. Det finns tre typer av huvudbudgetar; likviditetsbudget, resultatbudget och budgeterad balansräkning (Ax et al., 2002).

Likviditetsbudgeten beskriver hur företagets likviditet påverkas av företagets in- och utbetalningar. Det är alltså det framtida kassaflödet som bedöms i denna budget. Kassaflödet visar hur företaget väljer att allokerat sitt kapital och ligger därmed till grund för företagsvärdering och bedömning av företagets finansiella betalningsförmåga (Samuelson, 2004). *Resultatbudgeten* är central och den som ofta syns i rapporter i många företag. I resultatbudgeten budgeteras resultatet som förväntade intäkter minus förväntade kostnader för företagets funktioner och organisatoriska enheter, för att sedan sammanställas till företagets resultatbudget (Ax et al., 2004). Resultatbudgeten följer ofta den externa redovisningens form för resultaträkningen och uppställs därför för ett år i taget, men för att lättare kunna prognostisera för specifika delar av året och för att mer kontinuerligt kunna göra uppföljningar delas ofta budgeten upp i kortare tidsperioder (Ax et al., 2002). Till skillnad från likviditets- och resultatbudgetarna avser inte den sista

typen av huvudbudget en period, utan avser företagets ställning vid en viss tidpunkt (Ax et al., 2002). Den *budgeterade balansräkningen* budgeterar företagets förväntade tillgångar, skulder och eget kapital med utgångspunkt i föregående års balansräkning. Liksom för resultatbudgeten följs ofta bokföringsmässiga normer och därmed budgeteras företagets ekonomiska ställning en gång per år, och kan även här delas in i företagets enheter för att sedan summeras (Ax et al., 2002).

Vilken typ av budget som används i ett företag skiljer sig åt beroende på vilken typ av verksamhet som bedrivs (Drury, 1997). Enligt Ax et al. (2002) kan mönster urskiljas i vad som är mer eller mindre väsentligt i budgeteringen i handels-, tjänste- respektive tillverkningsföretag. I handelsföretag är varuflödet centralt och de budgetar som är av betydelse är inköps-, lager-, försäljnings- och administrationsbudget. I tjänsteföretag ligger större fokus på medarbetarna och personal-, försäljnings-, och administrationsbudget är de mest centrala. Tillverkningsföretag använder enligt Ax et al. (2002) ofta följande budgetar; inköps-, lager-, produktions-, investerings-, försäljnings- och administrationsbudget.

Anledningen till att budgetar upprättas behöver inte bara vara för planering, utan syftar även till att verka för samordning, kommunikation och motivation. Budgetprocessens olika syften kan stå i strid med varandra. Enligt Drury (1997) kan mellan exempelvis motivations- och planeringssyftena uppstå konflikter. Även olika delbudgetar kan riskera att inte överensstämma med varandra genom att inte balansera. Avvikelser av denna typ måste åtgärdas innan delbudgetarna ställs samman i huvudbudgetar (Drury, 1997). Ibland kan det vara svårt att översätta olika mått till kronor och ören och vissa verksamheter kan ha nytta av att uppmärksamma väsentliga parametrar av annat än finansiell karaktär. Därför upprättas ofta icke-finansiella budgetar, både som underlag till och som komplement till de finansiella budgetarna (Ax et al., 2002).

En viktig del i budgetprocessen är budgetuppföljningen (Drury, 1997; Ax et al., 2002). Syften med uppföljning kan vara dels att analysera avvikelser mellan budgeterade och verkliga utfall, dels att verka som underlag för fortsatta prognoser (Samuelson, 2004). För att lättare kunna följa upp verksamhetens utfall både i finansiella och icke-finansiella termer fördelas ofta olika typer av ekonomiskt ansvar över verksamhetens enheter (Samuelsson, 2004). Ansvaret kan skilja sig åt från att gälla bidrag till företagets totala resultat, till att gälla ansvar endast för enhetens egna kostnader (Samuelson, 2004).

Medan produktkalkyleringen kan göras både för en bestämd tid och för en avgränsad aktivitet, görs alltid budgeteringen för en viss tid. Vanligen görs budgeteringen för ett år i taget enligt den så kallade ettårsstyrningen. Men på grund av att marknaden förändras kontinuerligt och företagens krav på att vara flexibla därmed ökar frångår företag mer och mer långsiktig planering. Enligt Ax et al. är budgetering den vanligaste formen för styrning och det finns starka både för- och motargumenten för budgetlös styrning. Alternativ till den traditionella budgeteringen är att göra reviderade eller rullande prognoser. Sammanfattningsvis går utvecklingen inom budgeteringen mot att bli enklare, mindre detaljerad och omfatta andra tidsperioder än räkenskapsåret (Ax et al., 2002).

2.1.3 Prestationsmätning

Prestationsmätning handlar om att mäta olika aspekter av en verksamhet. Ett prestationsmått i form av ett nyckeltal, styrstal eller styrmått utgör ett tal eller annan storhet som ger information om en prestation. Mätningen kan ske både i finansiella mått som lönsamhet, resultat och kostnader, och i icke-finansiella mått som mått gällande kunder, anställda och miljö. Det övergripande syftet med att mäta prestationer är att implementera och förverkliga strategier (Ax et al., 2002). Företagets strategi bryts ned till handlingsplaner och riktlinjer på lägre nivåer. De operationella syftena med prestationsmätning blir då bland annat att skapa förutsättningar för att följa den löpande verksamheten, att utgöra ett kommunikations- och motivationsmedel och att skapa underlag för beslutsfattande, information och uppföljning (Ax et al., 2002). För att en prestation skall kunna mätas ställs vissa krav. Prestationsmålen skall vara knutna till specifika mått och till företagets strategi, målen skall vara motiverade och personalen skall kunna förstå innebörden av ett mått och kunna påverka vad som mäts. Personalen skall även ha kunskap om hur mätningen går till och få ta del av utfallen av mätningen (Ax et al., 2002).

Många olika områden kan vara föremål för prestationsmätning. En studie från 2000, vilken Ax et al. (2002) återger, visar vilka prestationsmått ett stort antal större företag anser vara de viktigaste. De mått som toppar listan är lönsamhet, kostnadseffektivitet, försäljningens fördelning och kvalitet (Ax et al., 2002). Ax et al (2002) nämner några områden som de vanligast förekommande; finans, kunder, personal, tid, produktivitet och kvalitet. Typiska prestationsmått inom området finans är olika former av räntabilitetsmått. Räntabilitet på totalt kapital (Rt), sysselsatt kapital (Rsyss) och eget kapital (Re) kan mätas som mått på lönsamhet. Inom områdena kunder och personal kan kund- respektive personaltillfredsställelse mätas. De flesta företag arbetar med någon form av mätning av tid som ett viktigt konkurrensmedel, exempelvis strävan efter att leverera varor och utföra tjänster inom ramen för avtalad tid. Ett företags effektivitet kan mätas genom måttet produktivitet som relationen mellan vad som åstadkommit och resursinsatsen för att utföra prestationen. Vad som anses vara kvalitet är beroende på sammanhanget och kan mätas i förhållande till överensstämmelse med order, vad kunder anser vara kvalitet, hur ordern överträffar förväntningar hos kunden eller prestationens lämplighet för avsett syfte (Ax et al., 2002).

Prestationsmätning görs alltså inte endast på finansiella aspekter. Senare års utveckling inom ekonomistyrningen har resulterat i nya ansatser för prestationsmätning. ”The Balanced Scorecard” är ett exempel på detta och innebär att hitta en balans i styrningen genom att komplettera de finansiella måtten med icke-finansiella (Ax et al., 2002).

2.1.4 Organisationsstruktur och mindre formaliserade styrverktyg

Sambanden mellan ett företags organisationsstruktur och dess formella styrverktyg är ofta stark. Styrverktygen ställer krav på organisationen att vara styrbar i form av att tydligt visa vilket ansvar respektive enhet har, men organisationens utformning ställer också krav på styrverktygen att vara användbart i form av att vara aktuellt och lättförståeligt (Samuelson, 2004). För ekonomistyrningen är det viktigt att bryta ned överordnade krav

om lönsamhet i ekonomiskt ansvar fördelat över företagets olika enheter (Ax et al., 2002). Den organisatoriska strukturen kan utformas på olika sätt för att bidra till företagets måluppfyllelse, den kan vara allt från starkt hierarkiskt reglerad till horisontellt integrerad där kundens behov är i fokus för styrningen (Samuelson, 2004).

Formella styrverktyg dominerar, men under senare år har mindre formaliserade styrverktyg fått starkare genomslag (Ax et al., 2002). Exempel på mjukare styrmedel kan vara företagskultur, lärande och medarbetarskap (Ax et al., 2002). Styrning av immateriella resurser har fått större uppmärksamhet och personalekonomiska beräkningar genomförs exempelvis för att kostnadseffektivisera rekrytering, minska sjukfrånvaron, identifiera personalens drivkraft och prestation eller för att stimulera lärande (Samuelson, 2004). Många forskningsresultat visar att individer är mer motiverade av möjligheten att bli belönade (Samuelson, 2004). Belöningsystem används av många företag och i många olika dimensioner, och kan vara ett sätt för företaget att öka effektiviteten i sina prestationer (Samuelson, 2004). Belöningar kan ges grundade på såväl finansiella som icke-finansiella mått och prestationer kan mätas både individuellt och i grupp. Belöningar kan ges ut i allt från lön och aktier till nya arbetsuppgifter och kompetensutveckling (Samuelson, 2004).

Romano och Ratnatunga (1994) tar upp ledning och ledarskap som ett av flera styrverktyg. De anser att det inte finns teoretiska samband mellan ekonomiska styrverktyg och ett företags tillväxt, men hävdar att småföretags tillväxt beror på hur företagets ledning styr verksamheten. De delar upp ledning och ledarskap i några variabler som har inverkan på företagets utveckling; ledningens utbildningsbakgrund, ledningens tidigare erfarenhet och ledarstil (Romano & Ratnatunga, 1994).

2.2 Tillväxt

Författarna för föreliggande uppsats finner det svårt att klart mäta och definiera begreppet tillväxt i företag, begreppet är ju både komplext och mångtydigt. NUTEK (2003) anser att tillväxt kan mätas i sysselsättningsökning eller i ekonomiska termer, och då anses omsättningsökning eller förädlingsökning vara bra måttstockar (NUTEK, 2003). Enligt Davidsson och Delmar (2000) kan olika branscher främjas beroende på vilken tillväxtterm det är som används. Mäts sysselsättningsökning anses större företag gynnas, medan en mätning av omsättningsökning anses gynna mindre företag. Det är dessutom viktigt att belysa en annan aspekt av tillväxt, nämligen organisk tillväxt kontra tillväxt genom uppköp. Organisk tillväxt innebär i en vidare mening att företaget expanderar genom att få en ökad produktion samt sysselsätta fler i det existerande företaget. Dessutom inkluderas etablering av nya verksamheter i begreppet. Tillväxt genom uppköp uppkommer, precis som definitionen anger, att de arbetsplatser, inklusive produktion och sysselsättning som finns i ett existerande företag köps upp av ett externt företag som fortsätter driva verksamheten. Vad som bör poängteras är att tillväxt via ett uppköp inte bidrar till ökad sysselsättning, vilket dock är det normala i organisk tillväxt, där tillväxten även bidrar till ett positivt tillskott för ekonomin i stort (Davidsson & Delmar, 2000).

Ett annat sätt att se på tillväxt är, enligt Samuelson (2004), att tillväxt kan mätas och visas genom att undersöka i vilken riktning marknaden och teknologin går åt. Detta kan ta sig uttryck genom att företaget förstärker den etablerade positionen som företaget har på marknaden och på sin teknologi. Denna position kan sedermera utvecklas och bidra till företagets tillväxt genom att företaget positionerar sig på nya marknader eller förnyar sina produkter eller teknologi. Den mest riskfyllda tillväxtriktningen, men kanske också den största, är då företaget väljer att etablera sig med en ny affärsverksamhet. Företaget etablerar sig då både på nya marknader samt med ny teknologi (Samuelson, 2004).

Vad som dock bör poängteras är att en ökad tillväxt inte självklart ger en garanti för företagets lönsamhet (Andersson et al., 2002). Det finns olika faktorer som påverkar och hindrar ett företags tillväxt, vilka kan vara antingen externa eller interna faktorer, även kallat *populationsekologi* och *strategiska val*. Ser man till de externa faktorerna, det vill säga populationsekologi, anses ett företags tillväxt bli beroende av huruvida väl anpassat det är till omgivningen. Om företaget erbjuder varor eller tjänster som omgivningen efterfrågar för stunden blir det grunden för företagets överlevnad och tillväxt. Tvärtemot anses interna faktorer, det vill säga strategiska val, kunna påverka ett företags utgång, detta då företaget anses ha en förmåga att själv kunna styra sitt öde. Genom att hämta information från omgivningen och efter denna anpassa sina resurser på ett bättre sätt än sina konkurrenter vinner företaget marknadsandelar och kan öka sin tillväxt (Davidsson et al., 2001).

Tillväxt 2000, inom Business Region Göteborg, har en definition på tillväxt som skiljer sig en aning från vad ovan nämnda författare nämnt. Tillväxt 2000 har en mycket vidare mening på vad tillväxt kan vara och huvudkriteriet är att företaget ska ha haft en positiv omsättningsökning under de senaste två till tre åren, mer än så sträcker sig inte kriteriet (Göthberg, 2005).

2.3 Tillväxt och förekomst av ekonomiska formella planerings- och styrverktyg

Enligt en undersökning som Romano och Ratnatunga (1994) genomfört förefaller det finnas tre olika faser för vilket ett småföretag i tillväxt kan kartläggas till. Rapporten bygger på två olika perspektiv, dels hur interna, externa och ledarskaps faktorer påverkar företagstillväxt, dels hur relationen mellan dessa faktorer kan sammankopplas till formella planerings- och styrverktyg. Romano och Ratnatunga (1994) har namngivit de tre tillväxtfaserna. Fas *ett* benämns "*start-up growth*", fas *två* benämns "*renewed growth*" och fas *tre* benämns "*mature growth*". Utifrån dessa benämningar upplever författarna för uppsatsen att Romano och Ratnatunga (1994) ser de tre tillväxtfaserna ur ett slags livscykelperspektiv.

Den första fasen karaktäriseras av att en företagare upprättar en verksamhet för att förverkliga sin affärsidé. Det finns inga formella planerings- eller styrverktyg i denna fas. Anledningen är att företaget är så pass litet och ägaren är i detta läge involverad i alla företagsbeslut. Det är snarare informella beslutsprocesser som ligger till grund för de

beslut som tas i företaget. Ledarskapet är i denna fas starkt centrerad till en person och ansvarsfördelningen är inte utvecklad. Detta då styrningen upprättas genom direkt kontakt på den operativa nivån snarare än genom formella processer (Romano & Ratnatunga, 1994).

I den andra fasen börjar dock de strategiska besluten att grundas via större fokus på marknaden snarare än på tekniska åtaganden, vilket är den huvudsakliga grunden i den första fasen. Formell planering och styrning börjar i detta skede att utvecklas mer i företaget, vilket grundar sig på att förtroendet till dessa verktyg har ökat. Vad som även anses vara karaktäristiskt för den andra fasen är uppbyggnaden av olika underliggande ledarskap, utöver ägarens ledande roll. För att komma in i fas två anser Romano och Ratnatunga att det är avgörande att företaget ska ha utvecklat ett formellt planerings- och styrverktyg som gör att interna, externa och ledarskaps faktorer anpassas till företagets tillväxtfas (Romano & Ratnatunga, 1994).

Den tredje fasen innebär att småföretaget börjar få samma karaktäristiska drag som ett större företag. Detta innebär att ägaren börjar inse att ökad tillväxt och komplexa operativa verksamheter i företaget bör involvera fler personer i företaget och att de i sin tur ska kunna vara med och påverka då avgörande beslut ska tas. Formella planerings- och styrverktyg har här stor tillförlitlighet för administrationen av interna, externa och ledarskaps faktorer (Romano & Ratnatunga, 1994).

Eftersom det i studien av Romano och Ratnatunga (1994) saknas konkreta ekonomiska måttenheter som anger vad som skiljer de olika faserna åt, anser författarna för föreliggande uppsats, att huruvida ett företag går igenom de tre olika faserna är svårt att påvisa. Dock har en liknande teori om företagstillväxt lagts fram av Andersson et al. (2002), där förhållandet mellan effektivitet och försäljningsvolym visas. Ett företag anses kunna växa till en viss storlek, men når vid någon tidpunkt en stagnation, eller rent av nedgång. Denna kritiska storlek, som Andersson kallar det, uppstår på grund av att företagets processer och administration blir ineffektivt. För att åter kunna få en ökad tillväxt måste företaget förändra sin organisation och då utveckla nya system för de processer och den administration som finns i företaget, allt för att nå högre effektivitet och försäljningsvolym (Andersson et al., 2002).

2.4 Styrning i småföretag – en ögonblicksbild

Bergström och Lumsden (1993) har genomfört en undersökning gällande ekonomisystem i mindre företag. Ställda forskningsfrågor berör huruvida företagets situation, företagets ledning och ekonomifunktionens struktur samvarierar med ekonomisystemets utformning och användning. I denna studie definieras mindre företag att ha upp till 50 anställda. I begreppet ekonomisystem innefattas enligt Bergström och Lumsden kalkylering, budgetering och redovisning. Författarna av föreliggande uppsats använder annorlunda definitioner av begreppen beaktade i studien av Bergström och Lumsdens avhandling. Framför allt innebär detta att mindre vikt läggs vid att studera undersökningen gällande redovisning.

Avhandlingens resultat visar att en ganska stor andel (38,6 %) av de undersökta företagen inte upprättar någon form av budget. Av de företag som upprättar budget är resultatbudget den vanligast förekommande samtidigt som många företag helt saknar likviditetsplanering (Bergström & Lumsden, 1993). När det gäller förekomst av kalkyler i mindre företag visade det sig att det är många företag som inte använder kalkyler alls. Där de däremot upprättas används både för- och efterkalkyler och de används i stor utsträckning som hjälpmedel för styrning av företagets ekonomiska verksamhet (Bergström & Lumsden, 1993).

Resultaten visar att företagsledaren har en central betydelse för utformning och användning av ekonomisystem. Kopplingen mellan ekonomifunktionens struktur och företagsledarens personlighet och intresse är stark och olikheter i ekonomisystem mellan mindre företag kan därmed förklaras utifrån företagsledaren. Företagsledarens användning av information, både intern och extern såväl som officiell och inofficiell information, har betydelse för förekomsten av styrverktyg inom ramen för företagets ekonomisystem. Företagsledare som använder lite information, fattar beslut på ett intuitivt sätt och har en låg utbildningsnivå är låganvändare av ekonomisystem. Däremot är företagsledare som använder mycket information, är analytiska i beslutsfattande och har högre utbildning användare av ekonomisystem i större utsträckning (Bergström & Lumsden, 1993).

Företagets situation har också betydelse för dess ekonomisystem, men även dessa mönster kan kopplas till individuella faktorer i företagsledningen. Resultaten av undersökningen visar även att företagsledarens inställning till tillväxt är av betydelse för förekomsten av ekonomisystem. I företag där ledningen har en positiv inställning till tillväxt har ledarstilen ett professionellt inslag och den administrativa rollen är där mer utvecklad än i företag där ledningen har en negativ inställning till tillväxt. Företagsledarens arbetssätt kan därmed ses som en begränsning för utveckling, både för företaget i sig och ur ett samhällsperspektiv (Bergström & Lumsden, 1993).

Det bör observeras att avhandlingen i fråga genomfördes 1993 och är baserad på intervjuer och enkäter gjorda 1989. Sedan dess har den informationsteknologiska utvecklingen förändrat förutsättningarna för mindre företag när det gäller användandet av datoriserade affärssystem. Dessutom har fördelningen av små företag över olika branscher förändrats, och förekomsten av nystartade företag inom tjänstesektorn är mer omfattande idag jämfört med då Bergström och Lumsden genomförde sin undersökning. Utvecklingen och samhällsförändringar i stort kan ha förändrat förekomsten av både ekonomisystem i stort och specifika formella ekonomiska styrverktyg.

