



Handelshögskolan
VID GÖTEBORGS UNIVERSITET

Balanced Scorecard i svenska handels- och tjänsteföretag

Magisteruppsats i ekonomistyrning
Handelshögskolan vid Göteborgs universitet
Företagsekonomiska institutionen
Vårterminen 2005

Handledare: Ax, Christian
Författare: Noresten, Jonas
Sandberg, Jakob

Tack!

Vi vill ta tillfället i akt att tacka alla de respondenter som tagit sig tid att besvara vår enkät och därigenom möjliggjort denna studie.

Vi vill även rikta ett stort tack till vår handledare Christian Ax som under arbetets gång gett oss många goda råd och guidat oss genom arbetet med denna uppsats.

Vidare vill vi tacka Balanced Scorecard Collaborative AB som har finansierat studien, tillhandahållit litteratur samt ställt lokaler till vårt förfogande. Ett särskilt tack riktas till konsulterna Stefan Brunzell och Susanne Ericsson som bistått med information och allmänt fungerat som stöd under arbetets gång.

Slutligen vill vi tacka Carl-Johan Petri och Nils-Göran Olve för råd gällande utformningen av enkäten till denna undersökning.

Sammanfattning

Magisteruppsats i företagsekonomi, Handelshögskolan vid Göteborgs universitet, Företagsekonomiska institutionen, ekonomistyrning, VT 2005

Författare: Jonas Noresten och Jakob Sandberg

Titel: Balanced Scorecard i svenska handels- och tjänsteföretag

Problemdiskussion: Balanced Scorecard (BSC), eller styrkort, har sedan början av 90-talet, blivit ett populärt redskap för organisationer att styra sin verksamhet med. Med utgångspunkt i teorier och resultat från genomförda studier om balanced scorecard kan vissa centrala faktorer identifieras för hur företag framgångsrikt ska tillämpa BSC i praktiken. Studier visar emellertid att användandet av BSC i praktiken många gånger skiljer sig från det som teorin föreskriver, både bland svenska företag och internationellt. På vilket sätt företag använder balanced scorecard verkar påverka hur företagen lyckas skapa affärsmässigt värde samt hur nöjda de är med tillämpningen av balanced scorecard. Den rationella användaren av balanced scorecard använder rimligen endast metoden om den fungerar, så att användaren blir nöjd med metoden. Således borde det finnas en korrelation mellan hur väl företag lyckas förverkliga sina strategier med hjälp av balanced scorecard, vilket borde leda till nöjdhet, och förekomsten av metoden. Företag som använder eller planerar att använda BSC samt konsulter och andra som arbetar med att implementera BSC i organisationer kan därför vara behjälpta av att veta varför det förväntade värdet uppnås alternativt inte uppnås.

Syfte: Med föreliggande undersökning ämnar vi ge en generell bild av de nu rådande förutsättningarna för att utveckla utformning, implementering och användning av balanced scorecard i svenska företag.

Metod: Undersökningen har genomförts i form av en webbaserad enkätundersökning. Enkäten har skickats till 343 stycken svenska tjänste- och handelsföretag. Urvalet är gjort genom ett obundet slumpmässigt urval från en population på 3 184 stycken svenska tjänste- och handelsföretag. Enkäten är besvarad av totalt 182 stycken företag och svarsfrekvensen för undersökningen uppgår till 54,2 %.

Resultat och slutsatser: Undersökningen visar att 38 % av de svenska tjänsteföretagen och 30% av de svenska handelsföretagen använder styrkort. Vidare kan undersökningen påvisa att förekomsten av styrkort är större bland stora än små företag. Vanligast är att fyra perspektiv används i styrkorten. Ofta inkluderas ett medarbetarperspektiv i styrkorten. Det visar sig också att den största delen företag har begränsat sig till färre än 20 mått per styrkort. Studien visar även att traditionella planer och uppföljning såsom budget fortfarande uppfattas som viktigare än styrkort. Trots detta uppger en betydande majoritet av företagen att de är nöjda med sin tillämpning av styrkort. En betydande majoritet av företagen uppger att de i större utsträckning förverkligar sina strategier sedan de adopterat styrkort. Således är den upplevda nyttan av styrkort hög bland svenska företag. Inga tydliga samband har kunnat identifieras mellan den upplevda nyttan av styrkort och påverkande variabler som: tidpunkt för implementering; strategi; antal mått i styrkortet; IT-stöd för styrkort; grad av lokal utformning av styrkort; definition av arbetsuppgifter och roller samt vilken vikt som olika slags utfall har i styrkortet för att uttrycka framgång i företaget. Emellertid verkar det som om företag som använder IT-stöd för sina styrkort tenderar att var mer nöjda än de utan IT-stöd. Detta samband är dock inte tydligt.



Innehållsförteckning

1. Inledning	1
1.1 Bakgrund	1
1.2 Problemdiskussion	2
1.3 Syfte	3
2. Metod.....	4
2.1 Typ av problemformulering	4
2.2 Datainsamlingsmetod	4
2.3 Datakällor	5
2.4 Enkätundersökning.....	6
2.4.1 Förberedelser av datainsamling.....	6
2.4.1.1 Studiens population	6
2.4.1.2 Urval.....	8
2.4.1.2.1 Obundet slumpmässigt urval.....	8
2.4.1.2.2 Beräkning av stickprovsstorlek	8
2.4.1.2.3 Formelförklaring	9
2.4.1.2.4 Fördelning bland urvalet	10
2.4.1.3 Utformning av enkäten.....	10
2.4.1.4 Kontakt med företagen	12
2.4.1.5 Pilotstudie.....	12
2.4.1.6 Följebrev.....	13
2.4.2 Genomförande av datainsamling.....	13
2.4.2.1 Utskick av enkät	13
2.4.2.2 Deadline för svar	14
2.4.2.3 Svarsfrekvens och bortfall.....	14
2.4.2.4 Behandling av data	17
2.5 Utgångspunkter för analys	18
2.5.1 Analysmetod.....	18
2.5.2 Balanced Scorecard som övergripande styrmodell	18
2.5.3 Användandestadium	18
3. Teori.....	19
3.1 Det ursprungliga styrkortet.....	19
3.1.1 Det finansiella perspektivet.....	20
3.1.2 Kundperspektivet	20
3.1.3 Processperspektivet	21
3.1.4 Utvecklingsperspektivet	21
3.1.5 Andra perspektiv	21
3.2 Kaplan och Nortons nya styrkort, strategikartor	22
3.3 Det svenska styrkortet	23
3.4 Användning	23
3.4.1 Strategikartor	24
3.4.2 Dialoger	24
3.4.3 Roller och ansvar.....	24
3.4.4 Gränssnitt	25
3.4.5 Mått	25
3.4.6 IT system.....	26
3.5 Balanced scorecard och budget.....	26
3.6 Orsaker till misslyckande	27



4. Analys och resultat	28
4.1 Förekomst och kännedom	28
4.1.1 Förekomst	28
4.1.2 Kännedom	30
4.1.3 Strategi	31
4.1.4 Icke-användare	32
4.2 Användning	32
4.2.1 Mått och perspektiv	32
4.2.2 Produktion och spridning	34
4.2.3 Hur strategier visualiseras i styrkortet (Strategikartor)	35
4.2.4 Hur styrkort används för dialoger (Dialoger)	36
4.2.5 Fördelning av ansvar (Roller och ansvar)	36
4.2.6 Relationen mellan styrkort (Gränssnitt)	37
4.2.7 Bonusmodeller (Belöningssystem)	39
4.2.8 IT	41
4.3 Upplevd nytta	41
6. Branschjämförelse	44
6.1 Del 1 – Kännedom och förekomst	44
6.2 Del 2 – Företagskarakteristika och styrkort	44
6.3 Del 3 – Bakgrund styrkort	44
6.4 Del 4 – Utformning styrkort	45
6.5 Del 5 – Databehandling	45
6.6 Del 6 – Användning styrkort	45
6.7 Del 7 – Upplevd nytta styrkort	46
7. Slutsatser	47
7.1 Förekomst av BSC	47
7.2 Användning av BSC	48
7.3 Upplevd nytta	49

Figur-, diagram-, tabell- och formelförteckning återfinns i bilaga 1.



1. Inledning

1.1 Bakgrund

Balanced Scorecard (BSC) har, sedan början av 1990-talet, blivit ett populärt redskap för organisationer att styra sin verksamhet med. Tidvis har BSC till och med setts som ett alternativ till att helt ersätta traditionell budget (Olve et al, 1997).

Robert S. Kaplan och David P. Norton, vilka anses vara skaparna av modellen, liknar balanced scorecard vid den situation som en pilot befinner sig i då han ska manövrera sitt flygplan. Liknelsen bygger på hur det skulle gå för piloten om han enbart har ett enda instrument till hjälp för att genomföra flygningen. Kaplan och Norton menar att flygningen inte skulle gå så bra och att planet troligen skulle störtas, detsamma gäller för en företagsledare som inte förses med tillräckligt med information. Både företagsledaren och piloten behöver fler än ett enda instrument om verksamheten ska kunna bedrivas. Resonemanget säger att balanced scorecard möjliggör en balansgång mellan de olika perspektiv som påverkar företaget (Kaplan & Norton, 1996).

Under 1980-talets riktades kritik mot traditionella styrmetoder, en diskussion initierad av Thomas H. Johnson och Robert S. Kaplan (1987) via den så kallade Relevance lost- debatten. Kritiken grundar sig främst på att redovisningssystemen inte utvecklats i samma takt som företagen under 1900-talet. Relevance Lost har kommit att ligga till grund för en ny syn på den traditionella ekonomistyrningen och en hel del nyskapande modeller, däribland Balanced Scorecard. Begreppet Balanced Scorecard presenterades första gången i artikeln *The Balanced Scorecard – Measures That Drives Performance* (Kaplan & Norton, 1992).

Relevance Lost debatten kan sammanfattas i två huvudproblem: mätproblem och beteendeproblem (Johnson & Kaplan, 1987). Det var dessa problem Kaplan och Norton senare försökte komma till rätta med genom den nya styrmodellen. Men även andra modeller som JIT, ABC, TQM med flera utvecklades under denna period (Olve et al, 1997).

I dag förespråkas i regel ett bredare användningsområde för BSC. Från det att BSC under början av 1990- talet lanserades har skaparna Kaplan och Norton skiftat fokus; från att betrakta BSC som ett verktyg för att mäta ett företags prestationer, till att betona vikten av strategisk styrning och samordning där företag använder BSC för att förverkliga sina visioner och strategier. Denna utveckling för BSC skriver Kaplan och Norton om i artikeln *Linking the Balanced Scorecard to Strategy* (Harvard Business Review, 1996). Ett liknande synsätt på BSC framförs i Sverige i boken *Balanced Scorecard i svensk praktik*. Här lyfts organisationens lärande fram som ett resultat av hur användandet av BSC sammanför strategiskt arbete med operativ verksamhetsstyrning (Olve et al).

Ämnet balanced scorecard har sedan 1990-talet flitigt varit föremål för studier av skilda slag. Ett otal uppsatser på universitet och högskolor är skrivna inom ämnet balanced scorecard och många studier av större omfattning har behandlat ämnet.



1.2 Problemdiskussion

Bland de teorier om balanced scorecard som gjort sig gällande fram till idag råder en viss samstämmighet kring hur BSC bör tillämpas i praktiken. Givetvis finns skillnader bland dessa teorier. Exempelvis framhåller den svenska forskaren Nils-Göran Olve en annan betydelse åt själva kommunicerandet av balanced scorecard inom organisationen än vad exempelvis Robert S. Kaplan och David P. Norton gör. En annan avvikelse från de numera klassiska teorierna av Kaplan och Norton visar de svenska och norska forskarna Christian Ax och Trond Bjørnenak i studien *Bundling and diffusion of management accounting innovations- the case of the balanced scorecard in Sweden*. I resultatet av denna studie framkommer att svenska leverantörer av balanced scorecard- lösningar på flera områden gjort avsteg från Kaplan och Nortons uppfattningar om hur balanced scorecard bör tillämpas. Resultatet i studien påvisar också att dessa förändringar, enligt leverantörerna, skapar potentiellt bättre förutsättningar för användare att tillämpa BSC (Ax & Bjørnenak, 2005).

Med utgångspunkt i teorier och resultat från genomförda studier om balanced scorecard kan emellertid vissa centrala faktorer identifieras för hur företag framgångsrikt ska tillämpa BSC i praktiken. Studier visar emellertid att användandet av BSC i praktiken många gånger skiljer sig från det som teorin föreskriver, både bland svenska företag och internationellt. Skillnaderna ligger i utformning, implementering och användande av BSC (McMahan, 2004; Olve & Petri, 2004).

En rapport från 2004 utförd av the Hackett Group, *Balanced Scorecards: Are their 15 minutes of fame over?*, talar om att 70% av alla företag som implementerar BSC misslyckas med att generera affärsmässigt värde genom själva användandet av BSC. Rapporten talar också om att de företag som misslyckas generera affärsmässigt värde vanligen fokuserar för mycket på finansiella mål samt att antalet mått för att mäta prestationer är för många till antalet (McMahan, 2004). I en rapport till Teknikföretagen (*Balanced Scorecard i svenska teknikföretag 2004*) skriver Olve och Petri att företag som låter sin affärsstyrning inbegripa mer långsiktiga och icke-finansiella mål är väldigt nöjda med tillämpningen av BSC. Vidare identifierar en sydafrikansk artikel tre huvudsakliga problem med balanced scorecard: 1) oavsett verksamhetstyp rekommenderar balanced scorecard att mål ska indelas i samma fyra huvudperspektiv; 2) balanced scorecard har ingen begränsning för hur många mål som ska användas varpå företag hellre använder för många än för få; 3) balanced scorecard betraktas ofta som en "magisk" lösning (quick fix) på företagets problem men blir istället i många fall en byråkratisk syssla (Manning, 2004).

Resultaten av studier från The Hackett Group, Manning samt Olve och Petri aktualiserar frågan om vad som påverkar det förväntade värdet av BSC. På vilket sätt företag använder balanced scorecard verkar påverka hur företagen lyckas skapa affärsmässigt värde samt hur nöjda de är med tillämpningen av balanced scorecard. Den rationella användaren av balanced scorecard använder rimligen endast metoden om den fungerar, så att användaren blir nöjd med metoden. Det är därför rimligt att anta att antalet företag som använder balanced scorecard för sin verksamhet är någorlunda korrelerat till hur väl dessa företag lyckas skapa affärsmässigt värde samt hur nöjda de är med tillämpningen av balanced scorecard.

Teorin om BSC ger företagen nycklarna till att förverkliga sina strategier, men det är inte alltid användandet av BSC ger ett lyckat resultat. Företag som inte får ut förväntat värde av BSC borde intressera sig varför de inte får ut förväntat värde. Kanske är det så att dessa



företag handlat fel i någon aspekt av hur BSC införlivats och använts i organisationen. Företag som använder eller planerar att använda BSC kan därför vara behjälpta av att veta varför det förväntade värdet uppnås alternativt inte uppnås. Även konsulter och andra som arbetar med att implementera BSC i organisationer borde ha intresse för denna fråga, eftersom deras kunder troligen är mindre benägna att implementera BSC om utsikterna att få ut förväntat värde är mindre bra. Sammanfattningsvis kan sägas att om företagen inte får ut förväntat värde av styrkortet blir heller inte den upplevda nyttan särskilt stor, vilken i sin tur är avhängig styrkortets utformning, implementering och användning.