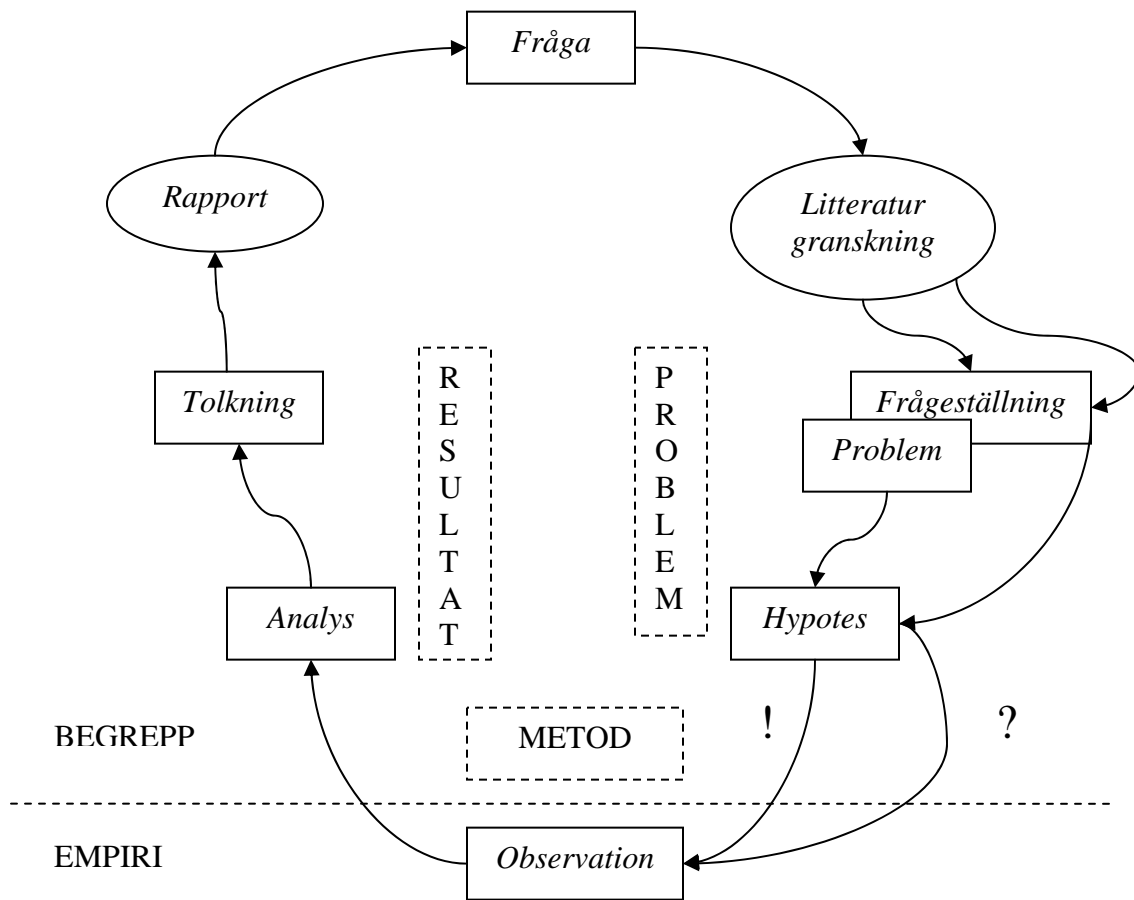
3 METOD

Kapitlet presenterar den metod som författarna till föreliggande uppsats arbetat efter. Vidare redogörs för den sekundära och primära datainsamlingen samt för den utvärdering som gjorts av primärdata och vilket genomförande som tillämpats för analysen. Sist görs en genomgång av uppsatsens trovärdighet.

3.1 Tillvägagångssätt

3.1.1 Forskningsprocess

Enligt Backman (1998) kan en forskningsprocess ha ett tillvägagångssätt som innebär att varje element leder vidare till nästkommande element och bidrar tillsammans till processens helhet. Vid en kvalitativ rapport är det vanligast förekommande att man använder sig av den traditionella forskningsprocessen som presenteras i Figur 3.1.



Figur 3:1 Den traditionella forskningsprocessen (Backman, 1998 s.25).

Figur 3.1 illustrerar att forskningen delas in i två olika plan, det som finns över den streckade horisontella linjen samt det som finns under den horisontellt streckade linjen. Den övre delen består av ett så kallat begreppsplan, medan den undre delen består av ett så kallat empiriskt plan. Det viktigaste för forskningen är att det finns en röd tråd mellan de två olika delarna. Till att börja med uppstår en fråga som forskaren vill ha svar på. Detta leder sedermera vidare till att forskaren måste läsa in sig på vad som finns nedskrivit sedan tidigare om det valda ämnet, vilket gör att en problemställning kommer att uppstå (Backman, 1998).

Författarna till denna uppsats har utgått från den studie som Romano och Ratnatunga (1994) genomfört, där förhållandet mellan små företags planerings- och styrverktyg och företagets tillväxt undersökts. Romano och Ratnatunga (1994) har dock gjort en bredare undersökning som tar upp allt från formella, till organisatoriska samt till mindre formella verktyg. Utifrån detta har Romano och Ratnatunga (1994) kommit fram till att företag går in i olika tillväxtfaser beroende på hur väl de tre verktygen utvecklats. Skillnaden mellan de olika faserna utgörs av en stagnation i tillväxten. Författarna till denna uppsats ansåg till en början det vara intressant att undersöka vad det är som gör att företag tar sig vidare in i nästa fas efter det att de hamnat i en stagnation. Måttenheter på när och hur ett företag går från en fas till nästa fas behandlas dock inte så konkret av Romano och Ratnatunga (1994).

Det har överlag varit svårt att finna litteratur som behandlar olika tillväxtfaser och detta har gjort att författarna ansett det vara svårt att avgöra när ett företag kan sägas tillhöra en specifik fas. Problemställningen blev snarare att undersöka vad det är i de ekonomiska styrverktygen som driver tillväxten framåt. Kan det vara så att det är en ömsesidig process där utvecklingen av ekonomiska styrverktyg går hand i hand med företagets tillväxt och där en stagnation inte behöver uppkomma? Eller är det så att företag endast kan växa till ett visst stadium för att sedan vid någon tidpunkt gå in i en stagnation av den anledning att företagets processer och administration har blivit ineffektivt?

Denna teori har Andersson et al. (2002) lagt fram och författarna till denna uppsats finner det intressant att undersöka huruvida företags tillväxt gör en viss avstanning på tillväxtkurvan eller om tillväxten har en successiv ökning. Författarna väljer att inte enbart undersöka tillverkningsföretag, som Romano och Ratnatunga (1994) gjort, utan även undersöka handelsföretag och tjänsteföretag. Detta för att se om det dels finns skillnader mellan olika företag i samma bransch, dels se om det finns skillnader mellan de olika branscherna. Romano och Ratnatungas (1994) studie är bredare då de, som tidigare nämnts, valt att undersöka allt från formella, till organisatoriska samt till mindre formella verktyg. För denna uppsats vill författarna snarare fördjupa sig på de formella styrverktygen, och då se på förekomsten av dessa i tillväxtföretag, men samtidigt beaktas dock mindre formella verktyg då även dessa påverkas av företags tillväxt. De formella planerings- och styrverktyg som kommer att undersökas är produktkalkylering, budgetering, och prestationsmätning.

Problemställningen ligger till grund för att det finns obesvarade frågor som inte blivit utrönta inom forskningsområdet. För att få klarhet i den fråga som uppkommit vid

forskningens början blir det viktigt att lägga fram en problemformulering som anger en mer precis framställning av vad problemet är. Många anser att detta är det viktigaste elementet för hela forskningsarbetet (Backman, 1998). Författarna till denna uppsats tog kontakt med Andreas Göthberg på Business Region Göteborg, vilka arbetar med småföretag som befinner sig i tillväxt. Enligt Andreas Göthberg har dessa tillväxtföretag ett stort problem med att de allt som oftast saknar formella styrverktyg. Detta gjorde att författarna såg ett tillfälle till att undersöka hur det egentligen ser ut på olika småföretag vad gäller deras formella styrverktyg samt hur företags tillväxt påverkas av befintlig eller obefintlig ekonomistyrning. Detta gjorde att följande problemformulering lades fram: *Hur skiljer sig förekomsten av formella ekonomiska planerings- och styrverktyg åt över tiden, mellan olika små tillväxtföretag i olika branscher?*

Utifrån problemformulering, eller frågeställning, ska forskaren göra sin datainsamling, som kan bestå av såväl kvalitativ som kvantitativ data. För att sedermera kunna tolka de data man samlat in mot tidigare skriven kunskap görs en analys som ställer samman likheter och skillnader som kan utläsas. Denna tolkning leder sedan fram till forskningens slutsatser. Forskningen är dock en ständigt pågående process, vilket gör att de slutsatser som dragits inte kommer att vara bestående utan är snarare i en ständigt föränderlig process (Backman, 1998).

3.1.2 Val av metod

Det finns två olika metoder att tillämpa vid en empirisk undersökning, kvantitativ metod samt kvalitativ metod. Kvantitativ metod innebär att data man samlat in presenteras numeriskt, medan kvalitativ metod innebär att data presenteras med verbala formuleringar (Backman, 1998). Det primära syftet med den kvalitativa metoden är att man vill skapa förståelse och metoden har därför ringa grad av formalisering. Den kvalitativa metoden strävar inte efter någon generell giltighet, utan vill snarare få ett komplext sammanhang av det som undersöks. Samtidigt anses denna metod bidra till en närhet till källan som informationen tas ifrån (Holme & Solvang, 1997). Då det är just förståelse som eftersträvas i den kvalitativa metoden används i väldigt liten utsträckning statistiska undersökningar och matematiska uträkningar. Tvärtom kan den kvantitativa metoden sägas vara, detta då statistik och matematik används i stor utsträckning. Det primära syftet med denna metod är att snarare kunna förklara orsakerna till det som undersökningen tar upp (Andersen, 1998). Den kvantitativa metoden är mer formaliserad och strukturerad jämfört med den kvalitativa metoden, vilket bidrar till att forskaren har en större kontroll. Dock kommer forskaren att få ett större avstånd till informationskällan (Holme & Solvang, 1997).

Enligt Andersen (1998) är det studiens kunskapssyfte, problemställning samt objektområde som bör avgöra vilken metod som väljs för den empiriska undersökningen. Författarna har för denna uppsats valt att använda sig av den kvalitativa metoden vid den empiriska undersökningen. Anledningen till att valet föll på denna metod var att författarna ville få en djupare förståelse av förekomsten av ekonomiska formella styrverktyg i några enskilda småföretag i tillväxt i de tre olika branscherna, tillverknings-, handels- och tjänsteföretag. För att denna förståelse ska kunna uppnås ansåg författarna

att det bästa sättet var att göra personliga intervjuer utifrån en intervjumall. Orsaken till att intervjuerna gjordes personligen var att intervjuaren även skulle kunna ställa följdfrågor då oklarheter uppstod.

Andersen (1998) anser att är viktigt att veta vad man ska använda kunskapen man tar fram till, det måste med andra ord finnas ett syfte till varför kunskapen tas fram. Denna uppsats har dels ett beskrivande syfte, dels ett förklarande syfte. Ett beskrivande syfte innebär att beskrivningar som ges kan vara av händelser från det förflutna, händelser i nutid samt beskriva bakgrunden till olika fenomen (Andersen, 1998). För denna uppsats tar sig det beskrivande syftet till uttryck då författarna presenterar de formella ekonomiska planerings- och styrverktygen i småföretag, förekomsten av dessa och hur de skiljer sig åt i respektive bransch samt hur de utvecklats över tid. Det förklarande syftet innebär att man försöker få fram ett generaliserande syfte, man vill med andra ord komma fram till generella lagbundenheter. Då generella lagbundenheter blivit bekräftade kan de användas som förutsägelser, dvs. att man då antar att om en variabel förändras kommer det bidra till att den oberoende variabeln också blir påverkad (Andersen, 1998). Det förklarande syftet för denna uppsats är att förklara skillnader av förekomsten av ekonomiska styrverktyg mellan de olika branscherna, tillverkning, handel och tjänster, samt förklara orsaken till dessa skillnader. Författarna antar att det i handels- och tjänsteföretag, till skillnad från tillverkningsföretag, förekommer mer förenklade styrverktyg och därför vill författarna kunna finna en förklaring och orsak till detta.

3.2 Datainsamling

3.2.1 Sekundärdata

Denna studie påbörjades med en sekundär datainsamling. Sekundärdata är information som finns insamlat sedan tidigare (Andersen, 1998). För uppsatsen teoridel har sekundära data berört områden som ekonomiska formella styrverktyg, produktkalkylering, budgetering, prestationsmätning, småföretag samt tillväxt. Organisationsstruktur och mindre formaliserade styrverktyg har också tagits upp då de inte helt kan uteslutas från de formella styrverktygen. Författarna har använt sig av olika källor vid datainsamlingen av den teoretiska referensramen. Böcker och andra uppsatser har fungerat som en inhämtningspost, och sökning av dessa har gjorts via GUNDA samt Libris i Ekonomiska biblioteket på Handelshögskolan vid Göteborgs universitet. Rapporter och artiklar har även fungerat som en inhämtningspost, och då har olika databaser som finns att hitta under Ekonomiska biblioteket vid Göteborgs universitet legat till grund för denna inhämtning. Sökord som använts vid de olika sökningarna är:

- Ekonomistyrning
- Formella styrverktyg
- Produktkalkylering
- Budgetering
- Prestationsmätning
- Småföretag
- Tillväxt
- Småföretag i tillväxt
- Tillväxtfas

3.2.2 Primärdata

De data som forskaren själv samlar in kallas primärdata (Andersen, 1998). Enligt Lekwall och Wahlbin (1993) är det enklare att ta fram sekundärdata framför primärdata. Man måste dock ha en kritisk syn till information som är framtagen för andra ändamål än den aktuella studien (Lekwall & Wahlbin, 1993). Det blir därför av stor vikt att göra en insamling av primärdata för den aktuella studien. Denna primära datainsamling kan tas in antingen via enkäter eller via intervjuer (Eriksson & Wiedersheim-Paul, 2001). Primärdata för denna uppsats har enkom inhämtats via de intervjuer som gjorts med representanter för de utvalda företagen i respektive bransch. Vid utformningen av intervjuguiden har författarna följt strukturen i referensramen. Syftet har från första början varit att göra personliga intervjuer med tre olika småföretag för respektive bransch, tillverknings-, handels- och tjänsteföretag, så sammanlagt görs alltså nio intervjuer. Då valet av företag skulle göras kontaktades Andreas Göthberg på Business Region Göteborg. Genom Andreas Göthberg fick författarna en namnlista på småföretag som stämde in på de kriterier som satts inom ramen för denna uppsats. Målet var från början att få intervjuer med personer som har insikt i företagets verksamhet och som dessutom är insatta i företagets ekonomiska styrning. Samtidigt ska intervjupersonen ha kunskap i företagets utveckling för att kunna redogöra för hur den ekonomiska styrningen eventuellt förändrats över tiden.

Enligt Andersen (1998) finns olika observationstekniker att anamma vid en datainsamling. Forskaren kan välja att studera ute på fältet eller i laboratorieundersökning, studien kan vara öppen eller slutet, forskaren kan vara deltagande eller icke-deltagande, studien kan vara strukturerad eller ostrukturerad samt studien kan vara direkt eller indirekt (Andersen, 1998). Denna uppsats består till viss del av den delvis strukturerade intervjun, men även till viss del av den standardiserade intervjun.

Den strukturerade intervjun används då forskaren besitter viss teoretisk och empirisk kunskap om det område denne studerar, men är samtidigt öppen för att erhålla ny information och nya infallsvinklar som den intervjuade kan bidra med. Forskaren har dock vissa bestämda mål med sin intervju vilket gör att det finns en utarbetad intervjuguide, denna intervjuguide består dock enbart av stickord. Den strukturerade intervjun behöver heller inte ställa frågorna i samma ordningsföljd för respektive intervju. Syftet är dock att alla intervjupersoner ställs inför likartade intervjufrågor. En fördel med denna intervjuform är att det finns möjlighet till att ställa icke planerade frågor som går utanför intervjuguiden, om intervjuaren anser detta vara nödvändigt (Jacobsen, 1993; Andersen, 1998).

Den standardiserade intervjun, till skillnad från den strukturerade intervjun, ställer intervjufrågorna i en bestämd ordningsföljd. Frågorna ska ha bestämts på förhand, dessutom ska de ställas på samma sätt vid respektive intervju. Till varje intervjutillfälle finns en färdigställd intervjuguide där svaren kan skrivas ned eller kryssas i samtidigt som de ges. Denna intervjuform görs antingen ansikte mot ansikte, eller per telefon. Fördel med denna intervjuform är att den kan behandlas statistiskt och att andra forskare

kan göra om samma undersökning vid ett annat tillfälle, vilket gör att resultatet från olika tidpunkter kan ställas mot varandra (Jacobsen, 1993; Andersen, 1998).

Både den strukturerade intervjun samt den standardiserade intervjun kan tillämpas i denna uppsats. Intervjuguiden består av förutbestämda intervjufrågor som kommer att ställas i samma ordningsföljd samt på samma sätt vid respektive intervju (se bilaga 3). Intervjufrågorna kommer dock inte vara av den karaktär där det finns färdigställda svarsalternativ, snarare kommer svaren att leda till att en diskussion uppstår mellan intervjuaren och den intervjuade, där följdfrågor uppstår. Intervjuerna kommer att ske ansikte mot ansikte, den intervjuade kommer att vara medveten om att han/hon deltar i en undersökning, varför intervjun anses vara öppen. Intervjuaren har ingen anknytning till företagen och därmed ses intervjuaren som icke-deltagande. Intervjutillfället sker via ett bestämt möte, vilket innefattar att den intervjuade vet om att han/hon är under observation. Detta innebär att observationen klassas som direkt. Det bör dock tilläggas att intervjuaren inte kommer att göra en observation på företagen, utan det är snarare den intervjuades svar som ligger till grund för datainsamlingen.

3.2.3 Val av företag och respondenter

Vid val av undersökningsobjekt anlätades Business Region Göteborg till att handplocka nio företag. Därmed tas utgångspunkt i Business Region Göteborgs definition på tillväxtföretag. För att tydligare precisera urvalet presenteras vissa krav på egenskaper hos företagen för författarnas kontaktperson på Business Region Göteborg (se bilaga 1). Kraven var att företagen skulle ha mellan 10 och 30 anställda och att företagen skulle ha haft en organisk tillväxt de senaste tio åren. Då undersökningen syftar till att bredda undersökningen gjord av Romano och Ratnatunga (1994) är ytterligare ett krav att företagen skall vara fördelade över branscherna tillverkning, handel- och tjänsteföretag. Författarna fick en lista över 16 förslag på företag, kategoriserade i de utvalda branscherna. Listan innehöll information om varje verksamhet och kontaktuppgifter till en potentiell respondent på respektive företag. Urvalet bland dessa 16 företag gjordes genom att välja en så stor spridning på verksamheter som möjligt inom respektive bransch. Antalet hanterbara intervjuer antogs uppgå till cirka tio. Med en jämn fördelning med tre undersökningsobjekt i respektive bransch innefattar undersökningen totalt sett alltså nio företag, och därmed nio intervjuer.

Den inledande kontakten med företagen gjordes per telefon. Syftet med undersökningen förklarades och temat för intervjun presenterades. Anledningen till att presentera ämnet redan vid första kontakten var att säkerställa tillförlitligheten till att rätt respondent intervjuades. Kravet på respondenterna i respektive företag var att de skulle vara väl insatta i respektive företags verksamhet och vilka ekonomiska styrprocesser som förekommer både idag och historiskt sett i takt med företagets tillväxt. Resultatet av detta krav blev att författarna i sex av nio fall träffade företagets VD, i ett fall intervjuades företagets ekonomichef och i ett fall intervjuades både företagets VD och ekonomichef. I det sista fallet intervjuades företagets inköpschef, denne var dock även delägare. Anledningen till att två personer intervjuades vid ett tillfälle var att detta företags VD ansåg sig ha bäst översikt över företagets tillväxt medan företagets ekonomichef ansågs

ha mest praktisk kunskap om vilka formella ekonomiska planerings- och styrverktyg företaget tillämpar.

Det andra steget i kontakten med företagen var att skicka ett följebrev där syftet med intervjun beskrevs på ett mer informativt och formellt sätt (se bilaga 2). I samband med följebrevet förklarades att om så önskas kommer företagens och respondentens namn att anonymiseras. Av nio intervjuade företag önskade två att vara anonyma, därmed valde författarna att anonymisera alla företagen. Anonymisering har gjorts genom att omnämna företagen ”företag A”, ”företag B” osv. Namnen på respondenterna har anonymiserats på motsvarande sätt; ”respondent A”, ”respondent B” osv. Ordningen på företagen följer branschordningen tillverkning, handels- och tjänsteföretag och inom branscherna omnämns företagen i bokstavsordning enligt deras företagsnamn. Det andra företaget i tillverkningsbranschen omnämns därmed ”företag B” och respondenterna kallas tillika för ”respondent B1” och ”respondent B2”.

3.2.4 Intervjuernas genomförande

Platsen där en intervju genomförs är enligt Trost (1997) av betydelse då denna kan innebära att någon av parterna kan känna sig i underläge, samt att störande moment som avbryter intervjun kan uppkomma. Alla intervjuer ägde rum på respektive företags kontor. Detta har för författarna inte inneburit känsla av underläge eller upplevelse av störande moment. I de fåtal tillfällen där störningar uppkommit, exempelvis genom att en telefon ringt, har situationen hanterats smidigt och intervjun har sedan fortsatt utan att påverka respondentens svar.

Vid samtliga nio intervjutillfällen har båda intervjuarna och författarna till föreliggande uppsats närvarat och aktivt deltagit. Trost (1997) menar att en respondent som ensam svarar på frågor från två intervjuare kan känna sig i underläge. Intervjuarna upplevde dock inte att detta var fallet under något av intervjutillfällena. Anledningen till detta kan dels vara att intervjuarna i mötena med företagen haft ett neutralt och ödmjukt förhållningssätt, dels att arbetet med att dokumentera svaren fördelades mellan intervjuarna. En av intervjuarna ställde huvudparten av frågorna, medan den andre förde anteckningar över aspekter relevanta för följdfrågor.

För att säkerställa att inget svarsmaterial försumrades användes bandspelare under samtliga intervjuer. Enligt Trost (1997) finns både fördelar och nackdelar med användandet av bandspelare. Den största fördelen med att använda bandspelare är att intervjuarna inte behöver ta detaljerade anteckningar. En annan fördel är att tonfall, ordval och tankepauser registreras på ett bättre sätt då bandspelare används. En nackdel med att använda bandspelare framför att anteckna respondentens svar är att det tar lång tid att lyssna igenom banden. Författarna av denna uppsats är överens med Trost (1997) i det avseende att fördelarna överväger nackdelarna gällande användandet av bandspelare. För att underlätta avlyssnandet av banden avlyssnade intervjuarna vid samtliga tillfällen banden omedelbart efter intervjutillfällena, då respondentens svar fortfarande var färska i minnet på intervjuarna. På detta sätt kunde även mimik och gester beaktas då resultaten sammanställs.

3.2.5 Utvärdering av insamling av primärdata

Insamling av data präglas av intervjuarnas förförståelse i form av tidigare erfarenhet och förutfattade meningar. Men vad som också präglar det insamlade materialet är de erfarenheter intervjuarna erhåller under intervjutillfället. Författarna till denna uppsats väljer att ta upp erfarenheter i form av vilket bemötande företagen gett, hur frågorna fungerat, hur författarnas förförståelse och insikter utvecklats för att påverka författarnas bemötande av företagen.

Då författarna tog den inledande kontakten med företagen visades ett stort intresse av undersökningen. Bemötandet vid intervjutillfället var hos samtliga företag positivt. Vid alla intervjutillfällena infann sig en informell stämning som underlättade diskussionen kring varje huvudfråga. De akademiska begrepp som används i intervjuguiden krävde i vissa fall vidare förklaring under intervjutillfällena. Många av respondenterna ansåg sig själva vara väl införstådda med begreppens betydelse men blandade dem gärna när vi diskuterade de olika styrverktygen, bland annat omnämndes budgetering ibland som ”kalkylering”. Detta tolkade författarna som att respondenten inte var medveten om vad företagets tillämpade metoder kallas med akademisk benämning. Det område som krävde mest förklaringar och exemplifieringar var frågorna gällande prestationsmätning. Författarna försökte medvetet ställa öppna frågor för att inte påverka respondenternas svar, men för att få uttömmande svar krävdes förklaringar som präglades av författarnas förförståelse. Inga specifika frågor gällande ledarskapet ställdes under intervjutillfället. Anledningen till detta är att det i åtta av nio fall var företagets ledare författarna intervjuade. Frågor gällande initiativtagande till händelser och åtgärder diskuterades, och ledarens inställning till tillväxt ansågs kunna utläsas av resonemanget kring företagets åtgärder för tillväxt. Under intervjuerna uppmärksammade författarna att ledaren och dennes sätt att styra verksamheten hade stor betydelse för förekomsten av de formella ekonomiska planerings- och styrverktygen. Därför fördes utvecklade samtal kring ledarskapet utöver de frågor som anges i intervjuguiden (se bilaga 3). Det är sedan detta material vi baserar diskussionerna i kapitel 4 och 5 på. Varje intervju avslutades med att respektive respondent fick möjlighet att beskriva och förklara eventuella övriga styrverktyg tillämpade i företaget. Detta resonemang ansågs ge en bild av vilka styrverktyg företaget lägger störst vikt vid.

Författarnas förförståelse utvecklades efterhand som fler intervjuer genomfördes. Den viktigaste och mest intressanta insikten i sammanhanget gällde respektive respondents inställning till vilka styrverktyg som anses vara relevanta att tillämpa. Alla respondenter gav en bild av vad som anses vara självklart att göra, gällande mer och mindre formaliserade styrverktyg, samt vilka verktyg som inte ansågs vara relevanta. Dessa insikter använde författarna i bemötandet av företagen och respondenternas svar under intervjuerna. Många respondenter hävdade att inga formella styrverktyg tillämpades. Men med förståelsen för att varje företag lever i sin egen självklara verklighet lärde sig intervjuarna att trots detta svar fortsätta ställa följdfrågor kring respektive styrverktyg.

3.2.6 Genomförande av analys

Då det insamlade empiriska materialet sammanställs och jämförs med den teoretiska referensramen görs vissa uppdelningar. Den första uppdelningen görs per styrverktygen produktkalkylering, budgetering och prestationsmätning. Dessa kompletteras med de övriga faktorer som karakteriserar de olika tillväxtfaserna i studien av Romano och Ratnatunga (1994); mindre formaliserad styrning, ledarskap och administration. Anledningen till att författarna valt att ta hänsyn till de tre sist nämnda faktorerna är att Romano och Ratnatunga (1994) behandlar dessa som betydande i ett företags utveckling. Ytterligare en anledning att dessa analyseras är att den empiriska undersökningen visar att samma faktorer har en samverkan med det sätt ett företag väljer att styra sin verksamhet. Företagen analyseras branschvis men då varje företags situation är unik görs inga generaliseringar av branscherna. Avslutningsvis görs en sammanställning av alla branscher och de analyserade styrverktygen där eventuella samband och skillnader identifieras.

Förekomst av styrverktygen analyseras genom att kopplas till Romano och Ratnatungas (1994) indelning av tillväxtfaser. Författarna till denna uppsats har bedömt varje respondents svar gällande respektive styrverktyg. Utgångspunkten har varit i vilken fas förfarandet för respektive styrverktyg stämmer överens med Romano och Ratnatungas (1994) tillväxtfaser. *Ett* innebär att förfarandet kan placeras i den första fasen. Stämmer ett företags ledarskap överens med vad Romano och Ratnatunga (1994) anser vara typiskt ledarskap i ett företags första tillväxtfas får detta styrverktyg en *etta*. Likväl får de formella ekonomiska planerings- och styrverktygen en *etta* om dessa inte förekommer i företaget. *Två* innebär motsvarande att förfarandet stämmer överens med Romano och Ratnatungas (1994) kriterier för den andra tillväxtfasen gällande styrverktygen. Det vill säga, ledarskapet har utvecklats till att i större grad fördela ansvar inom företaget. Samtidigt har formella ekonomiska planerings- och styrverktyg arbetats fram och förekommer i viss mån. *Tre* innebär följaktligen att företagens förfarande gällande ett speciellt område kan placeras i den enligt Romano och Ratnatunga (1994) definierade tredje och sista tillväxtfasen. Ledarskapet är i denna fas decentraliserat och ansvarsfördelning finns inom alla företagens avdelningar. De formella ekonomiska planerings- och styrverktygen förekommer i stor utsträckning och tillämpas aktivt i företaget. Administration utvecklas, enligt Romano och Ratnatunga (1994), i takt med att ledarskapet decentraliseras till fler personer inom företaget. Kriterierna för vilken fas administration kan hänföras till är enligt följande. Fas *ett* innebär att företaget inte har någon personal för de administrativa funktionerna. Under fas *två* har företaget anställt personal till dessa funktioner, men det finns ingen utstakad arbetsfördelning. För att kategoriseras till fas *tre* krävs att företaget har en administrativ avdelning som enbart arbetar med dessa funktioner. Tilläggas bör att kriterierna och egenskaperna i tillväxtfaserna i Romano och Ratnatungas (1994) forskningsrapport är otydliga. Därför är det tolkningarna av dessa faser, gjorda av författarna till föreliggande uppsats, som ligger till grund för den tillämpade fasindelningen.

För varje företag och grupp av företag analyseras skillnader och likheter mellan den empiriska undersökningen och referensramen. Kommentarer angående förekomst av de formella ekonomiska planerings- och styrverktygen åtföljs av analys av hur förekomsten

sett ut och förändrats i takt med företagens utveckling och tillväxt. På grund av att det visade sig vara svårt att presentera exakta årtal då förändringar i förekomsten ägt rum valde författarna att redogöra för den historiska utvecklingen i löpande text istället för längs en tidsaxel som kunde ha varit ett alternativ. Eftersom förändringen över tid av förekomsten av verktygen upptar en betydande del av undersökningen läggs stor vikt vid denna del av analysen trots att den inte illustreras i ett diagram.

3.3 Uppsatsens trovärdighet

3.3.1 Validitet och reliabilitet

Under hela forskningsprocessen är det viktigt att ta hänsyn till att slumpmässiga fel och skevheter kan smyga sig in i det insamlade materialet. För att uppnå hög undersökningskvalitet är det väsentligt att resonera kring begreppen validitet och reliabilitet. Validitet och reliabilitet uppnås genom kontinuerlig kritisk prövning och noggrannhet vid bearbetning av information (Holme & Solvang, 1997). Validitet innebär att utreda om undersökningen mäter det som avses mätas medan reliabilitet innebär vilken tillförlitlighet studien har och huruvida mätningarna är korrekt gjorda (Thurén, 1991).

Mätmetodens validitet bedöms på subjektiva grunder, det handlar om att tolka det som sägs, förstå företeelser samt beskriva sin tolkning (Patel & Davidson, 2003). Enligt Merriam kan validitet skiljas åt i två delar; inre- och yttre validitet. Det som studeras är människors konstruktion av verkligheten, den inre validiteten handlar om forskarens försök att rekonstruera denna verklighet. Inre validitet beskriver hur resultatet stämmer överens med verkligheten. Yttre validitet uttrycker i vilken utsträckning undersökningen går att tillämpa i en annan situation, alltså studiens generaliserbarhet (Merriam, 1994). Vid kvalitativ metod är den inre validiteten viktig och kan uppnås genom att undersökaren arbetar nära respondenten för att ha möjlighet att förtydliga oklarheter direkt i undersökningstillfället (Holme & Solvang, 1997). Även Patel och Davidson (2003) anser att det är den inre validiteten som är i fokus, snarare än den yttre. Vidare tar Patel och Davidson (2003) upp den problematik som kan uppstå kring att gå från talspråk till skriftspråk vid kvalitativa intervjuer. Oftast uppkommer en från forskaren omedveten tolkning av gester, kroppsspråk, betoningar etc. som respondenten ger vid intervjutillfället. Det kan resultera i att en annorlunda utsago sedermera publiceras av forskaren. Det blir därför viktigt att forskaren reflekterar över huruvida felbedömningar gjorts för att kunna avgöra studiens validitet (Patel & Davidson, 2003).

En studie med hög reliabilitet kännetecknas av att själva mätningen inte påverkas av vem som utför mätningen eller om flera oberoende undersökningar ger samma eller liknande resultat. Om resultatet varierar kraftigt från gång till gång är reliabiliteten däremot låg. I strävan att undvika fel i insamling och mätning av data bör olika frågor beaktas i forskningsprocessens olika led. Till att börja med bör beaktas om intervju- eller enkätfrågor är tillräckligt uttömmande, när det gäller svaren på frågorna kan det vara avgörande vilken situation respondenten befinner sig i och slutligen bör beaktas hur

noggrant kodning och inläsning av information genomförs (Holme & Solvang, 1997). När det inte går att erhålla ett mått på reliabiliteten får en försäkran göras att studien är tillförlitlig på andra sätt. Om en studie är byggd på intervjuer eller observationer är studiens tillförlitlighet i hög grad relaterad till intervjuarens och observatörens förmåga och förståelse (Patel & Davidson, 2003). Enligt Trost (1997) är reliabilitet förenligt med att en mätning är så kallad stabil och inte blivit utsatt för slumpflytelser. Det innebär att intervjuaren skall ställa frågor på samma sätt och under liknande situationer, samtidigt som resultatet inte skall skifta om mätningen görs vid ett annat tillfälle. Vidare hävdar Trost (1997) att detta tankesätt förutsätter ett statistiskt förhållande, vilket kan vara motsägelsefullt då man vid kvalitativa intervjuer ofta vill undersöka förändringar. Enligt Trost (1997) kan en indelning av reliabilitet göras utifrån kongruens, precision och objektivitet. Kongruens innebär att likhet mellan frågor finns för att lyckas mäta samma sak. Precision innebär att intervjuaren skall registrera och förstå de svar som erhålls och då även ta i beaktning kroppsspråk och tonfall. Objektivitet har att göra med att intervjuare kan registrera samma sak på olika sätt. Om intervjuare registrerar samma svar likadant innebär detta att objektiviteten är hög.

Validitet och reliabilitet står i ett visst förhållande till varandra som gör att det ena inte utesluter det andra. Respondentens verklighet är föränderlig, exempelvis genom att nya insikter ständigt uppkommer. Det gör att reliabiliteten bör ställas mot bakgrund av en specifik situation, vilket kan innebära att olika svar kan anges vid olika intervjutillfällen. I kvalitativa studier behöver dock inte variation i svar innebära en låg reliabilitet. Begreppen validitet och reliabilitet uppfattas härmed gå i varandra och forskare utesluter ofta begreppet reliabilitet i kvalitativa studier (Trost, 1997; Patel & Davidson, 2003).

Validiteten och reliabiliteten i föreliggande uppsats anses uppnå en tillfredsställande grad då alla nio intervjutillfällen ägt rum genom ett personligt möte på respektive företag. Varje intervju präglas av en nära kontakt mellan intervjuaren och respondenten. Detta påvisas då oklarheter uppstått har dessa kunnat förklaras för att utesluta missuppfattningar. För att i möjligaste mån undvika påverkning av exempelvis gester, kroppsspråk och tonfall har varje intervjutillfälle spelats in på band. På detta sätt har intervjuarna försökt uppnå så hög precision som möjligt och undvika att bli påverkade av eventuella nyansskildringar utställda av respondenterna. Vid sammanställning av resultatet har intervjuarna lyssnat av banden och tillsammans bearbetat primärdata och fört ett resonemang för att uppnå så hög objektivitet som möjligt. För att åstadkomma hög kongruens har intervjuarna utgått från en på förhand utarbetad intervjuguide. Detta för att varje fråga för respektive intervju skall ställas på samma sätt. Därmed har respektive respondent haft samma utgångspunkt vid besvarandet av frågorna. Då oklarheter uppstått har frågorna förtydligats så att respondenten förstått vad som verkligen efterfrågas. Tvärtom har fler frågor till respondenterna kunnat ställas då otydlighet angående svaren uppstått.

Förhoppningsvis skall inte den föreliggande uppsatsens trovärdighet behöva ifrågasättas. Samtidigt finns medvetenheten hos författarna för föreliggande uppsats att misstolkningar inte helt kan uteslutas och kan ha uppstått vid insamling av primärdata. Många respondenter har uttryckt att just deras företags verksamhet anses bedrivas under

”självlara förhållanden”, något som dock inte alls behöver överrensstämma med andra företag. Detta kan bidra till att författarna för föreliggande uppsats ibland inte lyckats nå den exakta förekomsten av tillämpade styrverktyg. Ett exempel på detta är att vid många intervjutillfällen då intervjuarna frågat om prestationsmätning har respondenten först nekat till att det förekommer i företaget. Efter resonemang kring begreppet prestationsmätning har det sedermera visat sig att företaget trots allt tillämpar detta styrverktyg. Kontentan av resonemanget är dock att intervjuarna under intervjutillfällets genomförande försökt ställa så pass många följdfrågor så att ett så rättvisande svar som möjligt kunnat erhållas. Det är dock denna ”självlara bild” som respondenten ansett sig ha om sitt företag som kan ha lett till att vissa felbedömningar gjorts.

3.3.2 Källkritik

Enligt Eriksson och Wiedersheim-Paul (2001) är det viktigt att begrunda de källor som används i en uppsats. Detta för att trovärdigheten för uppsatsen skall anses vara hög. Holme och Solvang (1997) hävdar att det under en källgranskning är viktigt att begrunda källans ursprung. Författarna för föreliggande uppsats har tagit detta i beaktning vid insamlandet av data och har samtidigt varit medvetna om att källor kan bygga på subjektiva bedömningar.

Insamling av primärdata har skett i olika steg. Det första urvalet av företag gjordes av kontaktpersonen från Business Region Göteborg. Då denna kontaktperson på förhand fick kännedom om föreliggande uppsats syften och problemställning kan ett medvetet val av företag ha gjorts. För att låta Business Region Göteborg, och då främst Tillväxt 2000, att framstå som ett framgångsrikt projekt kan kontaktpersonen ha valt företag som, antingen i större eller i mindre utsträckning, tillämpar formella ekonomiska planerings- och styrverktyg. Om så är fallet eller inte är svårt att veta, men författarna för föreliggande uppsats har inte fått intrycket av att förfarandet skulle vara på detta sätt. Då författarna själva gjorde sitt urval av företag var målet att fånga upp olika typer av företag för respektive bransch. Detta för att få en så vid syn på hur formella ekonomiska planerings- och styrverktyg kan ta sig uttryck i olika företag. Med hänsyn till detta anser sig inte författarna för föreliggande uppsats lagt någon värdering av valet av de olika företagen. Då ett av kriterierna var att de undersökta företagen skulle ha haft en organisk tillväxt och därmed inte haft en tillväxtökning via förvärv gjordes även valet utifrån detta. Det bör poängteras att tre av företagen dock ingår i en koncern, men trots detta haft en organisk tillväxt, vilket därför inte bidrar till att företagen skall uteslutas ur undersökningen. Vad som bör tas i beaktning är de synergieffekter som ett företag kan erhålla genom att ingå i en koncern, exempelvis huruvida utnyttjandet av koncernens namn kan skapa fördelar för tillväxt. Vid respektive intervjutillfälle har de intervjuande varit medvetna om de subjektiva värderingar som kan komma till uttryck då respondenterna besvarat frågorna. Respondenterna kan känna skyldighet och lojalitet gentemot ägaren och företaget, men då respektive respondent i de allra flesta fall varit VD eller ägare är förhoppningen att detta kunnat undvikas. Dock kan VD:ns eller ägarens intresse av sitt företag präglade de svar som givits för att på detta sätt låta företaget framstå ur ett visst perspektiv. Då sju av de nio undersökta företagen inte krävt anonymisering av vare sig företaget eller sig själva anses tillförlitligheten vara god.

Insamling av sekundärdata har skett i form av att facklitteratur, rapporter, tidskrifter och Internetkällor. Vid litteratursökning har rekommenderade databaser använts för att i så stor utsträckning som möjligt erhålla relevant källmaterial, som kan anses bygga på vetenskaplig forskning. Vissa rapporter kan dock anses bygga på mindre vetenskapliga grunder, men detta har beaktats av författarna för föreliggande uppsats. Därför anses de sekundära källorna i stort ha en god tillförlitlighet.

3.3.3 Möjlighet till generalisering

Enligt Backman (1998) är generalisering i vilken grad forskaren kan fråga sig själv hur säker denne är på att det som tagits fram i primärdata kan anses gälla för en hel population. Resultatet för föreliggande uppsats kan inte anses vara generaliserande för att kunna tillämpas på en hel population. Detta då undersökningen enbart innefattar nio företag i tre olika branscher. Målet med undersökningen har heller inte varit att generalisera, utan snarare undersöka om mönster på hur formella ekonomiska planerings- och styrverktyg kan tydas.

4 Empiri

I detta kapitel sammanfattas svaren från intervjuerna med de nio deltagande företagen. Varje företag presenteras var för sig och strukturen för varje presentation följer strukturen i intervjuguiden. Intervjuguide, intervju och sammanfattning är gjorda av författarna för föreliggande uppsats, men i detta kapitel framförs inga av författarna gjorda värderingar.