Användandet av balanced scorecard i svenska företag har som tidigare nämnts undersökts av Olve och Petri i en rapport till Teknikföretagen. Detta är hittills den enda undersökningen i sitt slag, där en kvantitativ metod ger en generell bild av hur användandet av balanced scorecard ser ut i svenska företag. I Olve och Petris studie undersöks tillverkande företag. För att kunna ge en mer fullständig bild av användandet kommer vi att undersöka svenska handels- och tjänsteföretag. Därför möjliggör även denna studie en jämförelse mellan de tre branscherna.

1.3 Syfte

Syftet med denna undersökning är att: 1) ge en generell bild av hur svenska företag utformar, implementerar och använder balanced scorecard. 2) samt att jämföra utformning, implementering och användning av balanced scorecard i handels-, tjänste- och tillverkande företag.



2. Metod

I metodkapitlet återges de metodval som gjorts i studien och där finns också förklaringar till varför just dessa metodval gjorts. Kapitlet behandlar även de eventuella metodproblem som dykt upp under arbetets gång samt vad som gjorts för att avhjälpa dessa problem.

2.1 Typ av problemformulering

I studien kan två typer av problemformuleringar identifieras. Den ena typen är av beskrivande karaktär och den andra typen är av förklarande karaktär. Undersökningar av den beskrivande typen är lämpliga då något ska kartläggas medan förklarande undersökningar söker orsakssamband (Lekvall & Wahlbin, 2001).

En huvudsaklig del i denna undersökning är att beskriva utformning, implementering och användning av balanced scorecard. En andra betydande del i undersökningen är att söka se mönster till varför utformning, implementering och användning är på ett visst sätt. Denna senare del utgör således den förklarande typen av problemformulering. Användningen innefattar även hur företagen upplever nyttan av balanced scorecard och vi söker således också ange orsaken till *varför* vissa företag uppnår en viss nytta och söker således efter faktorer som påverkar den upplevda nyttan.

För att söka svaret på frågan vad som påverkar den upplevda nyttan kommer en jämförelse att göras mellan upplevd nytta och hur BSC utformas, implementeras och används i företagen. Vid en sådan jämförelse kan eventuella mönster urskiljas som påvisar samband mellan ett visst användande och en viss grad av nytta.

2.2 Datainsamlingsmetod

Valet av datainsamlingsmetod för en viss undersökning bör styras av de förhållanden som föreligger studien, det vill säga i det enskilda fallet. Därav finns ingen datainsamlingsmetod som generellt kan betraktas som riktig eller mest lämplig. Exempel på vanligt förekommande datainsamlingsmetoder är emellertid experiment, enkäter, intervjuer, dokumentstudier, historiska studier och fallstudier (Abdel-khalik & Ajinkya 1979, Birnberg et al 1990 och Yin 1990).

För denna studie används en webbaserad enkät som datainsamlingsmetod. Valet av att använda en enkät grundas på de förhållanden som studiens syfte skapar. Eftersom studien syftar till att ge generella svar kring de uppställda problemställningarna måste datainsamlingsmetoden vara lämplig att använda för att söka svar av generell natur. För att erhålla generella svar kring de uppställda problemställningarna krävs att ett relativt stort antal objekt undersöks systematiskt, något som är lämpligt att göra med en enkät (Anthony 1989, Bromwich & Bhimani 1989, Cooper et al 1983 och Scapens 1985).

Fördelarna med att använda enkäten som datainsamlingsmetod är att många objekt kan undersökas kostnadseffektivt och att data är lätt att behandla och ställa samman. Andra fördelar är att respondenten själv kan välja när han önskar lämna svar på de ställda frågorna, samt att svaren dokumenteras skriftligt. Några av nackdelarna med enkäter går att finna i en



hög risk för bortfall, svårigheter att erhålla svar på frågor av öppen karaktär, oförmåga att ställa följdfrågor, svårigheter att kontrollera huruvida rätt person fyller i enkäten samt begränsade möjligheter att använda omfattande frågor. Vidare råder ingen säkerhet kring huruvida frågor uppfattas likvärdigt av respondenterna. Gällande elektroniska enkäter (webbaserade enkäter och enkäter som distribueras via e-post) kan problem av teknisk karaktär uppstå (Dahmström, 2000).

Den enkät som används i studien är webbaserad, vilket innebär att respondenterna själva får gå in på en av oss upplagd hemsida på Internet för att besvara enkäten. För att komma till hemsidan använder respondenterna en länk som finns i det e-mail som vi skickar till dem. Väl inne på hemsidan fyller respondenterna i enkäten och skickar sedan enkäten till oss genom en enkel knapptryckning, varpå vi mottar svaret via e-mail. För att lättare särskilja svaren från handelsföretag och tjänsteföretag låter vi respektive företagsgrupp gå in på olika hemsidor samt att svaren skickas till två olika e-mailadresser.

Webbaserade enkäter har flera fördelar jämfört med enkäter som skickas via vanlig post. Till att börja med är ”webbenkäter” betydligt billigare att använda än enkäter som skickas via vanlig post. Den lägre kostnaden består i uteblivna kostnader för papper, tryck, kuvert och porto. Dessutom är enkäter via vanlig post mer tidsödande på grund av den manuella hanteringen kring en sådan enkät, både för avsändaren och för mottagaren av enkäten. Både avsändaren och mottagaren lider ökade kostnader i form av arbetskraft i och med detta förfarande (Cobanoglu, Warde & Moreo, 2001). Visserligen tar det viss tid att konstruera en webbenkät men vi bedömer att denna tid understiger den tid som den mekaniska hanteringen av en ”postenkät” kräver.

En annan fördel med webbenkäter är att nyttan av en högre svarsfrekvens troligtvis kan uppnås i jämförelse med en postenkät. Eftersom en webbenkät är betydligt lättare att ta emot och återsända än en postenkät är det rimligt att anta att respondenterna är mer benägna att svara på en webbenkät. Därmed är det också troligt att en webbenkät skulle kunna ge en högre svarsfrekvens än en postenkät (Cobanoglu, Warde & Moreo, 2001). Förhållandet borde gälla under förutsättning att själva ifyllandet av de båda typerna av enkäter är likvärdigt resurskrävande för respondenten, vilket vi tror att det är.

En nackdel med webbaserade enkäter kan vara att mottagaren visar en aversion mot själva tekniken och därmed har en på förhand bestämd preferens för mer traditionella verktyg, som exempelvis en enkät som skickas via vanlig post. Orsakerna till detta kan vara många. En tänkbar orsak är ovana vid datorer och dess användningsområden. En annan orsak kan vara rädsla för olika datorvirus, massutskick eller liknande från oseriösa aktörer på Internet. Vi tror dock att de flesta som bedriver affärsverksamhet idag har god datorvana och åtminstone viss erfarenhet av webbenkäter.

Sammantaget bedömer vi att en webbaserad enkät är det mest kostnadseffektiva och lämpliga alternativet för denna studie.

2.3 Datakällor

De sekundära data, det vill säga data som redan existerar och som insamlats av annan för annat ändamål (Ericsson och Wiedersheim-Paul, 1997), som används i studien utgörs i huvudsak av information om de företag som ingår i undersökningen. Denna information är



tagen ur databasen Affärsdata. Andra sekundärkällor som används i arbetet med undersökningen är rapporter och studier. Rapporterna och studierna har hittats på Internet med hjälp av databasen Business Source Premier samt genom sökmotorn Google. Den litteratur som utgör den teoretiska referensramen för studien har identifierats genom den elektroniska katalogen Gunda på Handelshögskolans bibliotek i Göteborg. De sökord som har använts är: Balanced Scorecard, BSC, balanserat styrkort, styrkort, handelsföretag, tjänsteföretag och nytta. Sökorden har använts i olika kombinationer.

De primära data, det vill säga data som för ett specifikt ändamål insamlas för första gången (Ericsson och Wiedersheim-Paul, 1997), som används i denna studie erhålls genom en enkät som skickas till ett urval av företag.

2.4 Enkätundersökning

2.4.1 Förberedelser av datainsamling

2.4.1.1 Studiens population

Den population som undersökningen idealt avser att beskriva benämns målpopulation. Denna population ingår ofta i en större population, rampopulationen, som tillika innehåller objekt som undersökningen inte idealt avser att beskriva (Dahmström, 2000). För denna studie definieras målpopulationen: svenska handels- och tjänsteföretag. De avgränsningar som gjorts exkluderar företag med färre än 50 anställda.

Målpopulationen är skapad utifrån databasen Affärsdata:s register över svenska företag, det vill säga tillverkande företag samt handels- och tjänsteföretag. I Affärsdata:s register är företag klassificerade efter verksamhet och grupperas med särskilda SNI-koder vilka i sin tur är indelade i huvudgrupper och undergrupper. Genom en analys av samtliga huvud- och undergrupper har de grupper med tillverkande företag kunnat sorteras bort, varpå en lista över svenska handels- och tjänsteföretag kvarstår. Inkluderade i denna bearbetade lista är även ett fåtal tillverkande företag, som i en betydande del av sin verksamhet idkar handel eller tillhandahåller tjänster. Eftersom dessa företag dels är få till antalet och dels i en betydande del av sin verksamhet idkar handel eller tillhandahåller tjänster, undviks onödigt stora ramfel i studien. Ramfel uppstår när fel population undersöks (Wiedersheim-Paul & Eriksson, 1999), vilket i detta fall skulle innebära att tillverkningsföretag utgör merparten av företagen i studien. Ett visst ramfel är emellertid ofrånkomligt eftersom definitionen av vad som i en verksamhet utgör en betydande del är oklart och för oss svårt att kontrollera. Dessutom kan rena fel avseende företagens branschindelning förekomma. Därmed kan inte säkert säkerställas att samtliga företag i rampopulationen är helt relevanta för studien, men vi bedömer dock att det ramfel som uppkommer är försumbart avseende studiens allomfattande giltighet.

För att ytterligare minimera ramfel i studien görs en genomgång av SNI-grupperna för att om möjligt eliminera fler företag som inte borde ingå i rampopulationen. De grupper som har sorterats bort från rampopulationen är sådana som utgörs av offentlig verksamhet som ej bedrivs i bolagsform samt intresseorganisationer. Motivet till att exkludera dessa grupper från



rampopulationen är att låta undersökningen svara för vinstdrivande företag. Förfarandet med att exkludera objekt ur rampopulationen är ett sätt att närma sig undersökningens målpopulation.

Vid ett senare skede i undersökningen, efter att urvalet gjorts, har ytterligare ramfel uppstått. Dessa ramfel finns beskrivna i avsnitt 2.4.2.3.

I registret över rampopulationen finns även samtliga bolag inom koncerner listade. Detta innebär att eventuella skillnader inom en koncern, avseende det som studien ämnar undersöka, fångas upp i studien.

Den slutliga rampopulationen för studien består av totalt 3 184 stycken företag, därav 1 230 stycken handelsföretag och 1 954 stycken tjänsteföretag. Tabell 2-1 visar de SNI-koder som ingår i rampopulationen.

Tabell 2-1 - Rampopulation fördelad på bransch och SNI-kod

Handel	Tjänst
SNI 50	SNI 55
SNI 51	SNI 60
SNI 52	SNI 61
	SNI 62
	SNI 63
	SNI 64
	SNI 65
	SNI 66
	SNI 67
	SNI 70
	SNI 71
	SNI 72
	SNI 73
	SNI 74
	SNI 85
	SNI 90
	SNI 92
	SNI 93



2.4.1.2 Urval

Denna undersökning genomförs med en så kallad *urvalsstudie*, där ett visst antal objekt ur en viss population undersöks. En annan metod är att genomföra en så kallad *totalundersökning* där man undersöker samtliga enheter i en population (Dahmström, 2000). En totalundersökning är emellertid inte motiverad för denna studie eftersom den inte kräver den detaljredovisning som en totalundersökning ger. Dessutom är inte populationen tillräckligt liten för att motivera en totalundersökning. Givetvis ger en totalundersökning i alla lägen en mer komplett bild än vad en urvalsundersökning ger, men ofta är urvalsundersökningar tillräckliga för att ge en rättvisande bild av det man vill undersöka (Dahmström, 2000).

2.4.1.2.1 Obundet slumpmässigt urval

Det är viktigt för studiens giltighet att det statistiska urvalet genomförs regelrätt. Om inte regler för hur ett statistiskt urval iakttas kan tillförlitligheten hos studiens resultat bli lägre (Churchill, 1999).

För denna studie har ett obundet slumpmässigt urval (OSU) använts. Urvalsförfarandet innebär att varje enhet i undersökningspopulationen tilldelas samma sannolikhet att hamna i urvalet (stickprovet) samt att varje möjligt urval av en viss storlek ska ha samma urvalssannolikhet (Jacobsen, 2002). Det obundna slumpmässiga urvalet har gjorts i statistikprogrammet SAS/STAT¹.

2.4.1.2.2 Beräkning av stickprovsstorlek

Stickprovsstorleken beror på önskad precision i skattningarna och bestäms i sin tur av konfidensgrad och konfidensintervall. Konfidensgrad är ett uttryck för det förtroende man har för att ett konfidensintervall ska täcka den parameter i en population eller en fördelning som man vill estimeras, exempelvis medelvärdet. Konfidensgrad och stickprovsstorlek är beroende av varandra. Önskas en högre konfidensgrad är ett sätt att öka antalet individer i stickprovet (Jacobsen, 2002). För denna undersökning har konfidensgraden 95 % och konfidensintervallet 10 % valts, vilket innebär att skattningar kan göras inom ett intervall av tio procentenheter med en sannolikhet på 95 %. Eftersom en hög konfidensgrad minskar risken för avvikelser (Jacobsen, 2002) ger vårt val av konfidensgrad och konfidensintervall en relativt hög grad av säkerhet i skattningarna, samtidigt som urvalsstorleken inte blir allt för omfattande.

Det totala antalet företag (stickprovsstorleken) som ingår i urvalet beräknades med formlerna 2-1 och 2-2.

¹ För urvalet konsulterades Roger Wahlberg vid Institutionen för Nationalekonomi med Statistik, Handelshögskolan vid Göteborgs universitet.



Formel 2-1 - Urvalsstorlek vid oändlig population (Jacobsen, 2002)

$$n_0 \geq \frac{4 \cdot (Z_{\alpha/2}) \cdot P_i \cdot (1 - P_i)}{B^2}$$

Formel 2-2 - Urvalsstorlek korrigerad för population N (Jacobsen, 2002)

$$n_{\text{korrigerat}} = \frac{n_0}{1 + \frac{n_0 - 1}{N}}$$

2.4.1.2.3 Formelförklaring

N = total målpopulation

n_0 = urvalsstorleken vid oändlig population

n korrigerat = urvalsstorleken korrigerad för ändlig population

$Z_{\alpha/2}$ = anger önskad konfidens i skattningarna. Vid 95 % konfidens antar $Z_{\alpha/2}$ alltid värdet 1,96 (Jacobsen, 2002).

P = andel av populationen. Eftersom andelen i populationen (P) ej på förhand är känd tvingas vi skatta värdet på variansen, $s^2 = P(1-P)$. För att gardera oss mot risken att stickprovsstorleken blir för liten, och därmed känslig för variansen, antar vi att värsta tänkbara situation råder avseende variansen. Värsta tänkbara situation sammanfaller med det maximala värdet på variansen, det vill säga $\max P(1-P)$. Eftersom $0 \leq P \leq 1$ blir $\max P(1-P) = 0,25$ det vill säga $P = 0,5$ (Jacobsen, 2002). Vi använder därför värde $P = 0,5$ för att ge största möjliga säkerhet åt skattningarna.

B = konfidensintervall. Ett konfidensintervall på 10 procentenheter innebär att ett resultat kan variera med $\pm 5\%$.

Vid en konfidensgrad på 95 %, där värde på P är 0,5 samt med ett konfidensintervall på 10 % ger en beräkning med formel 2-1 en stickprovsstorlek på 384,16 företag vid en oändlig population. En korrigerad stickprovsstorlek med hänsyn tagen till den ändliga populationen 3 184 ger ett slutligt urval på 343 stycken företag. Korrigeringar av detta slag är motiverade i de fall då stickprovsstorleken vid en oändlig population överstiger 10 % av den ändliga populationen (Jacobsen, 2002). I denna studie uppgår stickprovsstorleken vid en oändlig population till 12 % av den ändliga populationen ($384,16/3184 \approx 0,12$), varför en korrigerad stickprovsstorlek är motiverad.

$$n_0 \geq 384,16 \Rightarrow n_{\text{korrigerat}} = 343$$



2.4.1.2.4 Fördelning bland urvalet

Urvalet består som tidigare nämnt av handels- och tjänsteföretag men ytterligare en indelning kan göras utifrån företagens storlek. En sådan klassificering kan göras på olika grunder utifrån olika karakteristika hos företagen avseende storlek. Vi har valt att klassificera företagen per storlek utifrån antal anställda. Därigenom kan tre huvudsakliga grupper urskiljas bland handels- och tjänsteföretagen: 1) små företag med 50-99 stycken anställda, 2) medelstora företag med 100-499 stycken anställda samt 3) stora företag med 500 stycken eller fler anställda. Dessa intervall avseende företagsstorlek används exempelvis av Statistiska Centralbyrån och är vanligt förekommande i andra studier (ex. Ask & Ax, 1997; Nehler, 2001).

I det slutliga urvalet på 343 stycken företag var fördelningen mellan handels- och tjänsteföretag samt mellan små, medelstora och stora företag som illustreras i tabell 2-2.

Tabell 2-2 - Urval fördelat på bransch och storlek

Anställda	50-99	100-499	≥ 500	Summa
Handel	62	59	12	133
Tjänst	103	86	21	210
Summa	165	145	33	343

2.4.1.3 Utformning av enkäten

Frågorna i enkäten för denna studie är hämtade från Nils-Göran Olve och Carl-Johan Petris studie "Balanced Scorecard i svenska teknikföretag" (2004). Vi har således tagit med samtliga av de frågor som Olve och Petri har med i sin enkät till verkstadsföretagen. Skälet till att använda denna befintliga struktur för enkäten återfinns i syftet med denna studie. Eftersom studien bland annat syftar till att jämföra resultat från handels- och tjänsteföretag med resultat från tillverkande företag, är det för studiens giltighet viktigt att de båda resultatkällorna behandlats likvärdigt.

Det faktum att styrkortsanvändning kan utformas så olika innebär att företag ställs inför en rad designval när de inför styrkort. De primära valen avser inte hur många perspektiv, eller vilka mått som ska användas, utan hur styrkortet fylls med innehåll och används (Olve & Petri, 2004). I enkäten försöker vi därför, utöver själva styrkortens utformning, belysa vilken styrkortsanvändning som lämpar sig i olika situationer. En utgångspunkt för en sådan analys är de sex områden för designval som finns beskrivna i *Framgångsrikt styrkortsarbete* (Olve et al, 2003). Detta är samma utgångspunkt som tillämpas i Olve och Petris undersökning av de tillverkande företagen 2004.

I den enkät som vi skickar ut till handels- och tjänsteföretagen har vissa justeringar och tillägg gjorts som i vissa avseenden skiljer den från enkäten "Balanced Scorecard i svenska teknikföretag". Dessa justeringar och tillägg har föregåtts av ett samtal med Carl-johan Petri och syftet med samtalet är att identifiera vilka eventuella problem som finns förknippade med enkäten samt vad som eventuellt skulle kunna läggas till i enkäten. Ur samtalet har framkommit att inga särskilda problem uppstått och att inga specifika frågor borde läggas till (Carl-johan Petri, 2005-04-20).



Vi har emellertid för vissa av frågorna lagt till ett öppet svarsalternativ så att respondenterna i större utsträckning kan lämna svar som faller utanför de fasta svarsalternativens ramar. Detta val har gjorts för att vissa typer av frågor är svåra att skapa fasta svarsalternativ till eftersom spektrumet av tänkbara svar är relativt stort. Utöver detta har vi lagt till en fråga som berör i vilket stadium företaget befinner sig i arbetet med balanced scorecard. Frågan som talar om hur långt gångna företaget är i sitt användande och därmed kan ha olika förväntningar på den upplevda nyttan.

Enkätens första del innehåller en kortfattad definition av vad som avses med balanced scorecard. Vad företag kallar användande av balanced scorecard skiljer sig åt beroende på vilket företag som tillfrågas. Balanced scorecard kan vara allting från enkla nyckeltassamlingar, i vissa fall ej ens uppdelade i perspektiv, till en allomfattande managementfilosofi som till stor del fått ersätta traditionell budgetering. Tidigare undersökningar (exempelvis Olve & Petri, 2004) visar dessutom att företag i Sverige har andra namn än balanced scorecard för BSC-lik system.

Mot denna bakgrund uppstår en svårighet för undersökningen, nämligen att respondenterna har olika uppfattning av vad balanced scorecard är för något. Detta ger sämre förutsättningar för att med hjälp av en enkät ge en fullständig bild av förekomsten av balanced scorecard. Vi ser det emellertid nödvändigt att vidta åtgärder för att inte respondenterna ska missförstå frågor som innehåller termen balanced scorecard samt vad som avses med användande av balanced scorecard. I enkäten som skickades ut till företagen, samt i följebrevet till enkäten, följer därför en definition av vad som avses med balanced scorecard. Denna definition har skapats av Olve & Petri för deras undersökning av tillverkande företag 2004 och lyder:

Med balanced scorecard menar vi ett antal viktiga mått, även icke-finansiella, valda så att de ska täcka tre-fem perspektiv på en verksamhet. I en del företag kallas de senare fokus. Måtten kan avse både mål (ambitionsnivåer) och uppföljning, och balanced scorecard ger en samlad bild av vad som är viktigast för framgång. Många företag som har inslag i sin styrning, som motsvarar denna beskrivning, använder andra beteckningar än balanced scorecard: exempelvis balanserat styrkort, styrkort eller scorecard. I våra frågor talar vi för enkelhets skull om ”styrkort” men vi är tacksamma för svar, även om detta heter något annat hos er. Några kanske använder beteckningen styrkort eller scorecard för något som inte helt motsvarar beskrivningen ovan. I så fall ber vi dig besvara våra frågor beträffande det ni kallar för styrkort.

Definitionen ger medvetet en relativt bred bild av vad styrkort är. Poängen med detta är att fånga upp olika typer av BSC-lik system som ligger utanför den ”klassiska” definitionen av balanced scorecard.

Enkätens första del innehåller också en guide för hur respondenterna ska navigera genom enkäten.

Den andra delen av enkäten består av de frågor som respondenterna ombeds svara på. Frågorna kan delas in i olika kategorier: 1) kännedom och förekomst av balanced scorecard; 2) företagskaraktäristika; 3) bakgrund till användandet av balanced scorecard, utformning av balanced scorecard; 4) behandling av data avseende balanced scorecard; 5) användning av balanced scorecard; 6) upplevd nytta av balanced scorecard.



2.4.1.4 Kontakt med företagen

För att söka höja svarsfrekvensen på enkäten tas en första kontakt med de företag som ingår i urvalet via en rundringning per telefon. Troligtvis kommer de tilltänkta respondenterna att vara mer benägna att svara på enkäten om de personligen medgivit sin medverkan innan själva utskicket görs. Rundringningen är samtidigt ett sätt att skaffa mailadresser till de tilltänkta respondenterna. Turordningen för de samtal som genomförs utgår från den ordning som företagen finns placerade i den lista vi fått fram genom det obundna slumpmässiga urvalet. När samtalen inleds tas förmodligen den första kontakten i regel med en receptionist/telefonist i telefonväxeln på respektive företag. I detta läge efterfrågas därför ekonomichef eller motsvarande på det uppringda företaget. Om den efterfrågade personen finns tillgänglig presenteras uppsatsprojektet och studiens syfte för denne. Därefter ställs frågan om respondenten vill medverka i studien genom att svara på den enkät som senare ska skickas ut. Om respondenten svarar ja på den ställda frågan ber vi om dennes mailadress. I de fall då respondenten inte finns tillgänglig kommer vi att försöka skaffa mailadressen till ekonomichefen eller motsvarande genom receptionisten/telefonisten i företagets telefonväxel.

Den första rundringningen resulterade i att kontakt etablerades med ekonomichef eller motsvarande hos cirka 36 % av företagen med en jämn fördelning avseende antalet handels- och tjänsteföretag. Bland dessa svarade tre stycken personer att de inte ville medverka i studien. Till dessa personer skickades därför ingen enkät. Denna första rundringning tog två arbetsdagar (mellan klockan 08.00 och 17.00) att genomföra.

En fråga som uppstod i samband med arbetet att etablera kontakt med respondenterna är vilka företag som fanns representerade bland de kontaktade ekonomicheferna eller motsvarande. Om exempelvis företag med få anställda är överrepresenterade bland de ekonomichefer eller motsvarande som vi etablerar kontakt med, kan en större andel svar tänkas erhållas från företag med få anställda i förhållande till företag med många anställda. En oproportionerligt hög svarsfrekvens från antingen små eller stora företag skulle kunna försämra studiens validitet i och med att resultaten inte blir representativa för urvalet. För att avhjälpa detta metodproblem granskar vi därför fördelningen bland de företag vars ekonomichefer eller motsvarande som etableras kontakt med. Denna granskning har inte påvisat någon betydande snedfördelning avseende antalet anställda bland de företag vars ekonomichefer eller motsvarande som vi etablerat kontakt med. Således har heller inte denna fördelning en försämrande inverkan på studiens validitet.

2.4.1.5 Pilotstudie

För att på förhand upptäcka eventuella problem med en enkät kan en pilotstudie genomföras (Ejlertsson, 1996). Inför denna studie genomförs därför en pilotstudie i form av en test av frågeformuläret. De problem som vi förmodar kan uppstå när enkäten skickas ut är dels av teknisk karaktär, såsom problem att ta emot och svara på enkäten, och dels av sådan karaktär som har att göra med förståelsen av följebrev och frågor i enkäten.

I pilotstudien skickas enkäten via e-mail till tio stycken företag. Dessa företag väljs slumpmässigt ut ur den population som kvarstår efter att urvalet till studien gjorts. Respondenterna på dessa företag framhåller, liksom flertalet respondenter vid rundringningen,



att de anser sig vara ointressanta för studien eftersom de inte använder balanced scorecard i sin organisation. Några tekniska problem har inte kunnat identifieras vid pilotstudien.

2.4.1.6 Följebrev

För att informera respondenterna om själva studien samt för att motivera dem att svara på enkäten utrustats utskicket av enkäten med ett följebrev. Följebrevets funktion är att informera respondenten om vilka som står bakom och genomför studien samt vad själva studien syftar till. Vidare ska följebrevet motivera respondenten att svara på enkäten, vilket åstadkoms genom att nyttan av studien förklaras samtidigt som väsentligheten i respondentens svar accentueras (Ejlertsson, 1996). Följebrevet innehåller således information om studien, definitioner av begrepp, studiens syfte och liknande.

I följebrevet uttrycks tydligt att alla svar som lämnas genom enkäten behandlas konfidentiellt, det vill säga att ingen annan än vi som genomför studien får ta del av svaren. Om inte respondenterna på ett tydligt sätt görs uppmärksamma på att deras svar är konfidentiella kan de välja att inte svara på enkäten, vilket resulterar i en lägre svarsfrekvens (Ejlertsson, 1996). Ett annat problem som potentiellt skulle kunna ge en lägre svarsfrekvens för enkäten har upptäckts i samband med rundringningen och i den pilotstudie som har genomförts. Vissa respondenter ger uttryck för att de inte ämnar svara på enkäten på grund av att de inte använder balanced scorecard i sin organisation. Respondenterna har i dessa fall förutsatt att de inte ingår i studien, varpå vi i samtalen tvingas förklara för dem att deras svar är lika väsentliga för studien som svaren från användare av balanced scorecard. Problemet uppstår i de fall när vi ej lyckas etablera kontakt med respondenter som inte använder balanced scorecard och därmed tvingas göra ett ”oanmält” utskick av enkäten. Med dessa respondenter riskerar vi en liknade reaktion som har uppstått vid rundringningen, det vill säga att respondenterna endast läser inledningen av följebrevet och sedan beslutar sig för att inte svara på enkäten för att den handlar om balanced scorecard. På förekommen anledning har vi därför formulerat en textrad i följebrevet som tydligt förklarar att även icke-användare av balanced scorecard är väsentliga för studien. Detta tror vi kan avhjälpa problemet med att dessa respondenter snabbt avfärdar enkäten som något för dem oväsentligt. Istället är det vår förhoppning att dessa respondenter läser igenom hela följebrevet för att sedan ta ställning till om de vill medverka i studien eller ej.

2.4.2 Genomförande av datainsamling

2.4.2.1 Utskick av enkät

Enkäten skickas ut via e-mail till alla respondenter som medgivit sin medverkan i studien samt till de respondenter som inte går att få tag på under den första rundringningen. Tidpunkten för utskicket befinner sig i nära anslutning till tidpunkten för den första rundringningen till företagen (en respektive två arbetsdagar) och det faktum att liten tid passerar mellan de två tillfällena minskar risken för att respondenterna glömmer bort samtalet under rundringningen. En kort tidsperiod mellan rundringning och utskick borde således ge en högre svarsfrekvens än en lång tidsperiod.



När enkäten skickats ut erhöll vi ett antal felmeddelanden från vissa respondenter. Ett fel bestod i att respondenterna inte kunnat använda den länk som i det skickade e-målet skulle föra dem till enkäten. Dessa respondenter utgör emellertid en liten del (7 st) av det totala antal respondenter i urvalet.

Ett annat fel utgörs av e-mail som inte kommit fram till respondenterna. Felet berodde i huvudsak på att vi antingen erhållit fel e-mailadress vid rundringningen eller att vi själva nedtecknat e-mailadresserna felaktigt. I ett fall fanns inte den angivna adressen överhuvudtaget.