4.1 Företag A – Tillverkande

Respondent A har varit ekonomichef sedan 1993. Företaget grundades 1856, men den verksamhet som bedrivs idag startade 1978 då den dåvarande ägaren köpte verksamheten. Till en början och under en längre period hade företaget tre anställda, ägaren som säljare samt två anställda till produktion. Det var först i början av 1990-talet, då företagens produkter etablerats på marknaden, som det anställdes fler. 1992 anställdes en produktchef och 1993 fanns sju anställda i företaget. Ändå sedan början av 1980-talet har företaget haft en person till de administrativa funktionerna, men sedan 1993 då respondent A anställdes har de haft två personer till dessa funktioner. 1997 anställdes en ny produktchef med anledning av att den tidigare blev utvecklingschef. 1998 anställdes en säljare för att avlasta den dåvarande ägaren, som hittills varit företagets enda säljare. 1997 anställdes ytterligare ett antal personer till att idag omfatta totalt 19 anställda, varav nio tjänstemän och tio för produktionen. Omsättningen i kronor följer i stort sett omsättningen i försäljningsvolym, däremot pressas priserna på produkterna något i och med ökad konkurrens. 1996 omsattes 22 miljoner kronor och 2003 omsattes 42 miljoner kronor. Enligt företagets ekonomichef var 2003 ett mycket bra försäljningsår, men förväntningar på samma tillväxttakt för huvudprodukten finns inte på grund av att dess tillväxt anses ha stabiliserats. 1993 började den första produkten att växa på marknaden och samtidigt utvecklades två nya produkter. Tillväxten tog fart vilket visar sig i både omsättning och antal anställda. Denna tillväxt förklaras av stor framgång för den första produkten. De nyare produkterna är emellertid känsligare och anses i dagsläget fortfarande befinna sig i etableringsfasen. I takt med tillväxten sedan 1993 har organisationsstrukturen formaliserats genom mer definierade positioner. Företaget är idag uppdelat i avdelningarna ekonomi, produktion, inköp samt utveckling och försäljning. En ledningsgrupp består av en chef för respektive avdelning samt VD. Enligt respondent A kom dessa positioner dock inte till uttryck då den dåvarande ägaren hade svårt att släppa sitt ansvar, vilket grundade sig i ägarens vana att ha kontroll över samtliga av verksamhetens aktiviteter. Inför millennieskiftet implementerades ett nytt affärssystem, dels på grund av att det gamla blivit inaktuellt, dels på grund av att företaget vuxit sig större och såg ett ökat behov av översikt och samordning av företagets funktioner. Det nya systemet mötte dock ett starkt motstånd och de anställda fortsatte att arbeta på samma sätt som tidigare. 2004 valde den dåvarande ägaren att sälja företaget. Efter ägarbytet har de anställdas positioner fått en mer betydande ansvarsfördelning, vilket enligt respondent A kan förklaras av den nya ägarens tidigare erfarenhet av en större och mer decentraliserad organisation.

Produktkalkylering

På grund av att företaget endast har tre produkter och är smalt nischade görs produktkalkylering i liten utsträckning. När den första produkten kom ut var den unik och priset sattes efter marknadens betalningsförmåga. Sedan har företagets prissättning blivit normgivande för branschen samtidigt som konkurrensen stramar åt prissättningen något. Produktkalkyleringen görs per produkt. Utifrån standardkostnader för produktionstid och material beräknas vilket pålägg som kan sättas på respektive produkt. Marginalerna beräknas kunna täcka företagets fasta kostnader. Tidigare har produktkalkyleringen gjorts utanför ekonomisystemet, vilket försvårat tillämpningen av produktkalkylering som styrverktyg. I och med implementeringen av ett nytt datoriserat styrverktyg (se nedan) kommer produktkalkyleringen att kunna integreras mer i den interna styrningen.

Budgetering

Resultatbudget görs per år och revideras varje halvår. Budgeten används som ett prognosinstrument och används för avstämning mot utfall. En grov likviditetsplanering görs månatligen, men anses inte behöva övervakas då företaget är lönsamt. Delbudgetar görs för företagets avdelningar, vilka sedan sammanställs till en huvudbudget för företagets intäkter och kostnader. Budgetering på detta sätt har gjorts i fem år. Tidigare har det gjorts på ett enklare sätt då endast ägaren och ekonomichefen var inblandade i budgetarbetet, jämfört med idag då alltså alla enhetschefer deltar i arbetet.

Prestationsmätning

Finansiella mätningar och jämförelser över tid har under ledning av den tidigare ägaren endast gjorts för företaget som helhet. Från och med ägarbytet för ett år sedan kommer det göras satsningar på att mäta resultat och lönsamhet för respektive produkt. När det gäller mjuka nyckeltal kommer från och med nu även kunder att följas upp gällande deras inköpsvanor. Sedan tillväxten tog fart och därmed antalet anställda ökade har utvecklingssamtal gjorts årligen och dokumenterats.

Belöningsystem förekommer i form av vinstdelning fördelat efter lön. För några år sedan då företaget befann sig i stark tillväxt gjordes ett försök att implementera styrning i form av ett balanserat styrkort. Insatsen lades dock ned då företaget inte ansåg sig dra nytta av de mätningar denna form av styrning krävde. I år planeras emellertid implementering av ett för företaget nytt styrverktyg, "Management Dashboard". Detta kommer att bestå av omfattande information för sammanställning och rapportering av aktiviteter inom verksamheten. I och med detta verktyg kommer även likviditetsbevakning kunna göras i större utsträckning. Initiativet till implementeringen av detta nya verktyg kommer från företagets nya ägare, då han anser tidigare förfarande varit för bundet till varje enskild enhetschef. Anledningen är att kunna använda all information inom företaget för att göra överskådliga analyser och mätningar. Företaget använder företagskulturen som ett sätt att styra och samordna företaget med hjälp av gemensamma värderingar. Den tidigare ägaren tog initiativ till att med hjälp av konsulter arbeta fram ett värderingsprojekt. Värderingar viktiga för verksamheten har konkretiserats för att fungera som ledstjärna i företagets dagliga arbete både internt och externt.

4.2 Företag B – Tillverkande

Respondenterna är B1 och B2, VD respektive ekonomichef. Både respondent B1 och respondent B2 är utbildade till företagsekonomer på Handelshögskolan vid Göteborgs universitet. Respondent B1 har arbetat i företaget sedan starten för fem år sedan och arbetade de två första åren som ekonomiansvarig. 2002 tog respondent B1 över som VD samtidigt som respondent B2 tog över rollen som ekonomichef. Rollen som ekonomichef innefattar att handha företagets administrativa funktioner. Företaget ägs av en stor koncern och är riskkapitalfinansierade för att utveckla ny teknologi som skall användas inom denna koncern. Än så länge har företaget endast en kund. Företaget producerar tekniska säkerhetssystem. Företaget har idag 20 anställda. Antalet har inte förändrats sedan starten men fördelningen mellan konsulter och egen personal har ändrats. Från att ha haft en övervägande majoritet inhyrda konsulter har företaget sedan respondent B1 tog över som VD gått mot att ha endast en konsult och 19 personer anställda som egen personal. Anledningen till detta är att företaget vill behålla kompetensen inom företaget samt att det är dyrare att ha konsulter än att anställa egen personal. Då företaget inte har egen produktion ökar inte arbetsbördan för företagets personal då omsättningen ökar. Omsättningen har gått från att första året ha en omsättning på 4 miljoner kronor till att idag omsätta 70 miljoner kronor. Detta förklaras av att företaget utvecklats från att initialt vara ett investeringsobjekt till att för två år sedan uppnå positivt resultat. Eftersom företaget endast har 20 anställda finns ingen formaliserad organisationsstruktur, utan företaget arbetar i projektform med en ledningsgrupp om två personer som fungerar för beslutsfattande och spridning av information. Respondent B1 menar dock att om antalet anställda hade varit det dubbla hade kravet på en mer formaliserad struktur och styrning varit annorlunda.

Produktkalkylering

Produktkalkyler upprättas för varje produktanslag och sker i en långsiktig relation mellan företaget och kunden, då det initialt finns ett åtagande från kundens sida att köpa produkten i fråga. Både företaget och kunden investerar pengar i produktutvecklingen och är därför båda risktagare. Priset för hela lanseringen beräknas mellan företaget och dess kund för att kunden i sin tur skall kunna påföra sin marginal gentemot slutkunden. Eftersom lanseringen sker i projektform inkluderas alla kostnader för hela projektet, allt från personalkostnader till design. Att produktkalkyleringen sker i relation mellan företaget och dess kund innebär att avstämning och uppföljning görs genom månatliga rapporter till företagets ägare och kund (än så länge har företaget endast en kund, vilken också är företagets ägare).

Budgetering

Eftersom verksamheten bygger på långsiktigt löpande projekt anser respondent B1 att budgetering inte skulle kunna fungera som ett styrmedel. För att ha kontroll över företagets kostnader ser dock respondent B1 vikten av att föra kostnadsbudget. Detta görs för företagets totala verksamhet utan indelningar för olika kostnadsställen. Företagets ledning föredrar att använda sig av 24 månaders rullande prognoser. Prognoserna bygger på omfattande information gällande både intäkter och kostnader. Prognoserna över ägarnas krav på likviditet och resultat sker i steg om tre månader och rapporteras då till

företagets ägare. Varje månad görs uppföljningar på prognoserna, även detta i form av rapportering till ägaren. Respondent B1 anser att traditionellt budgetering kan fungera som informationskälla som beslutsunderlag, men inte som styrmedel.

Prestationsmätning

Icke-finansiella prestationsmätningar som företaget tillämpar är i första hand leveranstid och produktkvalitet, och i andra hand produktens pris. Prestationsmätning anses ske i direktrelation till kunden, och sker därför kontinuerligt och automatiskt. Mätningar gällande både anställda och kunder görs genom årliga utvecklingssamtal. När det gäller den finansiella prestationsmätningen diskuterar företaget varje månad om några speciella händelser är värda att ta i beaktning i rapportering gentemot ägaren.

Företagskulturen är enligt respondent B1 oerhört viktig. Respondent B1 menar att företagskultur bygger på värderingar och vilka personer som anställs i företaget är av stor betydelse. Företagets kultur handlar i stor grad om att ta ansvar. Ansvar ses enligt respondent B1 i detta sammanhang som ett sätt att få testa något nytt. Företaget tillämpar generösa belöningssystem och bra avtal gällande friskvård och trygg arbetsmiljö. Bonusprogram har ännu inte tillämpas då företaget är ungt och de första åren gått med förlust. I stort anser respondent B1 att ett viktigt styrverktyg består i att ha tydliga ramverk som skapar förutsättning för stor frihet. Friheten skapar möjligheter att hålla kontroll över de delar av verksamheten som är av betydelse. Ett annat verktyg är personalstyrning i form av att kontrollera genom bekräftelse och delaktighet.

4.3 Företag C – Tillverkande

Respondent C är företagets VD sedan 1995. Respondent C är utbildad till ingenjör och ekonom, och har erfarenhet dels som ingenjör, dels inom ekonomistyrning. Företag C startade 1986 och 1990 påbörjades egen utveckling av företagets produkter. Företaget producerar tublifitar och komponenter till dessa. Fram till för ett år sedan har företaget inte haft en markant tillväxt utan tagit små steg framåt för att emellanåt ta något steg tillbaka. Under denna tid har företaget agerat genom distributörer i 20 länder över hela världen. 2001 beslutades att vidta åtgärder för att lösa de problem och bemöta de klagomål som fanns bland distributörerna och ett resurskrävande program utformades för åren 2001 till 2003. Syftet var att öka försäljningsvolymerna, men resultaten var inte tillfredsställande nog för att mätas med de resurser som lades ned. Istället valde företaget att anställa mer försäljningspersonal i egen regi från och med 2004. Många säljare som tidigare arbetat för distributörerna anställdes på grund av deras goda fackkunskap. I och med denna omstrukturering har antalet anställda ökat från att ligga på runt tio anställda sedan starten 1986 till att 2004 omfatta 23 personer. 2000 anställdes en teknisk chef och en marknadschef. Tidigare hade dessa delar fungerat under översta ledningen. Samma år skapades en ledningsgrupp av VD, produktionschef, marknadschef samt företagets före detta VD som verkar i en supportfunktion. 2004 anställdes följaktligen sju distriktsförsäljare, en projektledare samt två personer till produktionsavdelningen. Sedan starten har företaget haft en tjänst för det löpande administrativa arbetet. Dessutom upplever företaget nu ett behov av att anställa ytterligare en person till administration och

ekonomisk analys. När det gäller företagets utveckling i omsättning har företaget successivt ökat från 12 miljoner kronor i omsättning år 1996 till att 2003 omsätta 21 miljoner kronor. 2004 omsatte företaget 27 miljoner kronor och uppnådde sitt tillväxtmål på en ökning av föregående års omsättning på 25 %. Trots att företaget på några år vuxit både i omsättning och i antal anställda är fortfarande organisationen platt strukturerad och företagets VD innehar den mesta informationen genom sin erfarenhet och känsla för verksamheten.

Produktkalkylering

Företagets produkter är avancerade och består av många komponenter. Sammanställningar görs inte över produkternas intäkter och kostnader. Olika typer av produkter har något olika grunder när det gäller prissättning. Produkter som kan återfinnas hos konkurrenter prissätts genom marknadsanpassning och kostnadspress för att kunna ta ut så höga marginaler som möjligt. Patenterade produkter prissätts något annorlunda. Beroende på vem kunden är används olika täckningsgrader. Enligt respondent C har företaget så god översikt på täckningsgraderna att det är tillräckligt som beräkningsunderlag. Uppföljning görs på helårsbasis då en genomsnittlig täckningsgrad beräknas. Vidare påpekar respondent C att känslan för verksamheten och produkterna är vad som ligger till grund för varje beslut.

Budgetering

Den enda typ av budgetering som görs är att beräkna förväntad omsättning genom att ta föregående års omsättning och addera 25 % för förväntad tillväxt. Företagets VD anser sig ha så stor kontroll på vad saker och ting kostar och vilka intäkter som förväntas att det inte är nödvändigt att göra uppföljningar. Det han däremot inte tycker är så lätt att beräkna är investeringar i produktutveckling. Men han anser att allt företaget investerar i går bra, och de pengar som blir över återinvesteras till stor del. Det företaget gör snarare än att grunda sina beslut på budgetar är att ta löpande beslut beroende på vad som är på gång i verksamheten.

Prestationsmätning

Fram till idag har prestationsmätningar inte gjorts i stor utsträckning. Men från och med nu kommer mätningar att göras per försäljare. Vad som kommer att mätas är omsättning, antal telefonsamtal och antal kundbesök per försäljare. Planer finns på att dessutom göra uppföljningar på dessa mätningar. Tidigare har det inte funnits någon översikt över vilka intäkter respektive försäljare genererat. Löpande görs mätningar på hur stor orderstocken är. Uppföljningar på personalen görs genom regelbundna utvecklingssamtal och trivselmätningar.

Mindre formaliserade styrverktyg används i form av en företagskultur byggd på gemensamma värderingar, i en ledstjärna utformad med hjälp av organisationskonsulter. Värderingarna används i anställningssammanhang samt i intern och extern kommunikation. När det gäller belöningsystem har tidigare ett vinstfördelningssystem tillämpats. Detta var dock mycket informellt och har från och med innevarande år förändrats till att omfatta en bonus baserad på omsättning per försäljare. Även till övrig

personal kommer det från och med nu att finnas belöningsystem baserat på produktion och kvalitet.

4.4 Företag D – Handel

Respondent D är företagets delägare och vice VD. Respondent D har en oavslutad ekonomutbildning från Handelshögskolan vid Göteborgs universitet och har sedan 1985 drivit olika egna verksamheter. Respondent D köpte in sig i företaget 1993 och 2001 såldes företaget till ett större börsnoterat företag, som i sin tur ingår i en större koncern. Företag D har sedan 1993 funnits i sin nuvarande skepnad och kärnverksamheten är att sälja verktyg och maskiner till professionella golvläggare. Företaget har i Göteborg 23 anställda och detta antal har sedan 1993 inte varierat märkbart. Då antalet ökat eller minskat med en eller två personer har det snarare berott på effektivisering av arbetet än på ökad eller minskad aktivitet i verksamheten. Det löpande administrativa arbetet sköts av tre tjänster, och dessa funktioner kommer enligt respondent D förmodligen att minska i omfattning i och med att ett nytt affärssystem planeras att implementeras. 1993 omsatte företaget 44 miljoner kronor och 2004 omsattes 120 miljoner kronor. Enligt respondent D har tillväxten gått i trappsteg, vilka inträffar slumpvis beroende på huruvida företaget lyckas sluta avtal med kunder. Prisförändringen har under den här perioden varit begränsad, vilket gör att omsättning mätt i kronor och mätt i försäljningsvolym tätt följer varandra. Verksamheten har haft en årlig genomsnittstillväxt sedan 1993 på 7 %, vilket kan jämföras med företagets mål på organisk tillväxt med 5 % per år. Företagets mål har alltid varit att växa med lönsamhet, istället för att enbart fokusera på tillväxt. Företaget är traditionellt uppdelat i avdelningarna försäljning och produkt/inköp. I takt med tillväxten har strukturen anpassats genom att fokusera mer på kundsegmentens efterfrågan och styra produkterna därefter. Tidigare uppnåddes inte detta på grund av att avdelningarna inte var samordnade. 2004 genomfördes därför en förändring som gick ut på att avdelningarna nu, till skillnad från tidigare, har en gemensam chef.

Produktkalkylering

Prissättningen tar utgångspunkt i ett antal referensprodukter, vilka återfinns hos företagets konkurrenter. Genom att undersöka marknadens prissättning på detta sätt försöker företaget undvika att kunden väljer en konkurrerande produkt. Företaget har väldigt många produkter och grupperar dem i grupper där produkterna liknar varandra i prissättningsfilosofi. Produktkalkyler upprättas per grupp och i dem beräknas inköpskostnader och vilken marginal produktgruppen förväntas generera. Uppföljningar sker årligen genom stickprov på referensprodukterna.

Budgetering

Enligt respondent D läggs så lite tid som möjligt på budgetering, dock budgeteras i viss mån då typen av verksamhet ställer krav på att budgetering görs. Istället görs rullande prognoser över tolv månader där tendenser analyseras och följs upp flitigt. Att jämföra tre månader med tre föregående månader, med hänsyn till säsongsavvikelser, ger en bra tendensangivelse om hur försäljningen utvecklas och kommer att se ut i framtiden. Om avvikelser uppkommer är det viktigt att få signaler om detta så tidigt som möjligt för att

kunna vidta åtgärder. Respondent D kallar detta förfarande för ”tendensbevakning” och menar att detta är företagets viktigaste interna styrverktyg. Årliga budgetar upprättas för försäljning, kostnader, intäkter, likviditet och eget kapital, men respondent D anser dessa vara mycket mindre intressanta än tendensbevakningen. Från år 2001 då företaget såldes till ett börsbolag har kraven ökat på mer kontinuerlig rapportering och företaget blev tvingat att arbeta mer med budgetar. Rapporteringar görs varje månad och analyser görs mer ingående om avvikelser uppkommer.

Prestationsmätning

Finansiella mätningar görs per produktgrupp, per kundkategori och per leverantör. Räntabilitetsmått tas fram för mätning av lönsamhet, både för verksamhetens avdelningar och för företaget som helhet. Företaget mäter och följer upp sin soliditet för att trygga extern finansiering. Icke-finansiella mätningar görs per kund där köpbeteende registreras för att kunna göra återkopplingar till säljarens arbete och beteende. Servicegraden är ett viktigt nyckeltal. Felplock på lager registreras och dokumenteras. Informationen tas fram och följs upp månadsvis, men ibland gör vissa händelser att vissa mätningar hamnar i fokus.

Belöningsystem är knutet till prestationsmåten. Så länge kärnverksamheten sett ut som den gör idag (sedan 1993) har vinstandelssystem tillämpats för hela personalen. 10 % av årsresultatet fördelas efter den anställdes närvaro. Sedan 1993 har också säljarna blivit belönade utefter sin försäljning. Sedan 1998 har ett belöningsystem tillämpats på distribution och orderplock som är relaterat till prestation och kvalitet, och sedan 2001 belönas innesäljarna med en bonus relaterad till försäljning. Produkt/inköp får sedan 2003 en bonus på servicegrad, omsättningshastighet på lagret samt vilken leverantörsskuld som framförhandlas. Även administration innefattas, sedan 2004, av ett bonussystem. Det året togs receptionen på företaget bort och sedan dess belönas den övriga administrativa personalen efter i vilken grad budget för administrativa kostnader hålls. Receptionen försvann eftersom behov saknades då den administrativa personalen har direkta telefonnummer. Anledningen till antalet belöningsystem är att företaget haft som målsättning att tillämpa belöningsystem inom alla avdelningar.

Ytterligare arbetar företaget med mindre formaliserad styrning i form av en tydlig företagskulturen. Det ingår i varje anställningsavtal en definition på vilka värderingar företagskulturen består av.