Felet med de företag vars mailklienter inte kunnat läsa den länk vi skapat i e-målet löstes med att göra ett nytt utskick till alla respondenter, undantaget de som inte fått det första utskicket på grund av felaktig adress. I detta utskick görs mottagarna uppmärksamma på problemet genom information som talar om att vissa inte kunnat använda länken. Vidare förklaras i utskicket hur problemet skulle avhjälpas, där respondenterna istället för att använda länken fick använda själva adressen till den hemsida där enkäten låg upplagd. I utskicket förklaras också att de som redan svarat på enkäten kan bortse från detta utskick.

Felet som berörde de felaktiga e-mailadresserna löstes med att det ursprungliga utskicket gjordes ånyo, denna gång enbart till de företag som berördes av detta problem. I detta utskick finns även information om problemet med länken.

Samtliga problem med enkäten löstes omedelbart, varpå korrigerande utskick kunde göras samma dag som de ursprungliga utskicken gjordes. Vi tror därför inte att dessa problem har någon nämnvärd negativ påverkan på svarsfrekvensen för enkäten.

2.4.2.2 Deadline för svar

Vid den rundringning som har genomförts framhöll flertalet respondenter problemet med att e-mail snabbt "försvinner" i mängden av andra e-mail som kommer under en viss tidsperiod. E-mail skiljer sig från vanlig post i detta avseende eftersom e-mail ofta inte i lika stor utsträckning som vanlig post sorteras av mottagaren. Det är därför viktigt att motivera respondenterna att svara relativt snabbt på enkäten, det vill säga att tiden som förlöper mellan utskick och erhållande av svar inte är för lång. Därför används två deadlines för respondenterna att svara på enkäten. Den första löper över fem arbetsdagar och startade på dagen för det första utskicket. Därefter skickades en påminnelse via e-mail till de respondenter som efter fem arbetsdagar inte svarat på enkäten. Detta e-mail är, förutom själva påminnelsen, identiskt med det korrigerade e-målet i det första utskicket.

2.4.2.3 Svarsfrekvens och bortfall

Totalt 182 stycken företag har svarat på enkäten, vilket ger en total svarsfrekvens på 54,2 %. Jämfört med andra studier med enkät som datainsamlingsmetod får denna svarsfrekvens betraktas vara bra, jämför exempelvis Olve och Petri (2005).

De flesta undersökningar har ett visst bortfall, i synnerhet undersökningar som använder sig av enkäten som undersökningsmetod (Ejlertsson, 1996). Bortfall kan delas in i två huvudsakliga typer, objektsbortfall och partiellt bortfall. Objektsbortfall uppstår när en individ



väljer att inte medverka i undersökningen eller på annat sätt förhindras att medverka i studien, varpå samtliga variabelvärden saknas för det objektet (Dahmström, 2000). Om en undersökning är förenad med ett stort antal objektsbortfall blir konsekvensen en ökad osäkerhet. Den ökade osäkerheten består i en ökad varians, som i sin tur beror på osäkerheten avseende huruvida svaren från objekten i bortfallet skulle ha skilt sig från de svar som erhålls i undersökningen (Wiedersheim-Paul & Eriksson, 1999). Partiellt bortfall uppkommer när objekt medverkar i undersökningen men där inte svar ges på samtliga frågor. Följden av ett partiellt bortfall blir således att vissa variabelvärden saknas i undersökningen, med en ökad osäkerhet som följd (Dahmström, 2000).

Objektsbortfallet för denna undersökning kan bero på ett flertal olika anledningar. En anledning som är säkert känd är att vissa respondenter inte har velat svara på enkäten, något som uppdagades vid rundringningen. Det är emellertid endast ett fåtal av de respondenter som vi etablerade kontakt med som har avstått att svara på enkäten. Naturligtvis kan det förhålla sig så att respondenten inte aktivt valt att ej ge svar på enkäten. I dessa fall kan istället frånvaro på grund av ledighet eller sjukdom vara tänkbara orsaker till att svar inte erhållits. Eftersom enkäten skickades ut under en vecka som innehöll en helgdag (Kristi himmelsfärdsdag) och eftersom det uppstod en så kallad "klämdag" i samband med detta, är det troligt att vissa respondenter var lediga från sina arbeten under två dagar. Under alla omständigheter var de sannolikt lediga under helgdagen. Detta kan vara något som har inverkat negativt på svarsfrekvensen, men vi ser ändå att majoriteten av svaren erhöles samma dag som enkäten skickades ut. De två efterföljande dagarna innan helgdagen resulterade endast i ett fåtal erhållna svar. Sammantaget bedömer vi därför att den eventuella effekt som helgdagen kan ha haft på svarsfrekvensen för enkäten är ringa.

För att söka höja svarsfrekvensen och därmed minska objektsbortfallet kan påminnelser om svar skickas till respondenterna i undersökningen (Ejlertsson, 1996). För denna undersökning finns därför en påminnelse inplanerad fem arbetsdagar efter det att det första utskicket av enkäten görs.

När det första utskicket gjordes lämnade en betydande del av respondenterna svar samma dag som enkäten skickades ut, varpå antalet inkomna svar kraftigt avtog under de två efterföljande dagarna. Detta förfarande upprepades när påminnelsen skickades ut och därmed kunde vi ana ett mönster i att den marginella nyttan av att invänta svar i syfte att uppnå en hög svarsfrekvens var relativt liten dagarna efter att enkäten skickas.

Anledningen till att antalet inkomna svar avtog dagarna efter enkäten skickats kan vara att det e-mail som respondenterna erhållit försvinner i mängden av andra e-mail, vilket framhölls av vissa respondenter vid den första rundringningen. Detta problem blir särskilt tydligt för de respondenter som dagligen tar emot ett stort antal e-mail. För att höja svarsfrekvensen såg vi det därför nödvändigt att öka antalet påminnelser till respondenterna. Den sista veckan som det var möjligt för respondenterna att ge svar på enkäten skickade vi därför ut en andra påminnelse två arbetsdagar efter den första påminnelsen. För att ytterligare söka höja svarsfrekvensen föregicks denna extra påminnelse av en andra rundringning, där försök gjordes att etablera kontakt med de ekonomichefer eller motsvarande som vi tidigare inte fått kontakt med. Denna gång etablerades kontakt med ytterligare 13 % av ekonomicheferna eller motsvarande i urvalet med en någorlunda jämn fördelning mellan handels- och tjänsteföretag. Rundringningen genomfördes under en arbetsdag.



Andra åtgärder för att motverka objektsbortfall är att garantera respondenten konfidentiell behandling av erhållna svar, något som lämpligen görs i det följebrev som skickas med enkäten (Ejlertsson, 1996). Denna åtgärd har vi tagit fasta på i denna undersökning och lämnar därför en garanti till respondenterna att deras svar ska behandlas konfidentiellt, något som kommuniceras både genom enkätens följebrev samt i de samtal som genomförs med respondenterna.

När svarstiden för enkäten gått ut kunde vi se tendenser till att rundringningen gett resultat. Svarsfrekvensen för de respondenter med vilka vi etablerat kontakt med via telefon är högre än för de respondenter som inte kontaktats på detta sätt.

Svarsfrekvensen i undersökningens olika stadier:

	Svarsfrekvens
Efter första utskicket	32,4 %
Efter 1: a påminnelsen	44,6 %
Efter 2: a påminnelsen samt 2: a rundringningen	54,2 %

Det partiella bortfallet kan förebyggas genom att frågorna i enkäten utformas på sådant sätt att respondenterna inte uppenbart riskerar att missförstå vad frågan avser, vilket kan leda till att respondenten avstår att svara på just dessa frågor. Andra typer av frågor som kan undvikas är känsliga frågor och frågor som upplevs som irrelevanta (Ejlertsson, 1996). Eftersom enkäten för denna undersökning bygger på en annan enkät (Balanced Scorecard i svenska teknikföretag, 2004) så har vi ej kunnat påverka utformningen av frågorna i någon nämnvärd utsträckning. En åtgärd för att motverka partiellt bortfall vidtas dock. Frågorna i enkäten har i flera fall, där det bedömts lämpligt, kompletterats med ett öppet svarsalternativ. Tanken är att respondenterna inte ska avstå från att svara på en fråga om det svar de vill lämna stämmer in på något av de fasta svarsalternativen i frågan.

I de fall när partiellt bortfall uppstår kan ett antal efterföljande åtgärder vidtas för att handskas med bortfallet. Ett sätt är att igen ta kontakt med de respondenter som motsvarar det partiella bortfallet för att söka svar på de frågor man inte fått svar på. Detta alternativt gör sig endast gällande i de fall då respondenten är känd för den som utför undersökningen. Ett annat sätt att handskas med partiellt bortfall är att använda medelvärdet för en specifik fråga eller svaret från föregående enkät på det partiella bortfallet (Dahmström, 2000). För denna studie har inga åtgärder vidtagits för att minska det partiella bortfallet. Endast två frågor i enkäten är behäftade med ett partiellt bortfall av betydande mått. Bortfallet gäller dels fråga 17, det vill säga den fråga som åsyftar hur enhetliga styrkortet är avseende mått och utformning, och dels fråga 5, det vill säga den fråga som avser företagets strategi. Det partiella bortfallet för fråga 17 uppgår till 28,6 %, varav 20,6 % utgörs av handelsföretag och 8,0 % av tjänsteföretag. För fråga fem var det partiella bortfallet 7,1 % där handelsföretagen stod för 1,1 % och tjänsteföretagen stod för 6,0 % av det partiella bortfallet. För övriga frågor gäller att det partiella bortfallet inte överstiger 4 %. Vi tror därför att undersökningens resultat överlag håller en hög giltighet.

Vid de telefonsamtal som genomförts med vissa respondenter har framkommit information om att företagen inte är relevanta för studien, och således ska behandlas som ramfel. Ytterligare företag som behandlas som ramfel har upptäckts genom de erhållna svaren från enkäten. Ramfelen i urvalet för undersökningen visas tillsammans med svarsfrekvens, population, urval, bortfall i tabell 2-3.



Tabell 2-3 - Svarsfrekvens, population, urval, bortfall, och ramfel per storleksgrupp och bransch samt totalt

Storleksgrupp: 50-99 anställda

Bransch	Pop.	Urval	Erhållit	Bortfall	Ramfel	Svarsfrekvens
Handel	648	62	34	27	1	55,7%
Tjänst	995	103	49	51	3	49,0%
Totalt	1643	165	83	78	4	51,6%

Storleksgrupp: 100-499 anställda

Bransch	Pop.	Urval	Erhållit	Bortfall	Ramfel	Svarsfrekvens
Handel	491	59	36	21	2	63,2%
Tjänst	778	86	45	40	1	52,9%
Totalt	1269	145	81	61	3	57,0%

Storleksgrupp: ≥ 500 anställda

Bransch	Pop.	Urval	Erhållit	Bortfall	Ramfel	Svarsfrekvens
Handel	91	12	7	5	0	58,3%
Tjänst	181	21	11	10	0	52,4%
Totalt	272	33	18	15	0	54,5%

Totalt	Pop.	Urval	Erhållit	Bortfall	Ramfel	Svarsfrekvens
	3184	343	182	154	7	54,2%

2.4.2.4 *Behandling av data*

All behandling av data har genomförts av författarna till denna studie. Därigenom kan studiens reliabilitet inte ha påverkats negativt av någon utomstående. Vidare leder denna avskilda behandling av data till att respondenternas anonymitet kan garanteras. De listor innehållande de företag som ingår i urvalet har under studiens genomförande varit säkert förvarade, tillgängliga enbart för studiens författare, och har efter studiens avslutande arkiverats. Telefonsamtalen till företagen har genomförts bakom stängda dörrar av studiens författare. I de e-mail som har skickats till respondenterna är samtliga e-mailadresser hemliga så att ett enskilt företag inte kan identifiera vilka andra företag som e-målet har skickats till.

Svaren på enkäten har manuellt överförts till ett Excel-dokument där svaren har sorterats efter storlek och branschtillhörighet.



2.5 Utgångspunkter för analys

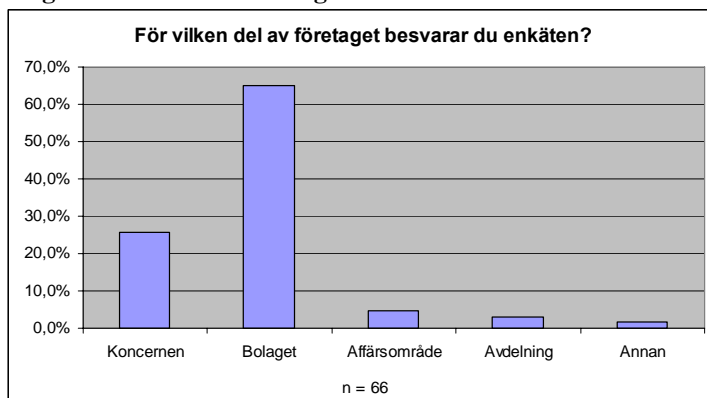
2.5.1 Analysmetod

Svaren från enkäten analyseras i flera steg. Inledningsvis görs en analys av resultaten från denna undersökning för tjänste- och handelsföretagen. Sedan görs en branschjämförelse mellan resultaten från denna och de resultat som Olve och Petri har kommit fram till i sin undersökning av tillverkningsföretagen.

2.5.2 Balanced Scorecard som övergripande styrmodell

Användandet av balanced scorecard kan vara avgränsat till vissa delar av verksamheten, exempelvis till en särskild enhet, och inte användas som övergripande styrmodell (Olve & Petri, 2004). Vi vill i denna undersökning täcka in även svar som avser sådant användande för att se hur väl svaren speglar användandet som en övergripande styrmodell eller ej. Diagram 2-1 visar fördelningen på den del av företaget som respondenten besvarar enkäten för avseende de företag som använder styrkort.

Diagram 2-1 - Del av företaget för vilken enkäten besvaras



Bland de företag som svarat på enkäten har de flesta respondenter svarat för bolaget följt av koncernen. Detta visar att svaren för utbredning, utformandet och användandet av styrkort bland företagen i huvudsak avser styrkort som en övergripande styrmodell. Detta är således en utgångspunkt för den analys som genomförs av undersökningens resultat.

2.5.3 Användandestadium

Som en del i kartläggningen av förekomsten av styrkort frågar vi även efter i vilket stadium av styrkortsanvändandet som företaget befinner sig. Detta görs för att se hur många företag som i alla avseenden tillämpar styrkort. Resultatet visar att 91 % av tjänsteföretagen och 89 % av handelsföretagen till fullo använder styrkort. Eftersom en sådan stor del av de tillfrågade företagen till fullo tillämpar styrkort kan vi i analysen uttala oss om hur styrkort verkligen används i de svenska handels- och tjänsteföretagen.



3. Teori

I detta kapitel ges en redogörelse för det grundläggande styrkortet skapat av Kaplan och Norton. Vidare redogörs i kapitlet för hur Balanced Scorecard har utvecklats samt vad andra författare och forskare anser faller inom ramen för Balanced Scorecard.

Sedan början av 1990-talet har balanced scorecard etablerat sig som en populär metod för ekonomi- och verksamhetsstyrning. Metoden fick ursprungligen sitt fäste i USA men har framledes blivit vanligt förekommande i Europa. Det har visat sig att balanced scorecard lämpar sig i såväl privat som offentlig verksamhet och metoden har fått ett starkt fäste inom dessa verksamheter, vilket en rad studier visar på (Olive et al (1997), Andersson & Ericsson (2002)).