4.5 Företag E – Handel

Respondent E var företagets VD och delägare. Respondent E har tidigare arbetat som säljare och har en tvåårig utbildning från IHM. Han kom till företaget 1989, blev delägare 1990 och tillträdde som VD 1995. Företag E grundades 1972 och drevs i många år som ett enmansföretag. Företaget arbetar som agent för utländska golvtillverkare och säljer golv till offentlig miljö (kontor, butiker, sjukhus m.m.) i Sverige. I slutet av 1980-talet hade företaget fyra anställda. Antalet anställda har sedermera successivt ökat för att som mest uppnå 20 anställda (2002). När antalet anställda var sex till sju anställdes ytterligare

en person för de administrativa funktionerna (ekonomiansvarig) i företaget, dessförinnan köptes dessa in utifrån. De administrativa tjänsterna har inte utökats i takt med att verksamheten vuxit, och idag uttrycks inom företaget ett behov av ytterligare personal i dessa funktioner. I dagsläget har företaget tio anställda. Anledningen till detta är att en av företagets största leverantörer valt att bryta sig loss för att bedriva egen verksamhet. I samband med denna förändring har företaget halverat sin omsättning, från 75 miljoner kronor till 30 miljoner kronor. Historiskt sett har dock företaget haft en omsättningsökning från 4 miljoner kronor år 1990 till 75 miljoner kronor år 2002. Detta trots en halvering av marknaden, vilket bekräftar företagets starka tillväxt den senaste 15-årsperioden. Omsättningsökningen beror på tillväxt i försäljningsvolym och har skett kontinuerligt de senaste fem till tio åren utan avbrott för tydlig stagnation. I takt med företagets tillväxt tillsattes en försäljningschef, en funktion som tidigare låg hos VD. Idag har emellertid posten som försäljningschef försvunnit, på grund av bortfallet av en stor leverantör, och funktionen ligger nu hos en av företagets säljare.

Produktkalkylering

Företaget tillämpar produktkalkylering på alla produkter och i vissa fall på produktgrupper. Det är leverantörernas prislistor som ligger till grund för företagets prissättning gentemot sina kunder. Prispålägg tillkommer och styrs utifrån företagets marginaler. Sedan slutet av 1980-talet har produktkalkylering tillämpats en gång per år. Uppföljningar görs inte systematiskt årligen, men en gång i månaden beräknas en genomsnittlig täckningsgrad per produkt eller produktgrupp. Enligt respondent E ses produktkalkylering som en självklar aktivitet i företagets styrprocess och har gjorts på samma sätt sedan respondent E började arbeta i företaget. På företaget är det prislistan som styr.

Budgetering

Liksom produktkalkylering har företaget i alla tider tillämpat budgetering. Då man ser budgetering som det viktigaste formella styrverktyget tillämpas alla tre typer av huvudbudgetar. Dessutom upprättas delbudgetar för försäljning mätt i både kronor och kvadratmeter samt för kostnader. Budgetar upprättas en gång per år, vilka följs upp månatligen, dock görs inga revideringar om försäljning och kostnader avviker från budget. En viktig anledning till att budget upprättas är i syfte att motivera sina anställda, vilket visar sig i att företaget upprättar delbudgetar även per försäljare. Budgeterna upprättas i samråd mellan ledning och försäljarna. Budgetarna sammanställs gemensamt av VD, försäljningschef och ekonomiansvarig.

Prestationsmätning

Prestationsmått tillämpas inte systematiskt och uttalat, men företaget tar i viss mån fram såväl finansiella som icke-finansiella nyckeltal. De finansiella nyckeltalen tas fram i samband med budgetprocessen och redovisningen, men icke-finansiella prestationsmått är inte lika aktivt använda i styrningen av verksamheten. Företaget ger rekommendationer till sina försäljare hur många besök som bör göras per dag. Försäljning per order, objekt, kund och försäljare dokumenteras. Däremot görs inte uppföljningar på några av dessa tal. Personalens åsikter och värderingar fångas upp genom personliga samtal för att ytterligare förstärka företagskulturen.

När det gäller mindre formaliserade styrverktyg arbetar företaget med en företagskultur präglad av lagkänsla. Ägargruppen är bred (fyra av tio anställda är delägare) och makten är därmed inte så koncentrerad till enskilda personer. En annan viktig del av företagskulturen är personkemin mellan alla involverade i företaget. Det är viktigt att skapa en motiverande miljö och exempel på detta är att företaget genomför försäljningstävlingar. Belöningar ges både på individnivå och på företaget som helhet till exempel genom att anställda får åka på mer påkostade konferenser om budget hålls.

4.6 Företag F – Handel

Respondent F var företagets inköpschef och ansvarig för marknad och försäljning. Respondent F har en yrkesinriktad gymnasieutbildning och därefter lång erfarenhet inom elektronikbranschen. Verksamheten var mellan åren 1990 och 2001 ett affärsområde inom ett större elgrossistföretag. Som inköpsansvarig köpte respondent F tillsammans med en kollega ut konceptet för att göra om verksamheten till ett företag. 2001 startade företaget med kärnverksamheten att erbjuda tillverkande företag inköpstjänster och materialförsörjning av elektronikkomponenter. Företaget startade med 16 anställda. 2003 tillkom fyra personer varav två till försäljningsfunktionen. För de ekonomiska och administrativa funktionerna har företaget ända sedan starten haft två tjänster. Respondent F uppger att målet med det administrativa arbetet är att det ska uppta så lite tid som möjligt. Företagets första verksamhetsår bestod av 15 månader och uppmätte 64 miljoner kronor i omsättning. 2003 omsattes 58 miljoner kronor för att på grund av prispress på marknaden sjunka till 54 miljoner kronor året efter. 2005 års förväntade omsättning antas uppgå till 64 miljoner kronor på grund av att priserna stabiliserats samt att omsättningen räknat i försäljningsvolym ökat med 10 % årligen. Eftersom branschen påverkas av en generell prissänkning anser respondent F att tillväxt i detta sammanhang bör mätas i försäljningsvolym snarare än omsättning i kronor.

Produktkalkylering

Produktkalkylering över kostnader och intäkter görs per projekt. Beroende på volym, produkt, kund samt grad av åtagande för företaget beräknas en marginal som skall täcka företagets kostnader. Marginalen kan därmed variera mellan olika projekt. Då ett projekt innehåller många artiklar görs produktkalkylering per projekt. Anledningen till detta är att företaget inte ser nyttan i att göra beräkningar per varje liten enhet. Uppföljning görs per projekt. Denna typ av produktkalkylering har gjorts sedan starten 2001.

Budgetering

Företag gör likviditetsplan, resultatbudget och har översikt över företagets ekonomiska tillgångar. En grov försäljningsbudget upprättas per år och den budget som används i styrningen är försäljningsbudget per kund. Denna följs upp och revideras varje kvartal. Detta sätt att budgetera har följt med sedan starten, men inför framtiden ser företaget en nytta i att dela upp försäljningsbudgeten på företagets två större produktgrupper.

Prestationsmätning

Företaget utför finansiella mätningar per projekt, där det framför allt är projektets marginal som fungerar som mätinstrument. Företagets verksamhet har stort fokus på lagerhantering och därför beräknas lageromsättningshastighet, kundanmärkningar samt felplock. Inför framtiden planeras mer omfattande utvärderingar på i hur stor grad företagets prestationer lever upp till kundens förväntningar.

Mindre formaliserad styrning tillämpas i form av belöningsystem för alla anställda. Varje kvartal görs utbetalningar jämnt fördelat till personalen baserad på omsättningen. Eftersom företaget är ungt har det inte en utpräglad företagskultur, men i dagsläget håller man med hjälp av konsulter på att urskilja värderingar. Vad som redan genomsyrar organisationen är att delaktighet värderas högt. Exempel på det är att projektuppföljning aktivt delges personalen och att personalen medvetet är inblandad i beslutsfattande.

4.7 Företag G – Tjänste

Respondent G, företagets VD, har fyraårig teknisk gymnasieutbildning och har arbetat i företaget sedan 1993. Företaget har sedan starten 1969 varit ett familjeföretag och arbetar med dykeri och sjöentreprenad. På 1970-talet hade företaget som mest nio anställda och fram till 1990-talet hade företaget en blygsam utveckling och ingen ambition om att växa. Sedan beslutades att en satsning skulle göras och viljan att växa blev stark. 1999 genomförs en fusion med ett annat företag inom samma bransch och samma år tillsätts respondent G som VD samt en ekonomiassistent för att sköta den dagliga administrationen. Företaget anlitar sedan många år tillbaka en ekonomikonstult som sköter den dagliga bokföringen. Eftersom verksamheten bygger på att företaget åtar sig projekt och då dessa varierar i omfattning och ser olika ut under olika perioder varierar antalet anställda. I takt med tillväxten har företaget åtagit sig fler och mer omfattande projekt och därmed ökat antalet anställda. Idag har företaget 28 anställda och omsätter 37 miljoner kronor. Tillväxten har skett successivt där projektens omfattning och antal anställda gått hand i hand.

Kompetensen hos företagets personal har förbättrats och viljan att växa har ytterligare drivit på tillväxten. Därmed har marknaden utökats, dels genom att ta fler uppdrag i egen regi, dels genom att vända sig till nya geografiska områden. Expansionen har lett till att behovet för översikt över verksamheten ökat. En uppdelning av verksamheten i två avdelningar har vuxit fram; anläggning och service. Organisationen har löpande mer och mer förtydligat sin platta och informella struktur. Genom detta skapas enligt respondent G ett ansvarstagande hos alla i organisationen som skapar motivation och därmed ett starkare företag. Ytterligare hävdar respondent G att detta är ett av företagets viktigaste interna styrverktyg. Vidare organisatoriska förändringar som resultat av tillväxten är att ledningsgruppen, bestående av de tre delägarna och chefen för serviceavdelningen, fått en tydligare roll. Rollen är dock fortfarande informell och fungerar till stor del som en kommunikationskanal för praktiska frågor.

Produktkalkylering

Företaget gör kostnadsberäkningar på varje projekt. Beräkningarna bygger på projektets materialförbrukning samt hur många timmar olika moment i projektet antas ta. Priset gentemot kunden sätts därefter genom att pålägg beräknas för företagets administrativa kostnader, risktagande samt vinst. På grund av att tiden inte räcker till görs inga uppföljningar på dessa beräkningar. Anledningen till att beräkningarna görs är att hålla koll på kostnaderna och sprida information. Förfarandet har länge varit detsamma, men i takt med tillväxten har beräkningarna kommit att bli mer omfattande och processen involverar fler personer inom företaget. Detta ses inte som ett problem men den ökade aktiviteten har gjort att behovet för tydligare ekonomiska styrverktyg uppmärksammats.

Budgetering

Den enda form av budget företaget hittills gjort är försäljningsbudget där tidigare års försäljning ligger till grund för kommande års försäljning och önskad tillväxt. Eftersom projekten varierar är det svårt att hålla en detaljerad försäljningsbudget, vilket gör beräkningarna mycket grova. Budgeten görs en gång per år och fördelas jämnt över tolv månader. Anledningen till detta är att kunna jämföra budgeten med en månatlig likviditetsrapport. Likviditetsrapporten är enligt respondent G företagets viktigaste styrverktyg. Dock görs inga uppföljningar till budgeten, dels på grund av tidsbrist, dels på grund av att nyttan inte anses vara tillräckligt stor. Enligt respondent G läggs hellre fokus på nästkommande projekt. Från och med nu vill företaget göra budget för avdelningarna anläggning och service för att skapa översikt över kostnader och vad som genererar intäkter. Enligt respondent G är detta svårt, men viktigt, för att visa omsättningsmål och ger viktig information inför beslutsfattande.

Prestationsmätning

Utöver ett samlat resultat per år gör företaget inga jämförbara mätningar på resultat per projekt. Kostnadskontroller, gällande både mantimmar och material, görs på de båda avdelningarna, men syftet är varken att styra eller att motivera och inga uppföljningar görs. Företaget anser sig ha bra kundrelationer, och ser kontinuerliga kundrelationer som en form av mätning på kvalitet och service. När det gäller kontroll och mätning av de anställdas trygghet och tillfredsställelse görs systematiska arbetslivsmiljömätningar och hälsokontroller, på grund av att arbetet ofta är riskfyllt.

Respondent G ser en trygg arbetsmiljö och en företagskultur, där alla anställda är delaktiga och ansvarstagande, som en självklarhet. Fikarummet är en viktig plats där många samtal förs och beslut fattas.

4.8 Företag H – Tjänste

Respondent H, företagets VD, har läst civilekonomprogrammet på Handelshögskolan vid Göteborgs universitet och har därefter erfarenhet som kommunikationskonsult. 2001 tillsattes han som VD på företaget, som då gick under annat namn. Företaget är ett datakonsultföretag som nischat sig inom förvaltning och integrering av befintliga it-system. Det grundades som ett enmansföretag 1997 och ett år senare tillkom tre personer

till företaget, alla ingenjörer. 1999 upprättades en strategisk plan och därefter har styrelsen arbetat aktivt med denna för att anpassa sig till marknadens behov och efterfrågan. 2004 köptes företaget upp av en större koncern och företaget fick då sitt nuvarande namn. Ända sedan starten har företaget haft en stor och betydande kund, och det är på grund av stabila kunder som företaget har haft en stark och kontinuerlig tillväxt. Enligt respondent H är tillväxt en framgångsfaktor och tillväxt genereras genom att fler och mer omfattande uppdrag antas. Projekten har både till antal och till storlek vuxit successivt från starten, samtidigt som typen av tjänster hela tiden varit desamma. Hand i hand med att antalet uppdrag ökat har antalet anställda ökat. Idag har företaget 20 anställda och tillökningen har skett utan några speciella bakomliggande orsaker. Det är alltså bara uppdragen som styr antalet anställda och tillväxt. Det administrativa arbetet omfattar endast fyra till sex timmar per vecka. Initialt sköttes administrationen av företagets ägare, men 1999 anlätades extern personal till dessa funktioner. I och med fusionen 2004 är de administrativa funktionerna fortfarande externt anlätade, men nu på koncernnivå.

Produktkalkylering

Enligt respondent H upprättas inga produktkalkyler för de tjänster företaget erbjuder. Däremot görs en kostnadsberäkning för varje enskilt projekt, vilken ligger till grund för uppdragets pris gentemot kunden. Den viktigaste riktlinjen för priset är dock vad marknaden är beredd att betala. Varje projekt är unikt och därför är det enligt respondent H omöjligt att ställa upp generaliserande kalkyler. Respondent H hävdar vidare att detta förfarande är branschpraxis och har upprättats på samma sätt sedan företaget startades 1997.

Budgetering

Budgetering görs i mycket liten omfattning. Budgetar upprättas för fasta kostnader, för personalkostnader samt för intäkter för respektive konsult. De tre budgetarna sammanställs över ett år, men det är enbart intäktsbudgeten som följs upp med verkligt utfall, vilket görs månatligen. Anledningen till att företaget inte följer upp kostnadsbudgetarna är att dessa aldrig anses avvika från verkligt utfall. Innan företaget köptes upp av koncernen gjordes kostnadsbudget på individnivå för varje konsult, i dagsläget görs detta dock enbart på företagsnivå. Anledningen till detta förfarande är att det ligger i koncernens intresse. I övrigt har inga förändringar skett när det gäller sättet att budgetera.

Prestationsmätning

Enligt respondent H är prestationsmätning vad företaget kan debitera på respektive konsult per månad. Resultat per uppdrag dokumenteras, men respondent H hävdar emellertid att det är svårt att göra mätningar på prestationer i konsultbranschen eftersom varje uppdrag är unikt och svåra att jämföra med varandra. Prestationer av företagets konsulter görs på ett informellt sätt och av sig själv genom att se om en konsult befinner sig ute på uppdrag eller finns tillgänglig på kontoret (odebiterbar tid).

Företaget anser att en öppen och rak kommunikation bland företagets anställda är det viktigaste. De formella ekonomiska styrverktygen förekommer i liten utsträckning och

används inte utpräglat i vare sig styrning eller planering. Detta beror på att företaget anser sig vara litet och enkelt att styra genom den översikt företagens ledning har på både kostnader och intäkter. Enligt respondent H är det viktigare att vara ute hos uppdragsgivare och generera intäkter än att lägga tid på beräkningar, uppföljningar och mätningar av prestationer.

4.9 Företag I – Tjänste

Respondent I är företagets VD och PR-konsult sedan januari 2004. Respondent I är från början journalist och satt i företagets styrelse innan han tillträdde som VD. Företaget grundades av två entreprenörer 1987 och affärsidén var till en början att hjälpa företag med dess annonser. Verksamheten utvecklades sedermera under 1990-talet till att göra annonsfinansierade tidningar. 2000 gjorde företaget ett strategiskt val och började arbeta med PR samt tidningsproduktionsverksamhet. Detta höll i sig fram till 2002 då branschen upplevde en kraftig nedgång, vilket bidrog till att företaget för första gången gick med förlust. 2004 beslutades att fokus nu skulle läggas på att ha en tydligare strategi och att inte integrera annonsfinansierade tidningsbolag med PR, vilket var fallet tidigare. Ett holdingbolag bildades och i detta ingår två företag. PR-företaget uppkom genom att holdingbolaget köpte upp en väl fungerande PR-byrå. Det andra företaget inriktar sig mer mot media. Antalet anställda uppgår för de båda bolagen tillsammans till 28 personer. Under 1990-talet utvecklades antalet anställda från tre personer år 1990 till 20 personer år 2000. 1995 var marknaden bra och då anställdes ett stort antal, för övrigt har antalet anställda under 1990-talet ökat i en jämn takt. Mellan 2000 och 2002 var antalet anställda högt och konstant, men i samband med nedgången 2002 sades fem personer upp. År 2004 förbättrades situationen för företaget. Marknaden förbättrades i stort och företagets förutsättningar ökade i och med omstruktureringar, vilket skapade möjligheter till nyrekrytering. När det gäller personal till det löpande administrativa arbetet anställde företaget en person 1994. Innan dess hade företagsledarna själva skött detta arbete. 2000 anställdes en controller på konsultbasis som också har en form av administrativ funktion, respondent I väljer att kalla honom ekonomichef. Omsättningen har ökat successivt från att gå från en omsättning på 3 miljoner kronor år 1990 till att år 2004 omsätta 28 miljoner kronor. Trots en redovisad förlust på 400 000 kronor år 2002 har företaget återhämtat sig och visar år 2004 en vinst på 800 000 kronor. Holdingbolaget är sedan 2003 organiserat i de fyra affärsområdena PR, redaktion, annonstjänster och administration. Tidigare arbetade annonsering och försäljning tillsammans och PR arbetade mer åtskilt från dessa.

Produktkalkylering

Företaget upprättar produktkalkyler per projekt där alla kostnader beräknas i förhållande till hur många arbetstimmar varje projektmoment förväntas ta. Med hjälp av beräkningar för fasta kostnader fastställer företaget vilken så kallad byråintäkt som krävs för respektive projekt. Byråintäkten skall bidra till att täcka företagets fasta kostnader. Uppföljningar på produktkalkylerna görs per månad och ett par tre månader efter att varje projekt är avslutat. Produktkalkylering har gjorts på detta sätt sedan 2003. De tidigare ägarna upprättade inte produktkalkylering, utan förlitade sig på sin känsla för verksamheten och dess tjänster.

Budgetering

Budget upprättas för fasta kostnader och delas upp för de två företagen, uppföljning sker månatligen. Detta förfarande implementerades år 2000 då kontrollern anställdes. Från och med nästa verksamhetsår finns planer på att dela upp kostnadsbudgeten per affärsområde. Innan år 2000 hade företaget inga klara riktlinjer för budgetering.

Prestationsmätning

Lönsamhet mäts per projekt genom att avläsa byråintäkt per timma. Enligt respondent I är detta det viktigaste mätinstrumentet. Jämförelse görs även på annonsintäkter på olika projekt. Per annons säljare görs mätningar på intäkt, dessutom har respondent I föreslagit att i framtiden mäta beläggningsgrad per annons säljare. För tre till fyra år sedan tillämpas kundnöjdhetsindex och för ett år sedan görs prestationsindex för anställda. Initiativ till det sistnämnda kommer från samarbete med konsulter.

Mindre formaliserad styrning tillämpas i form av ett bonussystem baserat på arbetstid där en viss andel av vinsten delas ut till hela personalen. Bonussystemet startades för ett år sedan. Företagskulturen är, trots att verksamheten växer, präglad av en familjär anda, exempelvis genom förtroende och gemenskap mellan anställda.

5 Analys

I föreliggande kapitel sammankopplas den i kapitel 2 presenterade referensramen med den empiriska undersökning som sammanställts i kapitel 4. Författarna väljer att presentera analysen uppdelat per styrverktyg och företag. Vidare tas mindre formaliserad styrning, ledarskap och administration upp. Slutligen görs en sammanställning av alla branscher och analyserade styrverktyg, detta för att få en helhet där eventuella samband och skillnader identifieras.