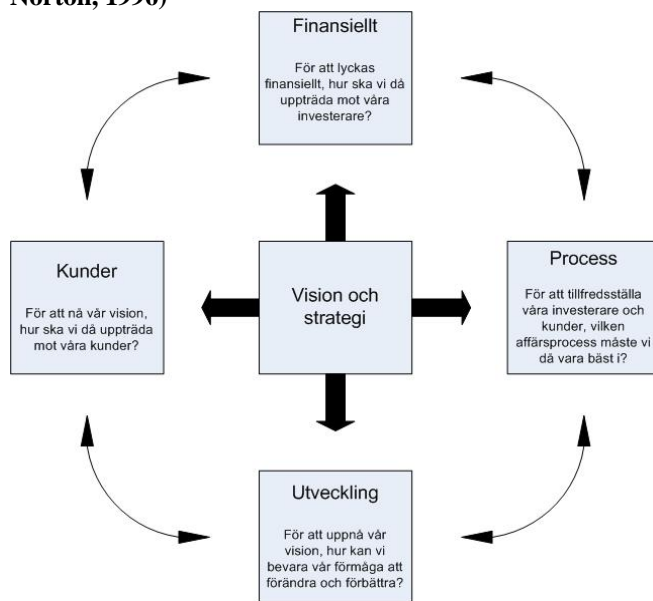
Det huvudsakliga syftet med balanced scorecard redogörs i fem punkter (Kaplan & Norton, 2004):

- Översätta strategin till operativa termer
- Koppla organisationen till strategin
- Göra alla till strategigenomförare
- Göra strategigenomförande till en kontinuerlig process
- Mobilisera strategiskt ledarskap

3.1 *Det ursprungliga styrkortet*

Ursprungsformen av konceptet Balanced Scorecard (BSC) togs fram av Dr Robert S. Kaplan och David P. Norton 1992. BSC:s huvudsakliga syfte var att översätta en organisations mission och strategi till ett heltäckande prestationsmätningssystem. Tonvikten i styrkortet ligger på att uppnå de finansiella målen men inkluderar även prestationsdrivare för dessa finansiella mål. Styrkortet behandlar den organisatoriska prestationen i fyra balanserade perspektiv: det finansiella perspektivet; kundperspektivet; processperspektivet samt utvecklingsperspektivet. BSC möjliggör för företag att kartlägga finansiella resultat samtidigt som de övervakar hur de ska gå tillväga för att skapa framtida tillväxt. Avsikten med styrkort är inte att beskriva relationer med omvärlden, utan att beskriva orsak-verkan samband om hur företaget ska agera i ett kortare perspektiv för att uppnå långsiktiga finansiella mål (Kaplan & Norton, 1996).

Figur 3-1- Ursprunglig modell för BSC enligt Kaplan och Norton (Källa: Något bearbetad från Kaplan & Norton, 1996)



Som framgår av Kaplan och Nortons ursprungliga modell av balanced scorecard handlar perspektiven om hur en organisation ska agera i syfte att uppnå sina visioner och strategier.

De olika perspektiven kan ses som olika tidpunkter för företaget. Det finansiella perspektivet avser sådan tid som har passerat, kund- och processperspektivet avser sådant som händer idag medan utvecklingsperspektivet åsyftar morgondagen (Kaplan & Norton, 1996).

3.11 Det finansiella perspektivet

Det finansiella perspektivet handlar om företagets långsiktiga mål samt hur företaget ska agera gentemot investerare. Här beskrivs således ägarnas förväntningar på företaget i form av tillväxt- och lönsamhetskrav, men även vilka finansiella risker som företaget är beredda att ta. Kaplan och Norton talar här om tre strategiska teman: 1) tillväxttakt och omsättningsmix; 2) kostnadseffektivisering och produktförbättring; samt 3) resursutnyttjande och investeringsstrategier. Syftet med dessa teman är att visa vilka vägval företaget gjort för att förverkliga sin vision samt de strategiska målsättningar som satts upp (Kaplan & Norton, 1996).

3.1.2 Kundperspektivet

I kundperspektivet identifierar företaget kunder som de valt att arbeta mot och de marknadssegment de valt att arbeta i. Kundperspektivet möjliggör en kartläggning av beteenden och uppfattningar hos företagets huvudsakliga kunder. Mer ingående berör en sådan kartläggning kundlojalitet, kundtillfredsställelse, kundbibehållande, kundanskaffande samt lönsamhet per kund. Syftet med dylika undersökningar är att kunna rikta sig mot specifika kunder och segment för att uppnå en högre lönsamhet (Kaplan & Norton, 1999). Det är således mot detta perspektiv som de interna processerna och utvecklingsarbetet ska riktas, och betraktas många gånger som hjärtat i styrkortet (Olve et al, 1997). Om detta perspektiv



inte tillses kommer heller inte några intäkter genereras vilket leder till att verksamheten blir lönlös. Perspektivet ska således ligga till grund och förklara hur företaget ska agera mot vissa kunder, kundgrupper eller segment i olika situationer. Det kan bland annat handla om vilka kunder som ska prioriteras eller hur företaget ska konkurrera för att fånga en viss kundgrupp. Om företag istället försöker erbjuda allt till alla får de ofta en otydlig profil som inga kunder känner igen sig i (Kaplan & Norton, 1996).

3.1.3 Processperspektivet

Detta perspektiv utgår från att identifiera de processer som är mest kritiska avseende upprätthållandet av kund- och aktieägarvärden. Ett lämpligt tillvägagångssätt för att utveckla mål och mått i detta perspektiv är att tidigare ha definierat de mål och mått som ska ingå i det finansiella perspektivet och i kundperspektivet. Detta tillvägagångssätt möjliggör för företaget att kunna fokusera dess interna processer på sådant som skapar kund- och aktieägarvärden. I regel ligger fokus i företagets prestationsmätningssystem på att förbättra de existerande operationsprocesserna. Inom synsättet balanced scorecard rekommenderas istället att företag ska definiera en värdekedja för de interna processerna. Denna värdekedja tar sin utgångspunkt i en innovationsprocess vars uppgift är att identifiera lösningar för att finna existerande och framtida kunders behov. Det andra steget i värdekedjan går ut på att leverera existerande produkter och tjänster till befintliga kunder samt att erbjuda service och tjänster efter köp för att öka kundens upplevda värde. Detta utgör den starkaste distinktionen mellan traditionella styrssystem och balanced scorecard (Kaplan & Norton, 1996).

3.1.4 Utvecklingsperspektivet

Det fjärde och sista perspektivet enligt Kaplan och Nortons definition är utvecklingsperspektivet, vilket avser hur företaget ska utvecklas och drivas framåt. Målsättningarna i utvecklingsperspektivet förser den grundläggande strukturen med förutsättningar för att de mer ambitiösa målen i de andra tre perspektiven ska kunna uppfyllas. Vid utveckling av styrkortet menar Kaplan och Norton att det finns tre kategorier av utvecklingsperspektiv: humankapital; förvaltande av humankapital och informationssystem. Dessa kategorier har en påverkan på varandra och kan därför ses som ett slutet system där företaget självt måste göra avvägningar, gällande bland annat förhållanden mellan produktivitet och nöjda medarbetare samt mellan nöjdhet och bibehållande av personal. I styrkortet kan därför inkluderas mått på exempelvis hur nöjda kunderna är samt hur produktiviteten påverkas av detta. Måtten i styrkortet ska hela tiden uppdateras så att ledningen snabbt kan agera då något plötsligt förändras. Att kunna agera i princip samma ögonblick som något inträffar hör till en av kärnfrågorna i styrkortet (Kaplan och Norton, 1996).

3.1.5 Andra perspektiv

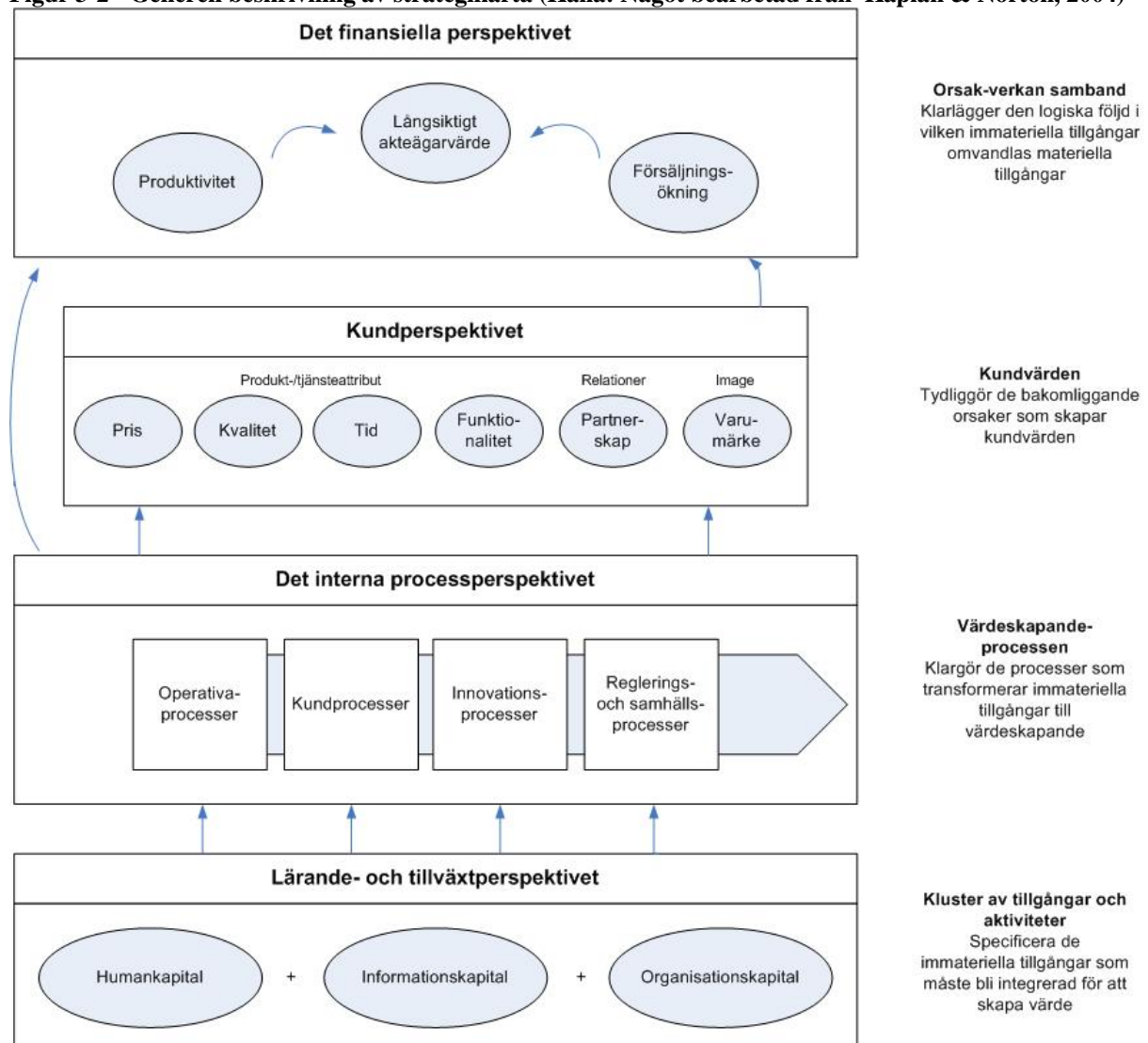
På senare år har även en hel del andra perspektiv än de som Kaplan och Norton talar om i det ursprungliga styrkortet utvecklats. Exempel på sådana perspektiv är medarbetarperspektiv, ägarperspektiv, miljöperspektiv, leverantörsperspektiv och partnerperspektiv. Företag har olika strategier vilket medför att de ingående perspektiven i styrkortet kommer att variera,

både avseende antal och typ av perspektiv. Valet av perspektiv beror således på vad företagets strategi innehåller. I Skandinavien har ett medarbetarperspektiv blivit ganska vanligt, och vissa betraktar detta perspektiv som ett naturligt steg mot att göra styrkortet till en intressentmodell (ägare, kunder, medarbetare samt miljö i vissa fall) (Olve et al, 2003).

3.2 Kaplan och Nortons nya styrkort, strategikartor

Kaplan och Norton har på senare år frångått sin ursprungliga styrkortsmetod, vilken beskrivs ovan. Istället för att ha ett styrkort som enbart bygger på ett antal perspektiv fokuserar styrkortet numera på så kallade strategikartor. Strategikartorna och således det balanserade styrkortet tar sin utgångspunkt i företagets strategi vilken ska beskrivas i en strategikarta. Strategikartan innehåller givetvis logiken i de grundläggande perspektiven men det är inte på perspektiven i sig som fokus ligger.

Figur 3-2 - Generell beskrivning av strategikarta (Källa: Något bearbetad från Kaplan & Norton, 2004)





Observera att detta endast är en generell beskrivning av strategikartan. Vilka komponenter som det individuella företaget inkluderar och vilken vikt som tillskrivs de olika perspektiven är helt beroende av företagets egen strategi. Exempelvis har företag som arbetar i enlighet med en lågkostnadsstrategi en annan strategiskt fokus än företag som arbetar i enlighet med en differentieringsstrategi (Ax et al, 2005).

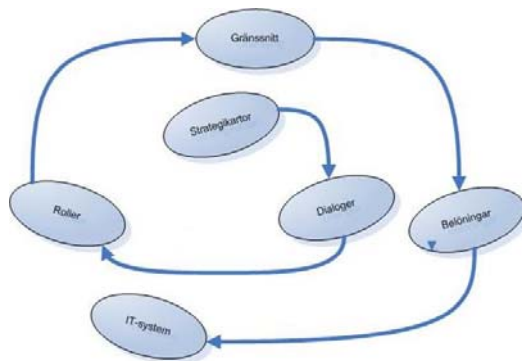
3.3 Det svenska styrkortet

Som beskrivits ovan är de perspektiv som ska ingå i styrkortet beroende av hur företagets strategi är utformad. I svenska företag är det vanligt att även inkludera ett medarbetarperspektiv i styrkortet. En mer intressentorienterad utformning av styrkortet betraktas ofta som den svenska modellen av styrkort. Denna modell har definierats av Nils-Göran Olve och har fått starkt fäste i främst Sverige men även i andra delar av världen (Olve et al, 1997). I studien *Building and diffusion of management accounting innovations –the case of the balanced scorecard in Sweden* skriver författarna att de identifierat tre element som representerar det svenska styrkortet. Dessa tre element är: BSC och budgetlös styrning; BSC och intellektuellt kapital samt BSC och medarbetarperspektivet (Ax, Bjørnenak, 2005). Det första elementet är initierat av före detta VD:n på handelsbanken, Jan Wallander. Han riktar sin kritik mot budgeten i boken *Budgeten ett onödigt ont* (1994). Det Wallander främst vänder sig mot är att man bygger planer för framtiden på historisk data. Han riktar även kritik mot budgeten för att den verkar konserverande och att de budgetterande personerna skapar budgeten utifrån eget intresse (Vi återkommer till relationen mellan budget och balanced scorecard i avsnitt 3.5). Det andra elementet, BSC och intellektuellt kapital (IC), är till stor del initierat av Leif Edvinsson på försäkringsbolaget Skandia som försökte integrera intellektuellt kapital i traditionella redovisningsmodeller. Modellen Edvinsson utarbetade är i mångt och mycket lik balanced scorecard, emellertid kan vissa skillnader identifieras. Det finns enligt Ax och Bjørnenak två dominerande skillnader mellan IC och BSC. Den första är att humankapital är den centrala delen i IC medan BSC endast inkluderar detta i perspektiven. Den andra stora skillnaden är att IC-modellen inte i samma utsträckning som BSC fokuserar på orsak-verkan samband mellan mål och mått. Det tredje elementet, medarbetarperspektivet, har ofta tillkommit i svenska storföretag för att delvis rikta fokus bort från finansiella aspekter och aktieägarvärden, vilket var en central betydelse i det ursprungliga styrkortet (Ax, Bjørnenak, 2005).