5.1 Produktkalkylering

Tabell 5:1 Fas av produktkalkylering hos respektive företag

Fas 1 - 3	TILLVERKANDE			HANDEL			TJÄNSTE		
	A	B	C	D	E	F	G	H	I
Produktkalkylering	2	3	1	2	3	2	1	1	3

Produktkalkylering kan genomföras på olika sätt. I enlighet med Ax et al. (2002) tillämpas självkostnadskalkylering i de fall där någon form av produktkalkylering förekommer. Ingen av respondenterna använder dock benämningen ”självkostnadskalkylering” utan de talar om produktkalkylering i form av att ha kontroll på kostnaderna på respektive kalkylobjekt och sedan påföra en marginal eller ett pålägg för att täcka företagets kostnader och vinst. I den empiriska undersökningen framkommer att majoriteten av respondenterna tillämpar någon form av produktkalkylering, se tabell 5:1. Detta skiljer sig från Bergström och Lumsdens (1993) undersökning som visar att endast få företag tillämpar produktkalkylering. Däremot skiljer sig förfarandet åt mellan varje företag och i inget av företagen förekommer produktkalkylering i den omfattning Ax et al. (2002) omskriver. Likheter till Bergström och Lumsdens undersökning urskiljs gällande uppföljning av produktkalkyler. Av de sju företag (A, B, D, E, F, G, I) som tillämpar produktkalkylering, görs uppföljningar i fyra fall (B, D, F, I). Detta styrker Bergström och Lumsdens resultat, som visar att i de fall produktkalkylering förekommer görs både för- och efterkalkyler.

Tillverkande

Bland tillverkningsföretagens respondenter skiljer sig förekomst och förfarandet att tillämpa produktkalkylering åt i hög grad. I företag A och C förekommer produktkalkylering i mycket liten utsträckning och inte i syfte att styra verksamheten. Förfarandet för både företag A och företag C kan anses gå hand i hand med den utveckling som Romano och Ratnatunga (1994) anser att små tillväxtföretag har. Företag A har fram tills i början av 1990-talet varken haft så många anställda eller många produkter att produktkalkylering ansetts vara nödvändigt. Detta förfarande har bestått trots att företaget vuxit. Det är först det senaste året som medvetenheten om en eventuell produktkalkylering i syfte att styra verksamheten vuxit fram. Detta grundar sig dels på den nya produktutvecklingen, dels på ledningsbytet. Gällande denna aspekt befinner sig företag A numera enligt Romano och Ratnatunga (1994) i fas två med tanke på den tillväxt som företaget upplevt de senaste tio åren. Anledningen till att företag C inte

arbetar med produktkalkylering är snarare att det är först 2004 som företaget börjat växa. Företag C befinner sig fortfarande i fas *ett* med tanke på att tillväxten enbart pågått i ett år. Därför ses fortfarande inte nyttan med att produktkalkylering bör förekomma. När det gäller företag B tillämpas produktkalkylering i större utsträckning, vilket snarare kan härledas till att företaget ingår i en större koncern och påverkas därmed av riktlinjer från koncernen gällande företagets styrning. Detta styrker Romano och Ratnatungas (1994) studie där ett företag klassificeras till fas *tre* i det fall företaget efterliknar större företag, vilket kan vara fallet för företag B som i stor utsträckning måste lämna månatliga rapporter då företaget ingår i en stor koncern.

Handel

I alla undersökta handelsföretag förekommer någon form av produktkalkylering. Dessa kalkyler tillämpas som styrinstrument och de ändamål företagen anger för produktkalkylering överensstämmer med vad Drury (1997), Ax et al. (2002) samt Alnestig och Segerstedt (2002) angivit, nämligen att produktkalkylering kan förekomma på olika sätt. Dock görs förenklingar jämfört med vad Ax et al. (2002) anger vara typiskt för produktkalkylering. Samtliga tre undersökta handelsföretag har en beräknad marginal som de försöker uppnå och därför styrs produktkalkyleringen i stor utsträckning av denna. Inget av företagen befinner sig i Romano och Ratnatungas (1994) fas *ett*. Det är endast företag E som nått fas *tre*, vilket kan förklaras med den successiva tillväxt företaget haft den senaste tioårsperioden. Denna tillväxt har bidragit till att ledningen blivit medveten om vikten av produktkalkylering vid planering och styrning av verksamheten. Företag E gör därför produktkalkylering på alla produkter och i vissa fall produktgrupper. Vid en bedömning av produktkalkylering befinner sig både företag D och företag F i fas *två*. Anmärkningsvärt är att företag D inte, så som företag E, gått in i fas *tre* trots den kraftiga tillväxten, vilken borde vara fallet enligt Romano och Ratnatunga (1994). Företag D tillämpar nämligen enbart produktkalkylering per produktgrupp och utgår från vissa referensprodukter. Både företag D och företag E utgår från prissättning, företag D rättar sig efter det pris som gäller på marknaden, medan företag E utgår från sina leverantörers priser. Likt företag D gör företag F inte produktkalkylering per produkt, utan snarare per projekt. Då företag F startade år 2001 befinner de sig ännu i fas *två*, men medvetenheten om produktkalkylering finns och uppföljningar görs systematiskt per projekt.

Tjänste

Inom tjänsteföretagen är skillnaden stor huruvida produktkalkylering används eller inte. Denna skillnad tycks bero på att företagen, trots att de verkar inom tjänstesektorn, erbjuder olikartade tjänster. Detta är något som Alnestig och Segerstedt (2002) poängterat. I företag H anses det inte finnas någon anledning till att upprätta produktkalkylering. Detta då varje projekt anses vara unikt och inte kan jämföras med tidigare eller senare projekt. Trots att företaget funnits sedan 1997 har förfarandet varit det samma. Då det anses vara branschpraxis att inte produktkalkylera ses heller ingen anledning till att börja med detta, oavsett om tillväxtökning uppnås eller inte. Det gör att företag H, vid en beaktning av produktkalkylering, befinner sig i Romano och Ratnatungas (1994) fas *ett*. Företag G och I ser dock ett behov av att produktkalkylering upprättas. Det är en följd av att dessa företag bland annat styr sin prissättning gentemot

kunden mot antal utövade arbetstimmar. För företag G är det den successiva tillväxten de senaste åren som drivit på behovet av att upprätta produktkalkylering. Samtidigt anser man på företaget att det fortfarande finns mycket kvar att utveckla gällande just detta. Det gör att i detta avseende befinner sig företag G i fas *ett*. I företag I förekommer produktkalkylering först från och med år 2004 då den nye VD:n tillträdde. Tidigare är det den uttalade känslan för verksamheten som påverkat beslutsfattandet. Trots att det endast är ett år sedan företag I bytte VD befinner sig företagets produktkalkylering i Romano och Ratnatungas (1994) fas *tre*. Det är alltså inte den historiska utvecklingen av företagets tillväxt som bidragit till att företag I nått fas *tre*, utan snarare VD:ns tilltro till att produktkalkylering anses vara ett viktigt planerings- och styrverktyg.

5.2 Budgetering

Tabell 5:2 Fas av budgetering hos respektive företag

Fas 1 - 3	TILLVERKANDE			HANDEL			TJÄNSTE		
	A	B	C	D	E	F	G	H	I
Budgetering	3	2	1	3	3	2	2	2	2

I de allra flesta företag upprättas budget via nedbrytningsmetoden. Det är endast ett företag av de nio undersökta som utövar uppbyggnadsmetoden (E). Alla företag utom ett tillämpar någon form av budgetering, se tabell 5:2. Att budgetering kan syfta till att skapa motivation i företaget, vilket Drury (1997) hävdar, tycks inte vara vanligt förekommande. Endast ett företag har uppgivit att budgetering förekommer i syfte att åstadkomma motivation (E). Det förekommer heller inte det som Ax et al. (2002) kallar icke-finansiella budgetar i något av de undersökta företagen. Vad som även kan tilläggas är att många av de nio företagens respondenter inte benämner likviditetsbudget enligt den definition som Ax et al. (2002) och Samuelson (2004) ger. Snarare uppges att en likviditetsplan upprättas. Huruvida likviditetsplan och likviditetsbudget skiljer sig åt kan dock diskuteras, förutom att det är just benämningen som är annorlunda. Likt Ax et al. (2002) har de undersökta företagen uppgivit olika aspekter på budgeteringens nytta. Vad som ytterligare är intressant att påpeka, och som samstämmer med Ax et al. (2002), är hur olika de nio företagen kan se på budgetering. Vissa håller fast vid att budgetering är det viktigaste av planerings- och styrverktygen (E), medan andra bestämt hävdar att prognosarbete inför framtiden är det relevanta (B, D).

Tillverkande

De tillverkande företagen har en mycket olika syn på budgetering. I företag C anses inte budgetering vara nödvändigt då VD har så pass stor kontroll över verksamhetens alla in- och utflöden. Hela detta tankesätt motsäger Ax et al. (2002) då de anser att budgetering är en del av företagets planering. Företag C ser snarare vikten av att kontinuerligt ta löpande beslut än att lägga tid och pengar på att planera för framtiden. Tilläggas skall att en beaktning bör tas av den hänsyn att företag C, trots en stark tillväxt de senaste tio åren, fortfarande kan kategoriseras till Romano och Ratnatungas (1994) fas *ett*. En utveckling mot att närma sig fas *två* tycks heller inte vara aktuellt. Vidare anser Ax et al. (2002) att budgetering bör förekomma i tillverkande företag i form av inköps-, lager-, produktions-,

investerings-, försäljnings- och administrationsbudget. Detta resonemang överrensstämmer i den mån att för företag A görs årligen en resultatbudget, samt delbudgetar för olika avdelningar som sedermera sammanställs till huvudbudgetar. Allt enligt vad även Drury (1997) tillsammans med Ax et al. (2002) poängterat. Om hänsyn enbart skall tas för budgetering kategoriseras företag A till fas *tre*. Anledningen kan till viss del bero på företag A:s starka tillväxt under de senaste tio åren, samt att antalet anställda ökat. Dessa två aspekter bidrog till att företagets dåvarande ägare började inse vikten av att delegera ut ansvaret inom företaget, vilken sedermera förstärktes då den nuvarande ägaren kom in i företaget. Budgetering förekommer i företag B, men enbart i syfte att ha kontroll på alla kostnader. Att se budgetering i syfte att planera och styra sin verksamhet är inget som företag B förespråkar, vilket därmed motsäger både Ax et al. (2002) och Drury (1997). Trots detta resonemang kan företag B utifrån sina rullande prognoser för intäkter och kostnader kategoriseras i fas *två*. Detta då företag B anser att förekomsten av prognoser bara är en utveckling av förekomsten av det traditionella budgeterandet. Vidare hävdas det i företag B att det är desto viktigare att arbeta med kommande prognoser, snarare än att följa upp huruvida en budget hålls eller inte. Det är därmed inte tillväxtökning i företag B som ligger till grund för att företaget befinner sig i fas *två*.

Handel

För handelsföretagen råder inte så stora skillnader dem emellan och budgetering förekommer i stor utsträckning. Enligt Ax et al. (2002) är det i handelsföretag viktigt att ha kontroll på varuflödet, vilket bidrar till att det är inköps-, lager-, försäljnings- och administrationsbudget som är viktigast. I företag E förekommer alla de tre huvudbudgetar som Ax et al. (2002) förespråkar. Vidare görs även delbudgetar inom olika avdelningar, där försäljning utgör en viktig del, vilket då överrensstämmer med Ax et al. (2002) resonemang. Trots företag E:s starka tillväxt mellan åren 1990 till 2002, och trots förlusten av en stor leverantör efter 2002, har budgetering alltid förekommit inom företaget. Detta då budgetering ses som det viktigaste styrverktyget. Enligt Romano och Ratnatunga (1994) kan företag E utifrån sin budgetering anses befinna sig i fas *tre*. Förekomsten av budgetering i företag D har varierat under företagets senaste tio års period, då även en stor tillväxt ägt rum. Budgetering anses inte vara så relevant, utan snarare förespråkas rullande prognoser och så kallad tendensbevakning. Detta förfarande har från 2001 dock fått kompletteras med budgetering. I företag D finns en försäljningsbudget, vilket då svarar mot Ax et al. (2002) resonemang att denna budgetform är av stor vikt för ett handelsföretag. Tilläggas bör att det snarare är koncernen som bestämt att budgetering skall förekomma i företag D. Det är alltså varken tillväxten eller ledningens val att budgetering förekommer. Fortfarande förespråkas, inom företag D, tendensbevakning som det viktigaste styrverktyget. Trots detta kan företag D kategoriseras till Romano och Ratnatungas (1994) fas *tre*. Företag F upprättar, så som Ax et al. (2002) anser vara viktigt för ett handelsföretag, en försäljningsbudget samt en resultatbudget. Då företag F startade först 2001 har inte förekomsten av budgetering utvecklats mer. Dock har tillväxtökningen uppmärksammat behovet av att budgetering bör göras i större omfattning. Detta för att kunna få en bättre överblick över produktgrupper och att då bättre kunna planera och styra därefter. Detta är något som både Drury (1997) och Ax et al. (2002) poängterat vara budgeteringens syften. Då företag

F i dagsläget tillämpar budgetering i viss mån, men har uppmärksammat behovet av ytterligare planering och styrning kategoriseras företag F in i Romano och Ratnatungas fas två.

Tjänste

För alla tre tjänsteföretag förekommer budgetering i relativt liten utsträckning. Företag G upprättar försäljningsbudget, vilket enligt Ax et al. (2002) är en av de betydelsefulla budgeteringsformer ett tjänsteföretag bör ha. Dock ser företag G inte någon nytta med att göra uppföljningar på sitt budgetarbete i syfte att planera och styra verksamheten. Detta motsäger Drury (1997), Ax et al. (2002) och Samuelson (2004) resonemang om att budgetuppföljning skall verka som ett analysinstrument för framtida perioder. Företag G förespråkar snarare likviditetsrapportering, vilket går emot Ax et al. (2002) argumentation att det är personal-, försäljnings- och administrationsbudget som är av central betydelse. Anledningen till att likviditetsrapporten anses vara företag G:s viktigaste styrverktyg är snarare vikten av att behålla en god likviditet. Det är först den senaste tioårsperioden som tillväxten i företag G ökat kraftigt. I takt med tillväxten har dock behovet av ytterligare översikt över verksamheten vuxit fram, vilket gör att ett större budgetarbete skall utformas. Detta gör att företag G kan anses befinna sig i Romano och Ratnatungas (1994) fas två. Företag H har, till skillnad från företag G, mer fokuserat på att budgetera utifrån sin personal. Detta kan anses förtydliga det Ax et al. (2002) nämner om att personalen är en mycket viktig del av tjänsteföretags verksamhet. Sett till företag H:s utveckling och tillväxt har budgeteringsarbetet inte förändrats, men då omfattningen av budgeteringen inte är stor kan företag H kategoriseras till Romano och Ratnatungas (1994) fas två. Jämfört med företag G och företag H budgeterar företag I i minst utsträckning. Fokus ligger enbart på kostnadsbudget, vilken började upprättas först 2000. Tidigare gjordes ingen budgetering, vilket helt motsäger Ax et al. (2002) resonemang om vikten av vissa budgetformer i tjänsteföretag. Utifrån Romano och Ratnatungas (1994) definition kan företag I kategoriseras till fas två.

5.3 Prestationsmätning

Tabell 5:3 Fas av prestationsmätning hos respektive företag

Fas 1 – 3	TILLVERKANDE			HANDEL			TJÄNSTE		
	A	B	C	D	E	F	G	H	I
Prestationsmätning	2	2	2	3	1	2	1	1	2

Inledningsvis bör poängteras att frågorna gällande prestationsmätning var de som under intervjuutifrågningarna låg till grund för störst behov av förklaring och exemplifiering. Det spontana svaret från alla respondenter var att inga mätningar görs på företagets prestationer. Frågorna fick utvecklas och svaren identifierades i form av längre diskussioner kring vilka mätningar och uppföljningar företagen tillämpade. Det visade sig nämligen att flera av företagen, trots nekande svar, tillämpade jämförande mätningar i styrningen av verksamheten. Eftersom mätningar och uppföljningar uppenbarligen ofta är intimt integrerat i styrningen av dessa små företag kan mätningarna vara svåra att identifiera. Det finns alltså anledning att i vissa fall misstänka att ytterligare mätningar

görs utöver de omnämnda. Men då det är förekomst av prestationsmätning som *styrverktyg* som undersöks, anses tillförlitligheten vara tillräcklig gällande kartläggning av vilka prestationsmätningar som görs. Tabell 5:3 visar just att prestationsmätning förekommer i sex av de nio undersökta företagen.

Tillverkande

Samtliga tillverkningsföretag tillämpar någon form av mätning av företagets prestationer, vilket bekräftar vad Ax et al. (2002) hävdar om prestationsmätning. När det gäller de finansiella mätningarna varierar de mest tillämpade prestationsmåten mellan företag A, företag B och företag C. Företag A mäter i första hand resultat och lönsamhet per produkt, vilket kan jämföras med vilka mätningar som enligt Ax et al. (2002) anses vara de viktigaste i större företag, nämligen lönsamhet och kostnadseffektivitet. Företag B och företag C skiljer sig från denna jämförelse genom att i första hand tillämpa mått som leveranstid och produktkvalitet respektive kundbesök och telefonsamtal per försäljare. De icke-finansiella mätningarna förekommer i liknande utsträckning i de tillverkande företagen. Alla mäter och följer upp både kunder och anställda. En intressant jämförelse kan göras mellan dessa företag. Alla företagen befinner sig i ett stadium där mätningar av prestationer är under utveckling. Företag A har under en femtonårsperiod bedrivit verksamheten under samma ledning utan systematisk tillämpning av jämförbara mätningar. Nu utökas antalet mätningar till följd av ett ledningsbyte och implementering av ett nytt internt ekonomisystem. Företaget har därmed fram till nu befunnit sig i fas *ett* när det gäller prestationsmätning, men kan numera kategoriseras till fas *två*. Företag B är ett ungt företag men har en redan utvecklad medvetenhet gällande mätningar av prestationer, dessa anpassas till verksamheten och gör att företaget hamnar i fas *två* gällande just detta styrverktyg. Företag C ämnar nu, till följd av ökad tillväxt, att till större del tillämpa prestationsmätning som styrinstrument genom att mäta och följa upp prestationer för varje säljare. Detta resonemang kan härledas till Romano och Ratnatungas (1994) definition för tillväxtfas *två*.

Handel

Företag D är det företag där prestationsmätning förekommer i störst utsträckning. Enligt författarna kan en eventuell förklaring till detta vara att företagsledaren har god kunskap och erfarenhet inom finansiering. Denna grad av formell kontroll hänför enligt författarna företag D till tillväxtfas *två*. I motsättning till vad Ax et al. (2002) hävdar angående omfattande förekomst av prestationsmätningar, görs få mätningar av prestationerna i både företag E och företag F. I företag E ges rekommendationer till respektive säljare om hur många kundbesök som bör göras per dag, men mätningar eller uppföljningar görs inte. Företag E befinner sig därmed enligt författarnas tolkning i tillväxtfas *ett*. Företag F hamnar i fas *två* på grund av att vissa icke-finansiella mätningar gällande framför allt lagerhantering görs idag. Dessutom finns planer på att utöka förekomsten av prestationsmätningar. I enlighet med vad Ax et al. hävdar (2002) varierar alltså föremålen för mätning beroende på vilken typ av verksamhet företaget bedriver.

Tjänste

I företag G och företag H förekommer ingen prestationsmätning i styrande syfte. Vissa dokumenteringar av uppgifter görs, exempelvis gällande arbetstimmar, men inte

systematiskt och utan uppföljningar. Båda företagen kopplas till Romano och Ratnatungas (1994) fas *ett*. Respondenterna i båda dessa företag hävdade att deras känsla för verksamheten är tillräcklig för att mäta och utvärdera aktiviteten och prestationerna i företagen. Företag I använder sig av ett branschspecifikt mått som tillämpas på samma sätt i alla projekt och är därför jämförbart över tid och med andra projekt. Måttet innefattar intäkt per timma per projekt. Detta måttetal är allmänt vedertaget i branschen och har därför använts sedan starten av verksamheten. Däremot utökades detta för tre år sedan till att mäta respektive säljare, samtidigt som nöjdhetsindex och prestationsindex för anställda började tillämpas. Detta resonemang kring förekomst av prestationsmått placerar företaget i den av Romano och Ratnatunga (1994) definierade fas *två*.

5.4 Mindre formaliserad styrning

Tabell 5:4 Fas av mindre formaliserad styrning hos respektive företag

Fas 1 - 3	TILLVERKANDE			HANDEL			TJÄNSTE		
	A	B	C	D	E	F	G	H	I
Mindre formaliserade styrverktyg	3	2	2	3	2	2	1	1	2

Mindre formaliserad styrning upplevdes som betydande för nästan alla undersökta företag. Företagsstrukturen är i många av de undersökta småföretagen svagt utpräglad och nära kommunikation och gemensamma värderingar anses istället vara viktiga. Den stora vikten av mindre formaliserad styrning illustreras i tabell 5:4.