3.4 Användning

När företag ska implementera BSC ställs de inför en rad avvägningar och ställningstaganden, eller designval. Det viktigaste för företagen är inte hur många perspektiv eller hur många mått som används i respektive perspektiv, utan hur styrkortet fylls med innehåll och används (Olve et al, 2003).

Figur 3-3 - Designval (Olve et al, 2003)



3.4.1 Strategikartor

Strategikartor möjliggör för företag att beskriva kopplingarna mellan immateriella tillgångar och värdeskapande, detta med en högre precision än tidigare (Kaplan & Norton, 2004). Strategikartor utgör kärnan i ett lyckat styrkortsarbete och innefattar processen i vilken företaget väljer vad som ska ingå i styrkortet och vilka mål som ska finnas. För att skapa samsyn kring en strategi samt för att dokumentera strategin används strategikartor. Tillämpningen av strategikartor innebär inte med nödvändighet att en ny affärsstrategi måste utformas, istället kan befintliga strategier anpassas till strategikartor och styrkort. I många fall består ett företags strategi endast av en ordrik kompromiss som ledningen i företaget sammanställt för att man "måste" ha en strategi. Denna strategi brukar bli omformulerad då ledningen själva får se strategin konkretiserad i en karta (Olve & Petri, 2004).

3.4.2 Dialoger

Genom kontinuerliga dialoger inom de avdelningar där styrkortet ska implementeras kan strategikartor baserade på långsiktiga mål och visioner skapas. Hur väl de sedan lyckats med sina ambitioner beskrivs utfallsrapporterna för de nyckeltal som definierats i styrkortet. Det är genom dessa dialoger som delaktighet skapas. Vid utformning av styrkort bör både styrelse och ledning vara involverade i dessa diskussioner. Styrkortet och strategikartorna bör därför inte enbart användas i ledningsgruppen utan snarare delges alla medarbetare för att öka motivationen genom delaktighet. Ledningsgruppen bör använda styrkortet vid diskussioner om framtiden och övergripande beslutsfattande. Dessa diskussioner är vanligare i större företag där ledning och ägare inte är samma person. Beslut och utfall ska sedan diskuteras med de olika avdelningscheferna, som i sin tur ska prata med de anställda om fattade beslut och framtida mål samt om hur målen ska nås (Olve & Petri, 2004).

3.4.3 Roller och ansvar

För att få styrkortet att överleva krävs en klar och tydlig rollfördelning om vem som ska ha hand om vad i styrkortet. Det handlar således om att göra styrkortsarbetet till en naturlig del av det vardagliga arbetet. Dock menar Olve och Petri att styrkortet och dess mått allt för ofta glöms bort med tiden, detta till följd av en otydlig rollfördelning. De menar också att företaget måste definiera två typer av ansvar, bland annat verksamhetens ansvar att ta



styrkortsinformationen på allvar och styrkortsexperternas ansvar att göra styrkortet användarvänliga och relevanta (Olve & Petri, 2004).

3.4.4 Gränssnitt

Då styrkortet används i organisationer med många olika delar uppstår problem med hur de ska relatera till varandra. Tveksamheter kan uppstå avseende det faktum att styrkortet är utformat så att alla avdelningar inom organisationen mäter samma saker, vilket inte alls är optimalt i de flesta verksamheter. Frågor rörande hur enhetliga styrkortet är i organisationen blir således relevanta att föra upp till diskussion (Olve & Petri, 2004).

3.4.5 Mått

Kaplan och Norton framhåller att företag normalt kommer att ha många nyckeltal som inte bör finnas med i styrkortet. Enligt studien *Balanced Scorecards: Are Their 15 Minutes of Fame Over?* (The Hackett Group, 2004), använder företag nio gånger så många mått i sina styrkort än vad som anses optimalt. Kaplan och Norton menar också att de icke-finansiella målen ska fungera som drivare för de framtida finansiella målen. Olve et al resonerar i sin bok, *Balanced scorecard i svensk praktik*, om hur många nyckeltal som ska finnas i respektive perspektiv. Dock visar deras forskning att detta antal skiljer sig mycket åt i olika typer av organisationer. Att sätta en maximi- eller minimigräns för hur många mått eller nyckeltal som ska ingå i varje perspektiv blir således omöjligt då detta beror på vilken organisation styrkortet ska appliceras på.

Kaplan och Norton menar att orsakerna till att företag misslyckas med sina styrkort är att de antingen har för få mått, endast ett eller två, eller att de har för många mått, över tio per perspektiv (Kaplan & Norton, 2001). En annan aspekt på valet av antal mått är huruvida företagsledningen ska ta del av alla mått eller ej. Om ledningen kontinuerligt ska följa upp och fatta beslut på alla mått i en organisation skapas givetvis risker för missförstånd. Detta skulle i så fall kunna innebära att styrkortet tappar sin kraft. Olve et al förespråkar därför att en rimligt liten och standardiserad uppsättning mått bör eftersträvas (Olve et al, 1997). Viktigt gällande mått och nyckeltal är också att då samma nyckeltal eller mått används på olika delar av organisationen ska dessa vara likvärdigt definierade för att kunna göra jämförelser och eliminera missförstånd.

Styrkortet kan också definieras på individnivå, vilket innebär att mätningar görs baserade på varje individs prestationer. Detta fungerar främst i sälj- och konsultverksamhet där varje individ är en resultatenheter. På detta sätt kan företagen på ett smidigt sätt koppla belöningsystem till individuella prestationer, men då all personal på ett företag eller inom en enhet inte har resultatansvar kommer fördelningen av resurser att kunna leda till suboptimeringar då även den administrativa personalen är delaktiga i försäljningen. En lösning på detta är att knyta belöningsystemen till en högre organisatorisk nivå än individnivå. På detta sätt motiveras alla anställda inom gruppen till att prestera bättre utan orättvisor i fördelningen av resurser (Samuelsson, 2004). En annan lösning på detta möjliggörs av styrkortet, nämligen att koppla belöningsystemet till ickefinansiella mått. På detta sätt kan företaget inkludera fler personer i belöningsystemen. Både Kaplan & Norton och Olve et al förespråkar att måtten ska knytas till mål och ange handlingsplaner. Vilka mått



som ska användas och vem som ska vara ansvarig för det beror först och främst på i vilket företag styrkortet avser. En annan aspekt på vilka mått som ska väljas är kostnaden för att mäta och följa upp.

3.4.6 IT system

De flesta företag klarar sig till en början med att använda sig av papper och penna för att hantera sitt styrkort. Allt eftersom företaget utvecklar styrkortet kommer kraven på informationen som produceras med hjälp av styrkortet att öka. I det enkla skedet används vanligen vanliga excel-filer och PowerPoint-presentationer för att delge styrkortsinformation till de anställda. Men då informationen blir allt mer komplex och utgör ett större omfång kommer sådana hjälpmedel att bli otillräckliga, främst i stora organisationer. I stora organisationer krävs ofta system som kan hantera stora mängder data och system som på ett enkelt och snabbt sätt kan projicera dessa data. System av detta slag kallas vanligen för *Enterprise Information Systems* (EIS) vilka är användarvänliga system för verksamhetsstyrning där data från olika system ska integreras. Denna typ av system finns i en del fall integrerade i mer avancerade ekonomisystem men kan även hanteras fransktill dessa. Att använda separata system för BSC kan vara lämpligt då företaget redan har ett stort och välfungerande ekonomisystem vid implementeringen av BSC. Men då ett företag som använder sig av BSC ska byta system är det lämpligt att integrera BSC i detta system för att göra all affärsdata i organisationen kompatibel med varandra.

Det finns i huvudsak tre slag av datalösningar, från det minst ambitiösa till det mest avancerade. Det första kallas för användargränssnitt, vilket innebär att företaget ska kunna göra jämförelser över tiden och mellan olika enheter inom organisationen. Exempel finns på företag som använt sig av Kaplan och Nortons "cockpit" som datorgränssnitt. I denna kan användaren se hur olika delar av verksamheten förändras över tiden för att kunna vidta åtgärder och fatta beslut. De andra slaget är en vidareutveckling av det första men där användaren kan gå ner djupare i data insamlad från olika delar av organisationen och se varifrån olika siffror kommer ifrån och varför de utvecklats som de gjort. De tredje slaget är simuleringsmodeller där man kan göra framskrivningar av företagets styrkort och intellektuella kapital. Detta kräver dock antaganden gällande företagets framtida situation (Olve et al, 1997). Dock börjar många företag bakifrån i sin styrkortsimplementering. Företaget anskaffar då först ett kostsamt system för att hantera BSC för att sedan utveckla sitt styrkort utifrån detta datasystem. Detta leder enligt Olve et al till att företaget låser sig systemet varpå styrkortet får ett helt annat utseende än vad det annars skulle ha fått. De menar även att detta är en orsak till att många företag misslyckats med sin styrkortsimplementering. Istället borde företag utgå från sina strategier för att lyckas förverkliga dem (Olve et al, Kaplan & Norton).

3.5 *Balanced scorecard och budget*

Många företag använder budgeten som sitt primära system för att hantera mål, resursallokering och för att göra utvärderingar av utfall. Hälften av alla företag hanterar budgeten separerad från den strategiska planeringen (Kaplan och Norton, 2000). På senare år har stark kritik riktats mot den traditionella budgeten. Många kritiker ser budgeten som stelrad, föråldrad och byråkratisk. Kritiker menar att budgeten verkar konserverande i den mening att man ett år i förväg bestämmer vad som ska uppnås nästa år och sedan tittar tillbaka



på resultat, istället för att fokusera på framtiden (Wallander, 1994) En del förespråkare av BSC framställer metoden som en ersättning av den traditionella budgeten. Andra menar att budgeten har brister eftersom den helt och hållet är finansiell i sin karaktär och således inte tar hänsyn till mer mjuka faktorer i företaget, men att BSC bättre fungerar som ett komplement till budgeten eller budgetliknande styrmodeller. Istället för att betrakta BSC som ett fristående substitut till budgeten ses snarare att BSC hjälper till att skapa en mer levande och relevant budget. Styrkortet kan utvecklas på ett sådant sätt att det inkluderar finansiella begrepp som budget, balansräkning och resultaträkning (Olve et al, 1997).

3.6 Orsaker till misslyckande

En studie gjord av the Hackett group visar att 70% av alla företag som inför BSC misslyckas med att skapa affärsvärde genom användandet. Det finns enligt studien två orsaker till detta: för många mått och för stor vikt på historiska data. Enligt studien förses ledningen i företag med i snitt 132 mått varje månad, 82 finansiella och 49 operationella. Detta är enligt författarna nästan nio gånger så många som bör användas i ett effektivt styrkort. I övrigt menar de också att de flesta styrkorten är ur balans då de undersökta företagen tenderar att fokusera på för mycket intern finansiell data. Enligt John McMahan på the Hackett Group är det inte konstigt att ledningen i många företag tycker att det är dyrt och tidskrävande att använda BSC när man ser hur många mått som används. Vidare säger McMahan att många företag får ut väldigt lite värde från sina styrkort på grund av att de inte följer de grundläggande reglerna, det vill säga bland annat att styrkortet ska vara balanserat och inte innehålla för många mått (McMahan, 2004).



4. Analys och resultat

I detta avsnitt analyserar vi de resultat vi erhållit i studien. Kapitlet bygger på fyra delkapitel: kännedom och förekomst, användning, upplevd nytta.

4.1 Förekomst och kännedom

I detta avsnitt analyseras förekomst av samt kännedom om styrkort i svenska tjänste- och handelsföretag. Gällande förekomsten görs analyser som berör när företagen började använda styrkort, anledningar till varför företag inte använder styrkort samt hur företagens strategier kan påverka förekomsten av styrkort. Kännedomen analyseras utifrån företagens storleksklass.

4.1.1 Förekomst

Undersökningen har påvisat att 40 av 105 tjänsteföretag och 23 av 77 handelsföretag använder styrkort i organisationen, det vill säga 38 % respektive 30 %. Av dessa använder 35 % av tjänsteföretagen och 39 % av handelsföretagen beteckningen balanced scorecard. Eftersom företag av olika storlek ofta arbetar efter förutsättningar som skiljer sig åt avseende kapital, behov av styrning och ansvarsfördelning samt påtryckningar från ägare och medarbetare (Olve & Petri, 2004), ser vi det därför intressant att se hur förekomsten är fördelad på företagsstorlek.

Diagram 4-1 - Förekomst, tjänsteföretag

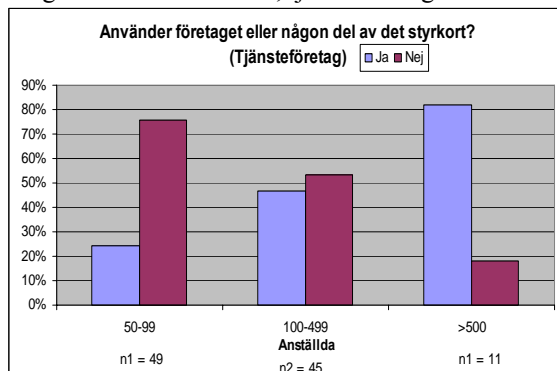
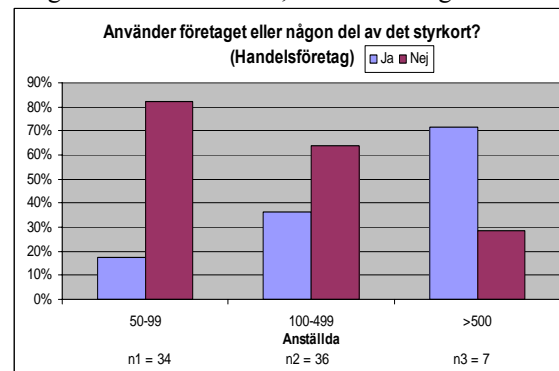


Diagram 4-2 - Förekomst, handelsföretag



Ur diagrammen 4-1 och 4-2 kan utläsas styrkort i större utsträckning förekommer i stora företag än i medelstora, samt att förekomsten i medelstora företag är större än i små företag. Det verkar således som att företagsstorlek är en variabel som påverkar förekomsten av styrkort bland svenska handels- och tjänsteföretag. Att förekomsten i små företag är mindre än i medelstora och stora företag kan bero på att små företag med relativt lite kapital kan få svårt att bära de kostnader som är förenade med att införa nya ekonomistyrningsmodeller. En annan förklaring kan vara att större företag i allmänhet har ett större behov av formell styrning samt ett större behov av en klar ansvarsfördelning (Olve & Petri, 2004). Vidare kan det förhålla sig så att små företag inte i lika stor utsträckning får erfara påtryckningar från medarbetare i organisationen, då kännedomen om styrkort är lägre bland små företag än bland mellanstora och stora företag.



En annan tänkbar variabel som kan påverka förekomsten av styrkort är ägarform. Ägarformen kan exempelvis innebära olika grad av inverkan från ägare, något som kan skilja sig mellan exempelvis ägarledda och börsnoterade bolag eller dotterbolag. Vi har därför valt att studera förekomsten av styrkort fördelat på ägarform.

Tabell 4-1 - Förekomst och ägarstruktur

Ägare	Tjänsteföretag				Handelsföretag					
	Använder		Använder inte		Totalt	Använder		Använder inte		Totalt
Börsföretag	5	55,6%	4	44,4%	9	5	62,5%	3	37,5	8
Helägt dotter	18	41,9%	25	58,1%	43	13	29,5%	31	70,5%	44
Ägarlett	8	29,6%	19	70,4%	27	5	23,8%	16	76,2%	21
Offentligt	9	45,0%	11	55,0%	20	1	100,0%	0	0,0%	1
Annan	0	0,0%	6	100,0%	6	0	0,0%	3	100,0%	3

Tabell 4-1 visar att förekomsten av styrkort i börsnoterade företag är nästan dubbelt så stor som för ägarledda företag för både tjänsteföretagen och mer än dubbelt så stor för handelsföretagen. Orsaken kan vara att strategidiskussioner oftare förs ut i organisationen när ledning och ägare inte är samma person (Olve & Petri, 2004). Även dotterbolagen visar upp en större förekomst i förhållande till de ägarledda företagen, även om detta förhållande endast är tydligt för tjänsteföretagen. En tänkbar förklaring till varför förekomsten är större i dotterbolag är att de tvingas ta hänsyn till direktiv (exempelvis direktiv om införande av styrkort) från koncernledningen. Ägarledda företag behöver således inte ta hänsyn till sådana direktiv och om direktivet skulle gälla införande av styrkort. Emellertid är det endast en liten del av dotterbolagen som anger att de infört styrkort på grund av koncerndirektiv. Bland dotterbolagen har 10 % av tjänsteföretagen och 9 % av handelsföretagen angett att de infört styrkort på direktiv från koncernledningen (se tabell 4-3). Därför kan detta samband inte anses vara särskilt tydligt.

Förekomsten av styrkort är även stor inom den offentliga sektorn, där 45 % av tjänsteföretagen säger sig använda styrkort. Detta motsvarar våra förväntningar då tidigare studier påvisat en stark styrkortstrend bland landets kommuner (Andersson & Ericsson, 2002), något som möjligen kan ha haft inverkan på de kommunala och statliga bolagen. Det verkar således som om styrkort förekommer oftare i börsnoterade bolag, dotterbolag och offentliga bolag jämfört än i ägarledda bolag.

Enligt ekonomistyrningslitteratur styrs förekomsten av olika ekonomistyrningsmodeller av trender, vilka vanligen inte varar längre än tio år (Olve & Petri, 2004). Vi ser det därför värdefullt att se när företagen började använda styrkort.



Diagram 4-3 - Tidpunkt för implementering, tjänsteföretag

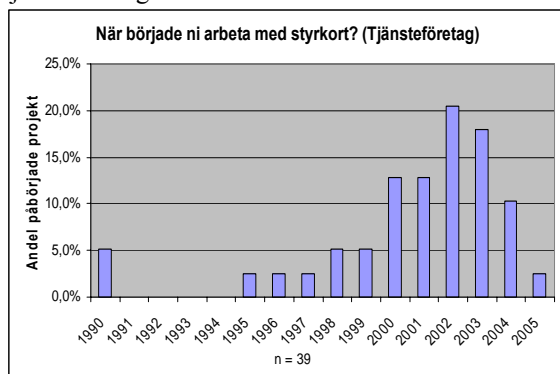
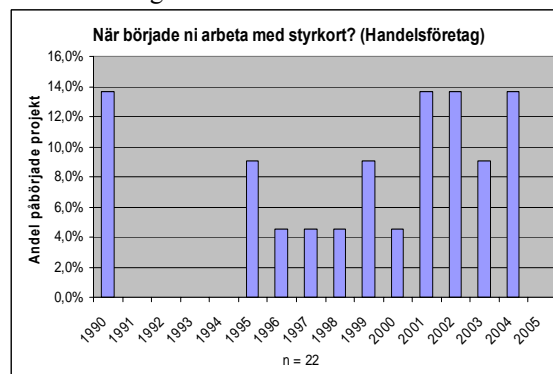


Diagram 4-4 - Tidpunkt för implementering, handelsföretag



Balanced scorecard initierades i början på 1990-talet vilket således borde innebära att styrkortens användning skulle ha avtagit kring år 2000. Resultaten för denna undersökning visar att förekomsten av styrkort inte avtagit kring år 2000. Snarare kan en trend påvisas vari användningen verkligen tog fart kring detta år. Emellertid verkar inte begreppet fått något riktigt fäste i Sverige förrän i mitten på 90-talet, vilket enligt teorin om trender för ekonomistyrningsmodeller skulle ge styrkortet liv ytterligare ett antal år. Således borde en nedgång avseende förekomsten av styrkort bland svenska handels- och tjänsteföretag vara att vänta någon gång kring år 2005, det vill säga vid tidpunkten för genomförandet av denna undersökning. En sådan trend kan möjligen ses för tjänsteföretagen. För handelsföretagen kan emellertid ingen sådan trend uttydas ur resultaten. Inga samband syns mellan storleken på företaget och när de införde styrkort inom någon av branscherna.

4.1.2 Kännedom

I enkäten efterfrågades icke-användarnas kännedom om begreppet balanced scorecard. Nedanstående tabell presenterar resultatet fördelat på företagets storlek och bransch. Ur tabellen kan beräknas att av företagen i den minsta storleksklassen känner 79,4 % av handelsföretagen och 60,7 % av tjänsteföretagen till begreppet. I den mellersta storleksklassen är kännedomen 92,3 % bland tjänsteföretagen respektive 100 % bland handelsföretagen. I den tredje och största storleksklassen är alla respondenter bekanta med begreppet.

Tabell 4-2 Icke-användares kännedom

Antal anställda	Tjänsteföretag			Handelsföretag		
	Ja	Nej	Ej svar	Ja	Nej	Ej svar
50-99	27	7	3	17	11	0
100-499	24	2	0	24	0	0
500-	2	0	0	2	0	0
Totalt	53	9	3	43	11	0

Om även användarna av balanced scorecard inkluderas i resultatet framkommer att 91 % av tjänsteföretagen och 83 % av handelsföretagen har hört talas om begreppet balanced scorecard.

Totalt är det 11 % av företagen som angett att de inte känner till begreppet balanced scorecard. I tabellen syns att stora (>500 anställda) och medelstora (100-499 anställda)



företag har större kännedom om balanced scorecard än små företag (50-99 anställda). Av de företag som angav att de inte känner till begreppet hör ca 90 % till kategorin små företag. Den goda kännedomen av begreppet inom samtliga klasser är föga överraskande då det främst är ekonomichefer och controllers som besvarat enkäten. Hur kännedomen är längre ner i organisationen bland företagen har vi inte efterfrågat, men ett rimligt antagande borde vara att den är lägre. Resultaten med en hög grad av kännedom skulle kunna ses som ett utslag av ett lyckosamt varumärkesbyggande av begreppet balanced scorecard.

4.1.3 Strategi

I strategilitteratur brukar det hävdas att traditionell finansiell styrning främst lämpar sig för de företag där fokus ligger på kostnader och standardisering. Vidare bör andra typer av styrning, exempelvis styrkort, tillämpas när fokus i företaget huvudsakligen ligger på differentiering och kundrelationer (Olve & Petri, 2004). I enkäten fick respondenterna svara på var någonstans företagen befinner sig på en sjugradig skala mellan ytterligheterna kostnadsfokusering och kundfokusering. Utifrån resultaten försöker vi därför se om förekomsten av styrkort påverkas av företagets strategi. Inga tydliga samband har identifierats avseende strategiers påverkan på förekomsten av styrkort. Kostnadsfokuserade företag verkar således vara lika benägna att tillämpa styrkort som kundfokuserade företag. Att detta samband inte kan ses i resultatet tror vi beror på att litteraturen i mångt och mycket är inriktad på tillverkande företag, medan resultatet för denna studie gäller företag med service- och försäljningsverksamhet.

Diagram 4-5 - Strategi, tjänsteföretag

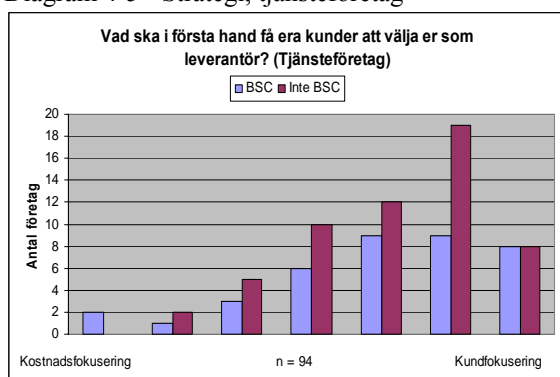
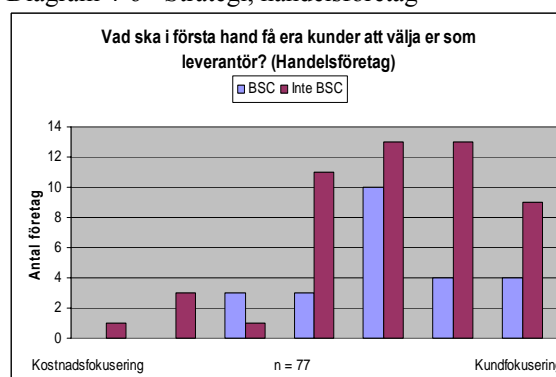


Diagram 4-6 - Strategi, handelsföretag



För att företag på ett så bra sätt som möjligt ska kunna inkludera företagets strategi och mål i styrkortet bör ledningen (styrelse eller VD) vara involverade i utformningen av styrkortet. (Olve & Petri, 2004).

Tabell 4-3 - Initiativtagare

Initiativtagare	Tjänsteföretag (n=40)	Handelsföretag (n=22)
Styrelsedrivet	2,5%	5%
Ledningsdrivet	40,0%	45%
Personalchef	2,5%	0%
Ekonomidrivet	40,0%	27%
Verksamhetsdrivet	5,0%	5%
Koncerndirektiv	10,0%	9%
Annan intiativtagare	0,0%	9%

Resultatet visar att ledningen är initiativtagare i mindre än hälften av fallen och den näst största kategorin initiativtagare motsvaras av ekonomidrivna projekt. Detta ska ses mot bakgrund att det är främst ekonomichefer som besvarat enkäten. Något som förvånar är att styrelsen inte är initiativtagare i fler fall. Emellertid avser resultatet den egentliga initiativtagaren medan litteraturen talar om vem som ska vara delaktig. Inget i materialet säger något om att styrelsen inte var med i framtagningen utan vittnar bara om vem som var den faktiska initiativtagaren. Vi har även undersökt om det finns några samband mellan initiativtagare och ägarform och mellan initiativtagare och storlek. Några sådana samband har inte hittats inom någon av branscherna.

4.1.4 Icke-användare

I diagram 4-7 och 4-8 kan ses att 53 % av tjänsteföretagen och 69 % av handelsföretagen som inte använder styrkort inte tagit ställning till att införa styrkort. Om vi även inkluderar de som inte hört talas om styrkort i denna kategori blir resultatet 61 % för tjänsteföretagen och 75 % för handelsföretagen. Dessa tal är förvånansvärt stora med tanke på den marknadsföring diverse konsultbyråer gjort för modellen, samt den ansevärd mängd litteratur och artiklar som skrivits på ämnet. Värt att notera är också att några av de största företagen i materialet ingår bland dem som inte tagit ställning vilket är märkligt eftersom vi tidigare såg att stora företag är mest benägna till att införa styrkort.

Diagram 4-7 - Icke-användare, tjänsteföretag

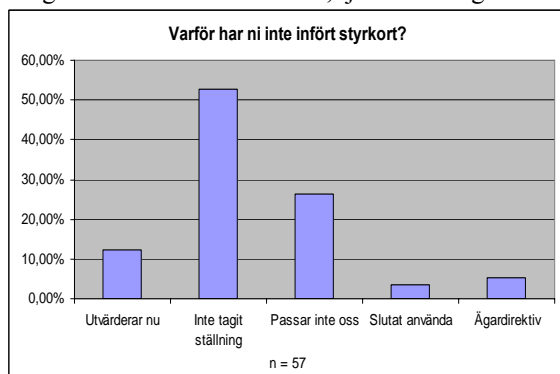
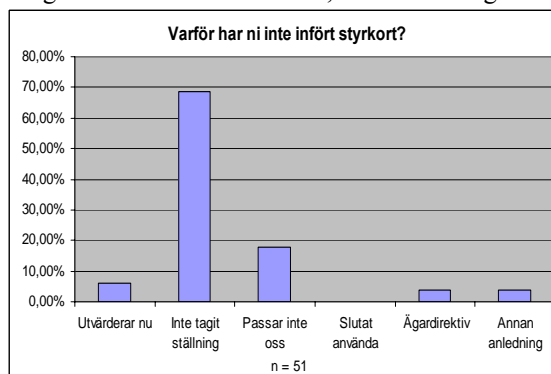


Diagram 4-8 - Icke-användare, handelsföretag



4.2 Användning

I detta avsnitt analyseras frågor som rör hur svenska tjänste- och handelsföretag använder styrkort.

4.2.1 Mått och perspektiv

I de ursprungliga teorierna om balanced scorecard av Kaplan och Norton talas om fyra perspektiv i styrkortet: ett finansiellt perspektiv; ett kundperspektiv; ett processperspektiv och ett medarbetarperspektiv (Kaplan & Norton, 1996). I resultatet framkommer att det är vanligast i praktiken att företag använder fyra perspektiv.