Tillverkande

Företag A visar exempel på det Ax et al. (2002) hävdar om att mindre formaliserade styrverktyg under senare år har fått starkare genomslag. Viktiga värderingar konkretiserades med hjälp av konsulter till ett så kallat "ledstjärnekoncept" att fungera som ett internt styrinstrument. Nämnas bör att samma företag har en tydligt etablerad företagsstruktur och betydande ansvarsfördelning. Under företagets förra ledning var både struktur och kultur mer informellt tillämpade, och förändringar på båda områdena har kommit i samband med att företaget fick ny ledning och ägare. Detta resonemang kopplar företag A till Romano och Ratnatungas (1994) tillväxtfas *tre*. Företag B menar att företagskultur och medarbetarskap handlar om att våga ta ansvar. Bekräftelse och uppmuntran till ansvar fungerar i det företaget som ett bra styrverktyg. Företag B kopplas till i fas *två*. Även företag C har med hjälp av konsulter utvecklat ett koncept som bygger på företagets värderingar men i detta fall är inte ledstjärnan integrerat i ledarskapet på samma sätt som i företag A. Detta hänför företag C i den *andra* tillväxtfasen gällande mindre formaliserad styrning. Som tidigare nämnts behandlas här belöningsystem under mindre formaliserad styrning. Belöningsystem förekommer i företag A och i företag C i form av vinstfördelning till anställda. Företag B tillämpar inte belöningsystem alls beroende på att företaget är ungt och ännu inte börjat generera ett ekonomiskt överskott tillräckligt stort för att fördela som bonus.

Handel

Företag E och företag F har båda en företagskultur som präglas av en familjär stämning, delaktighet och lagkänsla. Kulturen används som en drivkraft för att motivera personalen. Företag F startades för fyra år sedan och i dagsläget pågår ett arbete att med hjälp av konsulter urskilja en tydligare kultur som kan tillämpas som styrinstrument. Detta kan ses som ett resultat av att antalet anställda nyligen ökat. Både företag E och företag F anses kunna liknas till Romano och Ratnatungas (1993) tillväxtfas *två*. Företag D har också en företagskultur präglad av delaktighet och lagkänsla. Men där är företagets värderingar tillämpat i styrningen på ett mer strategiskt sätt genom att ingå i varje anställningsavtal. Företag D tillämpar ett belöningssystem som är relaterat till sina omfattande prestationsmätningar. Därmed utdelas belöningar på samtliga avdelningar för både finansiella och icke-finansiella nyckeltal. Syftet med dessa är att motivera och göra personalen delaktig i verksamheten. Företag D hamnar följaktligen i den *tredje* och sista tillväxtfasen enligt Romano och Ratnatunga. Belöningssystemet har inte alltid förekommit i denna omfattning. Det har utvecklats efter hand som företagets struktur etablerats i takt med företagets tillväxt. Enligt Ax et al. (2002) tillämpas ofta belöningssystem för både grupper och individer. Detta görs i företag D och företag E där en andel av vinsten fördelas till alla anställda och individuella belöningar ges beroende på omsättning per försäljare.

Tjänste

Mindre formaliserad styrning i tjänsteföretagen förekommer i liten utsträckning som strategiska instrument för styrning. Det finns inget samband dem emellan som gäller hur länge företagen verkat eller hur deras formella struktur i organisationen ser ut. Däremot kan samband urskiljas till att graden av tillämpade prestationsmätningar är låg. Dessutom har alla undersökta tjänsteföretag ett ledarskap som ger anställda ett stort förtroende och motiverar till delaktighet i styrningen. Företag G har inga formulerade företagsvärderingar och tillämpar heller inget belöningssystem, vilket enligt författarnas tolkning placerar företaget i Romano och Ratnatungas (1994) utvecklingsfas *ett*. Företaget startades 1969 och tillväxten tog fart i början av 1990-talet. Trots detta har ingen större förändring skett gällande företagets mindre formaliserade styrverktyg. Företag H är ett konsultföretag där vikten ligger på rak kommunikation mellan anställda och ledning, och inte heller här förekommer belöningssystem då konsulterna har individuell lönesättning. Det placerar företag H i Romano och Ratnatungas (1994) fas *ett*. Företag I startade för ett år sedan ett belöningssystem i samband med att företaget tog ett aktivt beslut att tillämpa tydligare strategier i företagets verksamhet. Samtidigt förbättrades marknaden för företaget och enligt Davidsson et al. (2001) kan belöningssystem då ses som ett strategiskt val att anpassa verksamheten till externa faktorer för att gynna företagets tillväxt. Detta tolkar författarna till att placera företaget i den *andra* tillväxtfasen.

5.5 Ledarskap

Tabell 5:5 Fas av ledarskap hos respektive företag

Fas 1 - 3	TILLVERKANDE			HANDEL			TJÄNSTE		
	A	B	C	D	E	F	G	H	I
Ledarskap	3	2	1	2	3	2	2	3	2

Bergström och Lumsden (1993) hävdar att olikheter i ekonomiska styrintstrument mellan mindre företag kan förklaras utifrån ledaren. Att företagsledaren har en central betydelse i ett företags styrning är tydligt i alla de undersökta företagen, trots detta råder viss variation mellan de undersökta företagens indelning av faserna, se tabell 5:5.

Tillverkande

I företag A förekommer en typ av ledarskap som kan hänföras till Romano och Ratnatungas (1994) tredje och sista tillväxtfas. Företaget har emellertid fram till för ett år sedan, då ägarbytet ägde rum, haft ett annat ledarskap än idag. Tidigare var ledaren enväldig och hade svårt att släppa ifrån sig ansvar. Styrverktygen var tidigare inte systematiskt utpräglade. Den nya ägaren och ledaren har stor kunskap och erfarenhet från att driva något större verksamheter, vilket präglar ledarstilen i företag A. Positioner som tidigare definierats till följd av tillväxt vid mitten av 1990-talet, har etablerats genom större ansvarsfördelning till följd av ägarbytet 2004. Detta gör att företaget anses ha ett väl utvecklat ledarskap och placeras enligt författarna i tillväxtfas *tre*. Företag B är nyetablerat och har ännu inte en tydlig företagsstruktur eller tydlig företagskultur. Därför är det informella ledarskapet betydande och karaktäriseras av en karismatisk och lyhörd ledare. Den formella handlingsfriheten är emellertid begränsad då förekomst av formella styrverktyg är kopplat till de krav företagsägare ställer. Företag B kan därmed liknas med ledarskap karaktäristiskt för fas *två*. I företag C kan en jämförelse med Bergström och Lumsdens (1993) undersökning göras, gällande användandet av information. Företaget har en ledare som ensam innehar stor del av den information som används i styrningen av företaget. Bergström och Lumsden (1993) hävdar att låg grad av användande av information har ett samband med att formella styrverktyg förekommer endast i liten utsträckning. Däremot hävdar Bergström och Lumsden (1993) även att detta har ett samband med lägre utbildning hos ledaren. I företag C förekommer formaliserade styrverktyg i liten utsträckning och ledaren använder mest sin egen kunskap och känsla i beslutsfattande. Men samtidigt har ledaren en högre akademisk utbildning och stor erfarenhet inom ekonomistyrning. Företag C hamnar följaktligen i tillväxtfas *ett*.

Handel

Företagsledaren i företag D har en akademisk utbildningsbakgrund och stor erfarenhet av att styra företag. Företaget tillämpar många mått på prestationer och omfattande belöningsystem som styrintstrument och som grund för beslut. Ledarens intresse och engagemang i företagets tillväxt är stort. Detta bekräftar Bergström och Lumsdens (1993) konstaterande om sambanden mellan dessa faktorer. Ledarskapet präglas av viss ansvarsdelegering för att skapa delaktighet och motivation och kopplas därför i enlighet med Romano och Ratnatungas (1994) tillväxtfas *två*. Ledaren i företag E delegerar ansvar

och involverar de ansvariga för respektive område i viktiga beslut. Exempelvis upprättas budgetar med hjälp av uppbyggnadsmetoden. I jämförelse med Bergström och Lumsdens (1993) undersökning är det svårt att bedöma hur stor inverkan företagsledarens personlighet och intresse har i detta fall. Men i förhållande till Romano och Ratnatunga (1994) anses företaget ha nått *tredje* tillväxtfasen gällande sitt ledarskap. Både i företag E och företag F har ledaren lång erfarenhet från respektive verksamhet och ingen av dem har en hög akademisk utbildningsexamen. Många av de beslut som tas av dessa företagsledare grundas på känsla och intuition. Delegering av ansvar görs i mindre grad i företag F än i företag E och medvetenheten gentemot att anpassa styrverktyg till företagets tillväxt är lägre i företag F. Detta gör att ledarskapet i företag F kan härledas till tillväxtfas *två*.

Tjänste

Alla undersökta tjänsteföretag har ett ledarskap som ger anställda ett stort förtroende och motiverar till delaktighet i styrningen. Företag G har sedan starten av företagets nuvarande verksamhet haft ett informellt och decentraliserat ledarskap. Många viktiga beslut tas på en nivå nära de anställda. Samtidigt delegeras stort ansvar till de anställda eftersom verksamheten genomförs i form av projekt på olika geografiska platser. I detta fall är det enligt författarna faktorer på marknaden som styr förekomsten av formella planerings- och styrverktyg snarare än egenskaper hos ledaren. Vad som emellertid är utmärkande för företag G, och hänförligt till Davidsson et al. (2001), är att det i mitten av 1990-talet togs ett aktivt strategiskt beslut att skapa tillväxt. Expansionen var vällyckad och behovet har ökat för starkare ekonomiska formella planerings- och styrverktyg. Ansvarstagandet bland anställda har förstärkts men initiativ från ledaren om utveckling av styrintstrumenten saknas. Ledarstilen är, trots stark tillväxt, fortfarande präglad av planering och styrning genom känsla och intuition. Företag G hänförs till tillväxtfas *två*.

Det andra tjänsteföretaget, företag H, har ett modernt ledarskap. Varje anställd konsult har ansvar för sitt projekt och företagsledaren har en central roll i kommunikationen inom företaget. Ansvar och delaktigheten är starkt decentraliserat och förekomsten av formella ekonomiska planerings- och styrverktyg är medvetet anpassad till företagets verksamhet och tillväxt. Därmed hänförs företagets ledarskap till tillväxtfas *tre*. Ledaren hävdar att tillväxt är en framgångsfaktor och genom att aktivt anta nya uppdrag växer företaget i både antal anställda och omsättning. Företag I upplever sedan ett år tillbaka en tillväxtökning på grund av marknadens behov. Företagets struktur har förändrats och förtroendet till formella styrverktyg har stärkts. Dessa initiativ är ett resultat av förändrat ledningsstruktur där ansvarsdelegering är ett viktigt moment. Detta gör att ledarskapet i företag I hänförs till Romano och Ratnatungas (1994) tillväxtfas *två*.

5.6 Administration

Tabell 5:6 Fas av administration hos respektive företag

Fas 1 - 3	TILLVERKANDE			HANDEL			TJÄNSTE		
	A	B	C	D	E	F	G	H	I
Administration	3	2	2	2	2	2	2	1	3

De flesta av de undersökta företagen kan kategoriseras till fas två, vilket tabell 5:6 visar. Då Andersson et al. (2002) mätt tillväxtökning har en av parametrarna varit försäljningsvolym. För många av de nio undersökta företagen har tillväxten mätts i omsättning i kronor. Detta ändrar dock inte grundförutsättningarna att ställa de undersökta företagen mot Andersson et al. (2002). Detta då omsättning i alla fall utom ett gått parallellt med försäljningsvolym (F). Företag F anser dock att försäljningsvolym inte kan likställas med omsättning i kronor, detta då det råder stora prisförändringar.

Tillverkande

Bland de tillverkande företagen råder skillnader på vilket förfarande som påverkat förändringen av de olika företagens organisation och administration. Företag A följer Andersson et al. (2002) teori om tillväxtökning. Här har den ökade omsättningen bidragit till att organisationen vuxit och därmed har också de administrativa tjänsterna utökats. För att försöka skapa ytterligare tillväxtökning och utvecklas vidare har de administrativa systemen förbättrats, detta genom införandet av nytt affärssystem. Det gör att företag A i sitt administrativa arbete kan betraktas befinna sig i den, enligt Romano och Ratnatungas (1994), fas *tre*. Tvärtemot företag A, och då även mot Andersson et al. (2002), är företag C:s tillvägagångssätt. I företag C ligger snarare ett strategiskt val till grund för den ökade försäljningsvolymen. Tillvägagångssättet var att först anställa fler personer för att på detta sätt nå en ökad försäljningsvolym. Detta förfarande stämmer väl överens med Davidsson et al. (2001) resonemang där ett företag anses ha en förmåga att själv styra sitt öde utifrån internt fattade beslut. Företag C har nu kommit till den punkt som Andersson et al. (2002) benämnt kritisk punkt, vilket innebär att behovet inom företagets administration behöver ses över. Detta gör att företag C än så länge kategoriseras till fas *två*. I företag B däremot har antal anställda inte förändrats, dock har en omstrukturering av organisationen gjorts. Då företag B inte påverkas av förändrad försäljningsvolym i den bemärkelse som företag A och företag C är behovet av en administrativ utveckling inte lika stort. Dock finns medvetenheten i företag B att om antalet anställda ökar kan en förändring behöva göras. Detta gör att företag B, för sin administrativa funktion, kan anses befinna sig i fas *två*.

Handel

För handelsföretagen är det främst en ökad tillväxt i försäljningsvolym som ligger till grund för huruvida organisationen utvecklas eller inte. Alla tre tjänsteföretag har blivit kategoriserade i Romano och Ratnatungas (1994) fas *två*. Detta då det för alla tjänsteföretag finns en administrativ funktion inom företagen. Dock ser företag D att en ökad försäljningsvolym bidrar till att ett eventuellt nytt affärssystem bör implementeras, men samtidigt skall det i så fall innebära en effektivisering av antalet administrativa

tjänster. Andersson et al. (2002) har inte uttryckt närmare huruvida en ökad effektivisering inbegriper minskad kapacitet av administrativa tjänster. Detta gör det svårt att påvisa till vilken grad företag D överrensstämmer med Andersson et al. (2002) tankesätt kring hur en ökad tillväxt bör mätas i detta fall. Den administrativa utvecklingen inom företag E liknar dock mer Andersson et al. (2002) påstådda förfarande. Ökad omsättning och tillväxt har hela tiden legat till grund för att antalet anställda ökat, vilket ges uttryck för även gällande de administrativa funktionerna. Detta då en ökad tillväxt för några år sedan bidrog till att företag E ansåg sig behöva ha dessa funktioner i företaget, samtidigt som företaget i dagsläget ser ett ökat behov av att utveckla administrationen ytterligare just på grund av en ökad tillväxt. Inom företag F råder en liknande syn som företag D på huruvida de administrativa funktionerna skall utvecklas i takt med tillväxt eller inte. Antalet anställda har ökat i takt med att försäljningsvolymen ökat. Dock uttrycks en målsättning att hålla nere på de administrativa funktionerna, trots ökade försäljningsvolymen. Något som Andersson et al. (2002) inte uttryckt vara en målsättning.

Tjänste

Av tjänsteföretagen är det enbart företag I som tycks följa Andersson et al. (2002), där omsättningsökning leder till en utveckling av de administrativa funktionerna och även en mer strukturerad organisation. Detta gjorde sig gällande både 1995 och 2000 då både nyrekrytering och tillsättning av en administrativ funktion uppkom på grund av företagets tillväxtökning. Då företag I numera även har en egen administrativ avdelning kategoriseras de i Romano och Ratnatungas (1994) fas *tre*. Både företag G och företag H har, tvärtemot företag I, haft ett annat tillvägagångssätt för att skapa tillväxt. Företag G gjorde ett medvetet val och anställde först fler personer i företaget för att på detta sätt få en ökad omsättning. Vad gäller de administrativa funktionerna liknar dessa Andersson et al. (2002) påstådda utveckling. Detta då företaget, i takt med tillväxten, känner ett behov av att förbättra sig på det administrativa området. Då viss administrativ funktion finns i företag G anses de befinna sig i fas *två*. Företag H har till viss del haft en tillväxt likt företag G, som grundar sig på att ett medvetet val funnits om att tillväxt bör ske. Trots detta är det svårt att jämföra företag H med Andersson et al. (2002), vilket beror på att de administrativa funktionerna alltid lagts ut externt. Det gör att företag H kategoriseras till fas *ett*.

5.7 Sammanställning

Tabell 5:7 Sammanställning av de olika styrverktygen hos respektive företag

Fas 1 - 3	TILLVERKANDE			HANDEL			TJÄNSTE		
	A	B	C	D	E	F	G	H	I
Produktkalkylering	2	3	1	2	3	2	1	1	3
Budgetering	3	2	1	3	3	2	2	2	2
Prestationsmätning	2	2	2	3	1	2	1	1	2
Mindre formaliserade styrverktyg	3	2	2	3	2	2	1	1	2
Ledarskap	3	2	1	2	3	2	2	3	2
Administration	3	2	2	2	2	2	2	1	3

I tabell 5:7 illustreras en sammanställning av styrverktygens fasindelning för respektive företag. Förekomsten av de undersökta styrverktygen skiljer sig åt både mellan företagen och mellan branscherna. Dessutom skiljer sig förekomsten av de olika styrverktygen åt inom varje företag. Produktkalkylering förekommer i större utsträckning inom tillverknings- och handelsföretag jämfört med de undersökta tjänsteföretagen. Olika orsaker i olika företag har inverkan på förekomsten av produktkalkylering. Över lag görs förenklade former av produktkalkylering jämfört med vad akademisk facklitteratur förespråkar. Budgetering förekommer i åtta av nio fall och spridningen är jämn över alla företag och alla branscher utan utmärkande mönster. När det gäller prestationsmätning och mindre formaliserade styrverktyg kan ett samband mellan dessa urskiljas. I de fall mindre vikt läggs vid mindre formaliserade styrverktyg förekommer prestationsmätning i mindre utsträckning. Dessutom förekommer båda dessa verktyg i mindre utsträckning i tjänsteföretagen än i de övriga branscherna.

Typ av ledarskap kan i samtliga fall utom i ett hänföras till tillväxtfaserna *två* eller *tre*. Detta styrker Bergström och Lumsdens (1993) påstående att ledarskapet är viktigt i små företag. I företag G och företag H är däremot förekomsten av formella ekonomiska planerings- och styrverktyg svagt förekommande trots ett väl utvecklat ledarskap. Detta motsäger både Bergström och Lumsden (1993) och Romano och Ratnatunga (1994) som hävdar att det finns samband mellan utvecklat ledarskap och starkare förekomst av de omnämnda styrverktygen. I tre av företagen är det två av de undersökta formella ekonomiska planerings- och styrverktygen som inte förekommer alls. Typ av ledarskap i de tre respektive företagen hänförs till tre olika tillväxtfaser och skapar därmed inget samband till den formella ekonomiska styrningen.

Graden av administrativ personal verkar inte överensstämma med graden av förekommande styrverktyg. Däremot kan en tydlig koppling göras mellan förekomst av administrativ personal och företagets tidiga tillväxt. Många av de undersökta företagen visar exempel på att förekomsten av administrativ personal inte förändrats i de perioder företagen vuxit i omsättning eller antal personal i övrigt. Däremot har alla företag utom ett tillsatt en eller två tjänster till de administrativa funktionerna efter ett par år från att verksamheten startade.

6 Slutsatser och diskussion

I detta avslutande kapitel presenterar författarna sina slutsatser utifrån analysen. Därefter förs en diskussion kring huruvida studien ger svar på problemformuleringen, författarnas egna reflektioner samt förslag på fortsatta studier.

6.1 Slutsatser

Inför uppsatsens avslutning med slutsatser och diskussion önskar författarna upprepa undersökningens syften, vilka är; *...att beskriva formella ekonomiska planerings- och styrverktyg och dess förekomst i små företag i tillväxt, hur dessa skiljer sig åt mellan småföretag i branscherna tillverkning, handel och tjänster samt hur dessa utvecklats i de aktuella företagen över tid. Syftet är även att utifrån tidigare kunskap förklara eventuella skillnader och orsakerna till dessa.*

För att uppfylla syftena ämnas här göra en ansats till att besvara uppsatsens problemformulering, vilken lyder; *Hur skiljer sig förekomsten av formella ekonomiska planerings- och styrverktyg åt över tiden, mellan olika små tillväxtföretag i olika branscher?*

Problemet har angripits genom att utgå från en tidigare studie av Romano och Ratnatunga (1994), vilken kategoriserar småföretag i olika tillväxtfaser. I studien hävdas att formella ekonomiska planerings och styrverktyg utvecklas genom att förekomma i större utsträckning ju längre ett företag kommit i sin tillväxt. Syftet med föreliggande undersökning är inte att göra generaliseringar för branscherna tillverkning, handel och tjänster, men utifrån studiens resultat kan följande slutsatser göras;

- Det finns inget samband mellan ett företags formella ekonomiska planerings- och styrverktyg och dess tillväxtutveckling.
- Det är inte möjligt att placera ett företag som helhet i en tillväxtfas. Olika typer av styrverktyg inom ett företag kan hänföras till olika utvecklingsstadier.
- Snarare än tiden och tillväxtens utveckling, är det egenskaper hos företagets ledare och ledarskap som påverkar förekomst och utformande av formella ekonomiska planerings- och styrverktyg.
- I stort är förekomsten av formella ekonomiska planerings- och styrverktyg samt mindre formaliserade styrverktyg, mindre förekommande i tjänsteföretagen än i handel- och tillverkningsföretagen.
- Mellan handelsföretagen och tillverkningsföretagen finns inga större skillnader i förekomsten av de formella ekonomiska planerings- och styrverktygen.
- De formella ekonomiska planerings- och styrverktyg som förekommer i de undersökta företagen är av mycket förenklade former jämfört med vad uppsatsens teoretiska referensram förespråkar.

6.2 Diskussion

Romano och Ratnatunga (1994) hävdar att småföretag kan kategoriseras i tre olika tillväxtfaser där tillväxten leder till att de formella ekonomiska planerings- och styrverktygen utvecklas och förekommer i större utsträckning ju längre företaget kommer i sin tillväxt. Föreliggande undersökning av nio småföretag i tillväxt bekräftar dock att det inte är möjligt att hänföra ett företags tillämpade formella ekonomiska planerings- och styrverktyg till en specifik fas. Resultatet visar att ett företags olika styrverktyg kan ha utvecklats olika långt i förhållande till de tillväxtfaser Romano och Ratnatunga (1994) menar att ett företag går igenom. Enligt författarna innebär detta i sin tur att ett företag som helhet inte kan kategoriseras i en av de tre faserna. Exempelvis kan i ett av de undersökta företagen alla tre faser urskiljas, beroende på vilket styrverktyg som analyseras.

Resultatet av undersökningen visar heller inget samband i att ett företags tillväxt föregår dess tillämpade styrverktyg eller vice versa. Det går alltså inte att svara på om det är förekomst och utformande av formella ekonomiska planerings- och styrverktyg som för tillväxten framåt, eller om de formella ekonomiska planerings- och styrverktygen förekommer som ett resultat av företagets tillväxt. Vad som påverkar det ena eller det andra kan variera mellan olika fall. Men det är snarare andra faktorer som tycks kunna förklara att formella ekonomiska planerings- och styrverktyg förekommer i olika utsträckning. Resultatet visar att ledaren har en stor inverkan på förekomsten av formella ekonomiska planerings- och styrverktyg. Ledarens egenskaper, intressen och ambitioner är av betydelse. Finns det ingen ambition om att växa finns heller inget intresse av att tillämpa omfattande formella ekonomiska planerings- och styrverktyg. Det har framkommit att strategiska val på initiativ från ledaren har haft positiv inverkan på företagets tillväxt.

Då förekomsten av formella ekonomiska planerings- och styrverktyg skiljer sig åt mellan olika företag skiljer sig också förekomsten åt mellan olika branscher. Däremot förekommer de formella ekonomiska planerings- och styrverktygen i liknande omfattning i handels- och tillverkningsföretagen jämfört med tjänsteföretagen. Förekomsten är över lag lägre i tjänsteföretagen. Detta betyder dock inte att ledaren har annorlunda egenskaper och intressen eller lägre ambitioner i ett tjänsteföretag gentemot ett handels- eller tillverkningsföretag. I ett tjänsteföretag kan behovet av formella ekonomiska planerings- och styrverktyg vara annorlunda. En förklaring till detta skulle kunna vara att det kan anses vara svårare att produktkalkylera, budgetera respektive mäta prestationer gällande tjänster jämfört med produkter. Alternativt skulle detta kunna anses vara så enkelt, att behovet av att tillämpa de formella ekonomiska planerings- och styrverktygen inte finns.

Det har konstaterats att det är en framgångsfaktor för små tillväxtföretag att ha kontroll över företagets ekonomi och planering. Ofta tillämpas styrverktyg i småföretag sprungna ur samma strukturella mall som styrverktyg tillämpade i större företag, utan framgångsrika resultat. För att undvika detta är det betydelsefullt att uppmärksamma att behov och förutsättningar skiljer sig åt mellan olika företag. Uppsatsens resultat ger goda exempel på att småföretag tillämpar mycket förenklade former av de formella

ekonomiska planerings- och styrverktyg som förespråkas i litteraturen. Detta är en illustration av att det är ett gap mellan teori och vad som förekommer i praktiken. Följaktligen kan tillämpbarheten av Romano och Ratnatungas (1994) studie ifrågasättas när det gäller förfaranden i och utvecklingen av småföretag. Åtgärder som syftar till att uppmuntra tillväxten i småföretag, och därmed gynna den ekonomiska tillväxten på samhällsnivå, bör anpassas till småföretagens förutsättningar.

6.3 Förslag på fortsatta studier

Under arbetets gång och i samband med sammanställningen av uppsatsens slutsatser har författarna diskuterat angränsande forskningsområden. Följande områden är några som vore intressanta för fortsatta studier;

- Att undersöka förekomsten av formella ekonomiska planerings- och styrverktyg i några företag med liknande verksamhet inom samma bransch.
- Att undersöka vilka formella ekonomiska planerings- och styrverktyg som anses vara relevanta i små tillväxtföretag i tjänstesektorn.
- Att undersöka om det finns en optimal förekomst av formella ekonomiska planerings- och styrverktyg i ett litet tillväxtföretag för att upprätthålla en tillväxt utan stagnation.
- Att undersöka förekomsten av formella ekonomiska planerings- och styrverktyg i företag med mellan 30 till 50 anställda.
- Att undersöka vilka effekterna är gällande företagets interna styrning av företagets samarbete med projektet Tillväxt 2000 inom Business Region Göteborg.

REFERENSFÖRTECKNING

Skrivna källor

Alnestig, P., Segerstedt, A. *Produktkalkyler*. Utgåva 2, tryckning 3. Stockholm: Industrilitteratur, 2002.

Andersen, I. *Den uppenbara verkligheten. Val av samhällsvetenskaplig metod*. Lund: Studentlitteratur, 1998.

Andersson, J. *Bilder av småföretagares ekonomistyrning*. Linköping: Linköpings universitet, 1995.

Andersson, J-O., Edsbäcker, O., Nyby, A. *Lönsam tillväxt – praktisk affärsekonomi*. Malmö: Liber AB, 2002.

Antonsson, A-B. *Hållbar tillväxt i små företag – omöjlig utmaning eller möjlig utveckling?* Rapport B1466. Stockholm: IVL Svenska Miljöinstitutet AB, 2002.

Ax, C., Johansson, C., Kullvén, H. *Den nya ekonomistyrningen*. Andra upplagan. Malmö: Liber Ekonomi, 2002.

Backman, J. *Rapporter och uppsatser*. Lund: Studentlitteratur, 1998.

Bergström, I., Lumsden, M. *Ekonomisystem i mindre företag*. Akademisk avhandling. Luleå och Göteborg: Tekniska fakulteten vid Högskolan i Luleå & Samhällsvetenskapliga fakulteten vid Handelshögskolan vid Göteborgs Universitet, 1993.

Davidsson, P., Delmar, F. *Tillväxtföretag i Sverige. Var de finns, hur de växer och vilka jobb de skapar*. Rapport nr.19. Stockholm: Rådet för arbetslivsforskning, 2000.

Davidsson, P., Delmar, F., Wiklund, J. (red). *Tillväxtföretagen i Sverige*. Stockholm: SNS Förlag, 2001.

Drury, C. *Management accounting for business decisions*. London, UK: International Thomson Business Press, 1997.

Edström, A., Lygonis, D. *När liten blir stor – Framgångsrika tillväxtföretag i Sverige*. Göteborg: Göteborg BAS, 1997.

Eriksson, L.T., Wiedersheim-Paul, F. *Att utreda, forska och rapportera*. Malmö: Liber, 2001.

Holme, I.M., Solvang, B.K. *Forskningsmetodik. Om kvalitativa och kvantitativa metoder*. Andra upplagan. Lund: Studentlitteratur, 1997.

- Jacobsen, J.K. *Intervju. Konsten att lyssna och fråga*. Lund: Studentlitteratur, 1993.
- Lekwall, P., Wahlbin, C. *Information för marknadsföringsbeslut*. Göteborg: IHM Förlag AB, 1993.
- Merriam, S.B. *Fallstudien som forskningsmetod*. Lund: Studentlitteratur, 1994.
- NUTEK. *Tillväxt i småföretag*. Rapport B 2003:4. Stockholm, 2003.
- Patel, R & Davidson, B. Tredje upplagan. *Forskningsmetodikens grunder. Att planera, genomföra och rapportera en undersökning*. Lund: Studentlitteratur, 2003.
- Romano, C.A., Ratnatunga, J. *Growth stages of small manufacturing firms: the relationship with planning and control*. Journal of Accounting and Public Policy Vol. 13 No. 1, 1994.
- Samuelson, L.A., (red). *Controller-handboken*. Utgåva åtta. Lidingö: Industrilitteratur, 2004.
- Thurén, T. *Vetenskapsteori för nybörjare*. Stockholm: Liber AB, 1991.
- Trost, J. *Kvalitativa intervjuer*. Andra upplagan. Lund: Studentlitteratur, 1997.
- Internet källor
www.arbetslivsinstitutet.se, 2005-04-14

http://webbgunda.ub.gu.se, 2005-04-04, 2005-04-05, 2005-04-06, 2005-04-06
- Muntliga källor
Göthberg, Andreas, Informatör. Business Region Göteborg. Fredagen den 8 april 2005, klockan 13:00.

Respondent A (anonym), ekonomichef. Företag A (anonymt). Tisdagen den 10 maj 2005, klockan 9:00.

Respondent B1 och B2 (anonyma), VD respektive ekonomichef. Företag B (anonymt). Måndagen den 9 maj 2005, klockan 16:00.

Respondent C (Ronny Holmsten), delägare och VD. Företag C (Vaculex AB). Torsdagen den 12 maj 2005, klockan 11:00.

Respondent D (Lars Kronström), delägare och vice VD. Företag D (Duri AB). Tisdagen den 10 maj 2005, klockan 14:00.

Respondent E (Mats Nilsson), delägare och VD. Företag E (Ehrenborg Göteborg AB). Tisdagen den 3 maj 2005 klockan 09:00.

Respondent F (Patrik Wiström), delägare och inköpschef. Företag F (Westcomp AB). Måndagen den 16 maj 2005 klockan 9:00.

Respondent G (Bengt Mårlind), delägare och VD. Företag G (Frog Dyk AB). Onsdagen den 4 maj 2005, klockan 09:30.

Respondent H (Bo Fahlberg), VD. Företag H (Kentor Göteborg AB). Måndagen den 9 maj 2005, klockan 10:00.

Respondent I (Jonny Stamming), VD och PR-konsult. Företag I (Newsroom Holding AB). Torsdagen den 12 maj 2005, klockan 16:00.

TABELL- OCH FIGURFÖRTECKNING

Tabell 1:7 EUs definitioner av småföretag.....	4
Tabell 5:1 Fas av produktkalkylering hos respektive företag.....	42
Tabell 5:2 Fas av budgetering hos respektive företag.....	44
Tabell 5:3 Fas av prestationsmätning hos respektive företag.....	46
Tabell 5:4 Fas av mindre formaliserad styrning hos respektive företag.....	48
Tabell 5:5 Fas av ledarskap hos respektive företag.....	50
Tabell 5:6 Fas av administration hos respektive företag.....	52
Tabell 5:7 Sammanställning av de olika stryverktygen hos respektive företag.....	54
Figur 3:1 Den traditionella forskningsprocessen.....	16

BILAGOR

Bilaga 1: Uppsatsbeskrivning till Business Region Göteborg.



Handelshögskolan
VID GÖTEBORGS UNIVERSITET

Uppsatsbeskrivning – Ekonomistyrning i små tillväxtföretag.

11/4 - 05

Vi vill beskriva och förklara hur formella ekonomiska planerings- och styrverktyg skiljer sig åt i små tillväxtföretag och då jämföra tillverknings-, handels- och tjänsteföretag. Företagen antas genomgå faser i sin utveckling och vi vill undersöka huruvida ekonomiska styrmedel används för att undvika stagnationsstadier eller om ekonomiska styrningsåtgärder vidtas för att leda företaget in i nästa tillväxtperiod.

Rapporten "Growth stages of small manufacturing firms: The relationship with planning and control." av Romano och Ratnatunga (1994) är en av de referenser som ligger till grund för vårt problemområde. Denna artikel behandlar enbart tillverkningsföretag och därför anser vi det vara intressant att jämföra med andra typer av företag. Rapporten behandlar olika faser ett litet tillväxtföretag antas gå igenom och vilken inverkan ekonomisk styrning har på denna utveckling.

Ekonomiska styrverktyg anses ofta vara "obefintliga" i småföretag. Med denna uppsats hoppas vi kunna bidra till en ökad insikt i vad som händer i ett litet tillväxtföretag i takt med dess utveckling. Kunskapen skulle kunna användas till att hjälpa företagen att kontinuerligt ta fram rätt information och nyckeltal som ett led i företagets ekonomiska styrning och kontroll.

Vi önskar undersöka tre företag inom respektive kategori (tillverknings-, handels- och tjänsteföretag). Varje företag bör ha mellan 10 och 30 anställda och bör ha haft en kontinuerlig (eller bruten) tillväxt de senaste 10 åren. Vi kommer alltså att behöva genomföra 9 djupintervjuer och för att uppnå en hög tillförlitlighet önskar vi träffa en person i varje företag som är väl insatt i respektive företags verksamhet och vilka ekonomiska styrprocesser som förekommer både idag och historiskt sett i takt med företagets tillväxt.

Vi är mycket tacksamma för er hjälp med att ta fram de företagskontakter som kan stå som empirisk grund för vår uppsats.

Annica Frejdh
Malin Lihnell

Bilaga 2: Följebrev till respondenter.



Handelshögskolan
VID GÖTEBORGS UNIVERSITET

Ekonomistyrning i tillväxtföretag - intervju

Göteborg, 29/4 2005

Tack för att Ni vill medverka i vår undersökning!

Vi, Annica Frejdh och Malin Lihnell, skriver för närvarande vårt examensarbete i ekonomistyrning vid Handelshögskolan vid Göteborgs universitet. Under handledning av Lars-Eric Bergevarn genomför vi en undersökning om hur formella ekonomiska planerings- och styrverktyg i små tillväxtföretag förändras över tiden och hur de skiljer sig åt mellan olika branscher.

Ert företag har tillsammans med åtta andra valts ut enligt uppsatsens kriterier för undersökningsobjekt. Kriterierna är att samtliga företag skall ha mellan 10 och 30 anställda, befinna sig i tillväxt samt vara jämnt fördelade över branscherna handel, tjänster och tillverkning. Eftersom tillväxt kan definieras på olika sätt har författarna till undersökningen valt att rådfråga Andreas Göthberg, informatör för Tillväxt 2000 inom Business Region Göteborg, vid val av företag att undersöka.

Examensarbetet syftar till att undersöka *förekomsten* av produktkalkylering, budgetering samt prestationsmätning. Kravet är alltså inte att dessa ekonomiska styrverktyg *skall* tillämpas inom företaget. Däremot är det en fördel om Ni är förberedda på att besvara frågor gällande företagets ekonomiska utveckling och tillväxt bakåt i tiden samt frågor gällande hur den ekonomiska styrningen företagits under denna tid.

Ni medverkar frivilligt i denna undersökning och Ni kan avbryta Er medverkan när som helst. Svaren som lämnas under intervjun kommer inte att användas för kommersiellt bruk, utan kommer endast att användas i denna undersökning. Vi har även tystnadsplikt och om så önskas görs anonymisering av företaget och Er.

Vid ytterligare frågor är Ni välkommen att kontakta oss eller vår handledare Lars-Eric Bergevarn (e-post: lars-eric.bergevarn@handels.gu.se, Telefon 031-773 14 64).

Vi ser fram emot att träffa Er på avtalad tid för intervju och är mycket tacksamma för att Ni sätter av en dryg timme av Er tid för vår skull. Självklart skall Ni få ta del av resultatet av undersökningen!

Med vänliga hälsningar,
Annica Frejdh
Malin Lihnell

Bilaga 3: Intervjuguide.

INTERVJUGUIDE – EKONOMISTYRNING I SMÅ TILLVÄXTFÖRETAG.

Företag:

Respondenten

1. Namn:
2. Utbildning:
3. Befattning:
4. Hur länge har Ni arbetat i företaget?

Bakgrund och företagspresentation

5. När startade den verksamhet som företaget bedriver idag?
6. Kan Ni beskriva företagets kärnverksamhet idag?
7. Hur många anställda har företaget idag?
8. Hur har antalet anställda förändrats över tiden sedan starten?
9. Har företaget anställt personer speciellt för de ekonomiska funktionerna? Speciellt för produktkalkylering, budgetering och prestationsmätning? (administrativ personal)
10. Hur har den administrativa personalen förändrats under tillväxten? Antal personer, vilka uppgifter har dessa)
11. Vad hade företaget för omsättning 2004?
12. Hur ser den historiska utvecklingen ut gällande försäljningsvolym de senaste 5-10 åren?
13. Hur ser den historiska utvecklingen ut gällande omsättning de senaste 5-10 åren?

Tillväxt och utveckling

14. Har företagets tillväxt skett kontinuerligt eller i etapper (tillväxt blandat med stagnation) (försäljningsvolym, omsättning, marknad, produkter)?
15. Vad ser Ni för förklaring till att företaget haft en tillväxt de senaste 5-10 åren?

16. Har det genomförts någon form av organisatorisk förändring i takt med tillväxten/stagnationer över tiden sedan starten? (Anställning av administrativ personal, ledning, ledningsgrupper, delegering av arbetsuppgifter)

Formella styrverktyg

17. Tillämpar företaget produktkalkylering?

(sammanställning av intäkter och/eller kostnader för ett kalkylobjekt) (produkt, tjänst, aktivitet)

- a. Vilken typ av produktkalkylering används idag? Självkostnads- och bidragskalkyler.
- b. Inom vilka områden upprättas produktkalkyler idag? Kalkylobjekt.
- c. Hur ofta upprättas produktkalkyler idag?
- d. Jämförs produktkalkylerna med verkliga utfall? (utvärdering)
- e. När började företaget använda produktkalkylering? I vilken form?
- f. Vad var anledningen till att (varför) produktkalkylering började användas då? (samordning, planering, delegering)
- g. Har det skett några förändringar i hur företaget upprättar produktkalkyler över den tid företaget haft tillväxt? (förändringar gällande typ av produktkalkyl, innehåll, omfattning, övergångar)
- h. Vem har tagit initiativ till hur produktkalkyleringen görs idag eller förändringar gällande produktkalkyleringen?

18. Tillämpar företaget budgetering?

(förväntad ekonomisk ställning och resultat)

- a. Vilken/vilka typer av budgetar används idag? Huvudbudgetar (likviditet, resultat, budgeterad balansräkning) Delbudgetar (investeringar, personal, försäljning, avdelning)
- b. Inom vilka områden upprättas budget idag?
- c. Hur ofta budgeteras idag?
- d. Följs budgetarna upp? Hur ofta?
- e. När började företaget använda budgetering? I vilken form?
- f. Vad var anledningen till att (varför) budgetering började användas då? (planering, samordning, kommunikation)

g. Har det skett några förändringar i vad och hur företaget budgeterar över den tid företaget haft tillväxt? (typer av budget, omfattning, ansvarig personal)

h. Vem har tagit initiativ till hur budgetarna görs idag eller förändringar gällande budgetering?

19. Tillämpar företaget prestationsmätning?

(skapa jämförbarhet genom att kvantifiera mått på prestationer)

a. Vilka typer av prestationer mäts idag? Finansiella? (lönsamhet, kostnader, resultat) Icke-finansiella? (kunder, anställda, miljö)

b. Följs mätetalen upp? Hur ofta?

c. När började företaget mäta prestationer? Vilka typer?

d. Vad var anledningen till att (varför) prestationsmätning började användas då?

e. Har det skett några förändringar i hur företaget mäter prestationer över den tid företaget haft tillväxt?

f. Vem har tagit initiativ till hur prestationer mäts idag eller förändringar gällande hur prestationer mäts?

20. Tillämpar företaget mindre formaliserade styrverktyg? (företagskultur, lärande, medarbetarskap, belöningssystem)

21. Tillämpar företaget andra styrverktyg? Vilka? Beskriv och berätta.