Diagram 4-9 - Antal perspektiv, tjänsteföretag

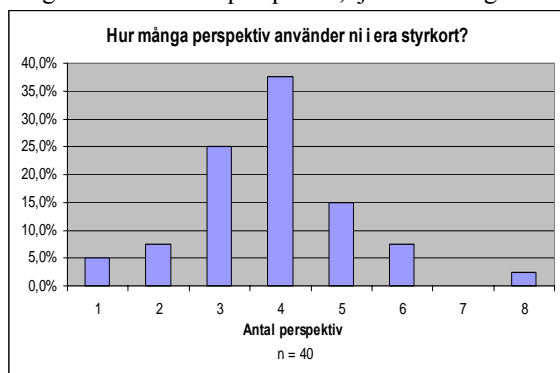
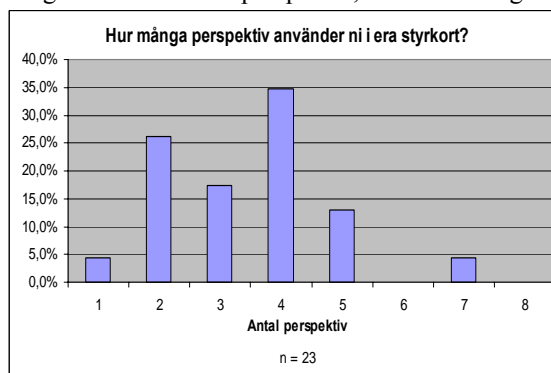


Diagram 4-10 - Antal perspektiv, handelsföretag



Dock är det endast ett av företagen i urvalet som använder exakt de fyra perspektiv som beskrivs av Kaplan och Norton i de tidiga teorierna om balanced scorecard. Vidare är det totalt 8 av företagen som har fler än fyra perspektiv som inkluderat de ursprungliga perspektiven i sina styrkort. Det är alltså totalt 14 % av företagen som använder dessa fyra perspektiv. Av de ursprungliga perspektiven har utvecklings- och tillväxtperspektivet fått minst genomslag bland de svenska handels- och tjänsteföretagen, vilket syns i nedanstående diagram som visar hur många företag som använder respektive perspektiv. Endast 35 % av tjänsteföretagen och 26 % handelsföretagen använder detta perspektiv. Allt vanligare bland svenska organisationer har blivit att inkludera ett medarbetarperspektiv. Detta perspektiv har inkluderats i styrkortet av 75 % av tjänsteföretagen och 45 % av handelsföretagen.

Diagram 4-11 - Förekomst av perspektiv, tjänsteföretag

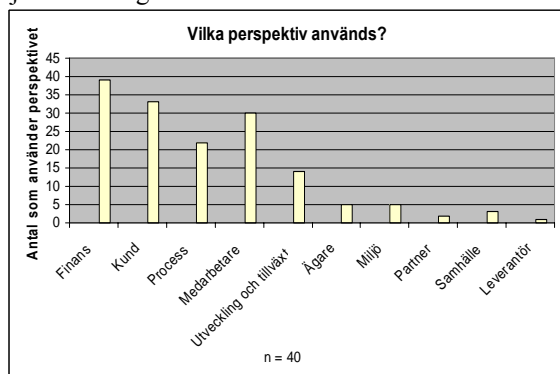
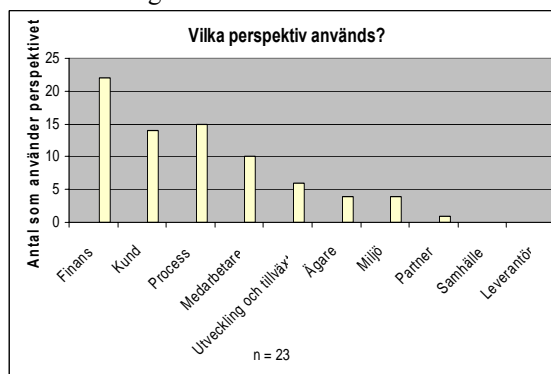


Diagram 4-12 - Förekomst av perspektiv, handelsföretag



Även tidigare studier har påvisat att svenska företag ofta inkluderar medarbetare i sina styrmodeller. Detta har lett till att nordisk strategilitteratur ofta inkluderar dessa aspekter vilket i sin tur ytterligare kan ha ökat förekomsten av medarbetarperspektivet i styrmodellerna hos svenska företag. Det finansiella perspektivet är vanligast förekommande i styrkortet, vilket var väntat med tanke på att perspektivet berör en sådan basal funktion av företaget och på grund av dess starka koppling till traditionell ekonomistyrning.

Teorin beskriver att företag inte bör ha fler än fem mått per perspektiv samt att maximalt 20 mått sammantaget bör användas. I undersökningen är vi därför dels intresserade av hur många perspektiv företagen tillämpar i styrkortet, likväl som vi intresserar oss för hur många mått per perspektiv som företagen använder.

Tabell 4-4 - Perspektiv och mått

Mått	Tjänsteföretag			Handelsföretag		
	Perspektiv	Totalt antal mått	n	Perspektiv	Totalt antal mått	n
1 till 3	3,85	3,85 till 11,5	19	4	4 till 12	4
2 till 5	4	8 till 20	11	3	6 till 15	14
4 till 8	4,8	19,2 till 38,4	5	4,3	17,2 till 34,3	3
fler än 8	2,8	22,4-	5	5	40-	1

Tabell 4-4 visar att de som använder 1 till 3 mått i snitt har 3,85 perspektiv i sina styrkort vilket ger dem upp till 11,5 mått. Ur tabellen framkommer att de ingående företagen i regel håller sig kring de rekommenderade 20 måtten. Undantag finns givetvis vilket vi ser inom bägge branscher. Exempelvis ser vi att ett av handelsföretagen använder sig av fler än 40 mått i styrkortet.

Teorin ger inga rekommendationer avseende hur många perspektiv som bör användas, istället är det antal mått som bör infattas av restriktioner (Olve et al 1997). Därmed finns det inget som säger att företag inte lämpligen borde kunna använda fler än fyra mått per perspektiv när endast ett fåtal perspektiv används. Det verkar som om de flesta företag använder färre än fem perspektiv med i snitt fyra mått per perspektiv. Resultatet visar också att ett fåtal företag har så kallade obalanserade styrkort, vilket innebär att de endast har ett eller två perspektiv i styrkortet.

De flesta företag verkar alltså föredra en utformning som i många avseenden liknar den som finns beskriven i teorin. Vidare verkar inte obalanserade styrkort vara något utbrett problem.

4.2.2 Produktion och spridning

Bland företagen i urvalet är det vanligast att månatligen sprida och producera styrkort. Tilläggas kan att 70 % av tjänsteföretagen och 77 % av handelsföretagen producerar utfallsvärden och sprider dem till sina medarbetare med samma periodicitet. För tjänsteföretagen gäller att av resterande 30 % producerar 27,5 % utfallsrapporter oftare än de sprider dem. För handelsföretagen är det 23 % som producerar utfallsrapporter oftare än de sprider dem. Vi har även placerat informationen i relation till ägarform, startår och initiativtagare men inte kunnat urskilja något samband mellan dessa variabler och frekvenser för produktion och spridning av styrkort.

Diagram 4-13 - Frekvens för produktion och spridning, tjänsteföretag

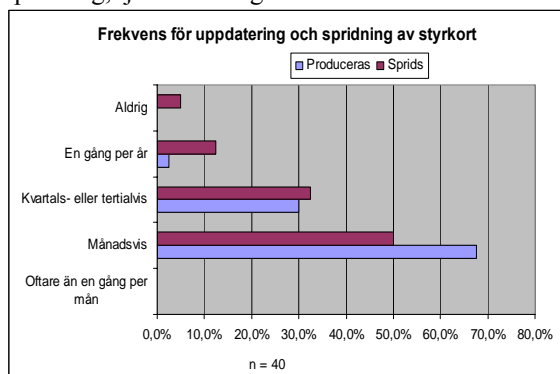
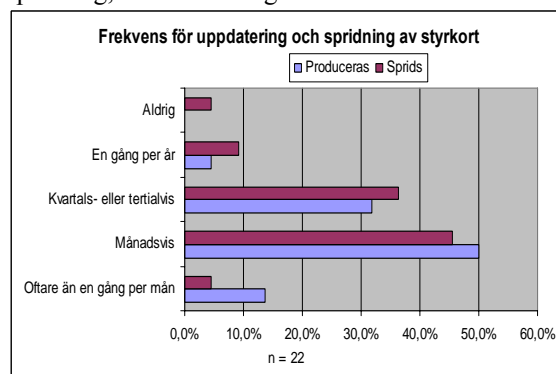


Diagram 4-14 - Frekvens för produktion och spridning, handelsföretag





Ett samband kan dock urskiljas mellan frekvensen för produktion och spridning av styrkort och de hjälpmedel som används för att dokumentera och sprida styrkortsinformation. Inom bägge branscher ser vi att de som har någon form av IT-system, det vill säga specialprogram för BSC eller BSC-modul inbyggt i ekonomisystemet, i snitt oftare producerar och sprider styrkort än de som inte använder något IT-system. Vi ser också att större företag tenderar att använda IT-system i större utsträckning än mindre företag. En tänkbar orsak till detta kan vara att de stora kostnaderna som är förenade med att implementera avancerade ekonomisystem kan vara svåra att bära för mindre företag. Detta förhållande stämmer överens med vad som finns beskrivet i teorin, där stora företag är i större behov av samordning av stora datamängder varför IT-stöd för styrkort kan vara lämpligt. Emellertid bör nämnas att endast en liten del av företagen använder IT-stöd för produktion och spridning av styrkortsinformation. Fördelningen av sådana hjälpmedel illustreras i diagram 4-15 och 4-16.

Diagram 4-15 - IT-stöd, tjänsteföretag

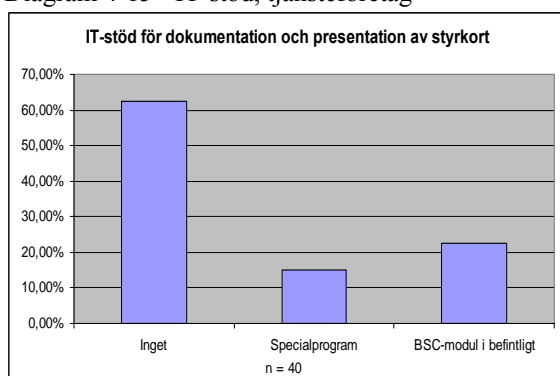
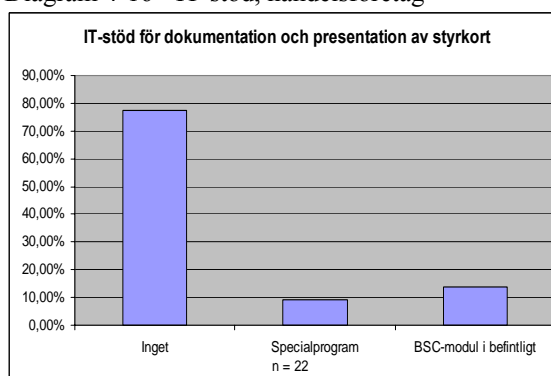


Diagram 4-16 - IT-stöd, handelsföretag



4.2.3 Hur strategier visualiseras i styrkortet (Strategikartor)

Teorin menar att balanced scorecard inledningsvis uppfattades som en modell där ett antal nyckeltal som redan användes i verksamheten sattes ihop och eventuellt berikades med ett antal nya. Allt eftersom utvecklades teorierna till att fokusera på strategidiskussioner och uppföljning, genom att uppmuntra framsteg kring det som framkommit genom diskussionerna. Frågorna 18a och 18b är konstruerade för att se om företag konstruerat styrkort genom att ställa samman nyckeltal eller om konstruktionen av styrkort skett genom att systematiskt överväga vilka mått som på lämpligast accentuerar strategiskt viktiga samband.

Diagram 4-17 - Styrkortets utformning, tjänsteföretag

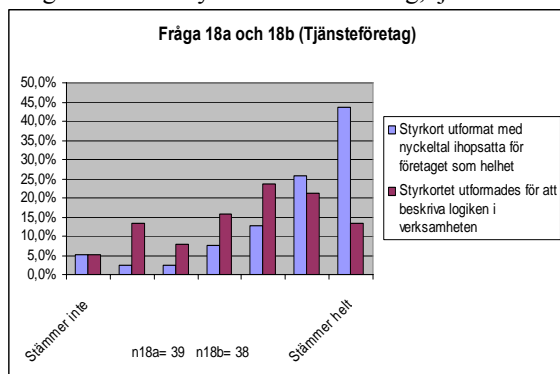
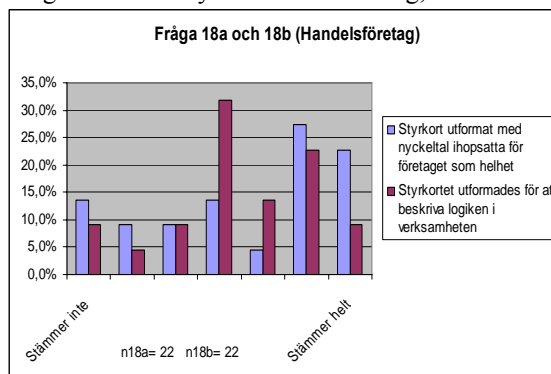


Diagram 4-18 - Styrkortets utformning, handelsföretag





Fler företag anger att de utgått från att ”ställa samman nyckeltal” än de som anger att de har utgått från strategin när de konstruerat sina styrkort. Resultatet visar dessutom att uppfattningen bland respondenterna avseende skillnaden mellan att ställa samman nyckeltal och att systematiskt söka avbilda företagets strategi i många inte skiljer sig. Detta resultat framkommer eftersom många respondenter svarat ja på båda frågorna, vilket var fullt möjligt utifrån hur enkäten var utformad. Resultatet tyder på att företagen dels utformar styrkortet genom att ställa samman nyckeltal men även att någon form av diskussion kring företagets strategier förs. Detta har emellertid inte samma betydelse som att styrkortet utgår från strategin.

4.2.4 Hur styrkort används för dialoger (Dialoger)

Teorin beskriver hur styrkort förekommer i olika dialoger inom företag, exempelvis i dialoger med ägare och styrelse men också med medarbetare i de mer periferiska delarna av verksamheten (Olve & Petri, 2004). I enkäten tillfrågas respondenterna om styrkortets förankring hos ägarna vilket alltså avser dialogen mellan företagsledningen och styrelsen. I analysen ställs frågan mot frågan om vem som tog initiativ till att införa styrkort. Tanken är att ett samband eventuellt skulle kunna råda mellan hur dialoger förs med styrelsen och den andel av företagen vilkas styrkort initierats av just styrelsen.

Styrkortets förankring hos ägarna uttrycks i medelvärdena 4,0 för handelsföretagen och 4,2 för tjänsteföretagen på en sjugradig skala. Inom bägge branscher visar alltså företagen upp en förankring som varken kan karakteriseras som stark eller svag, utan som befinner någonstans mitt emellan. I förhållande till vem som initierat styrkort i företaget är dessa värden höga. Endast 12,5 % av handelsföretagen och 14 % av tjänsteföretagen anger att införandet av styrkort är initierat på koncerndirektiv eller av styrelsen. Sambandet mellan styrkort initierade av styrelsen och dialoger med styrelsen är alltså svagt. Utifrån dessa resultat verkar det således mindre viktigt, för dialogen med ägarna, på vilken nivå inom organisationen som initiativet till styrkort tas.

4.2.5 Fördelning av ansvar (Roller och ansvar)

Fråga 18g avser om företaget definierat olika arbetsuppgifter och roller i styrkortsarbetet för att säkerställa styrkortets fortlevnad. Diagram 4-19 och 4-20 visar roll och ansvarsfördelning medan diagram 4-21 och 4-22 visar hur styrkortsinformation sprids i organisationen.

Diagram 4-19 - Roll och ansvarsfördelning, tjänsteföretag

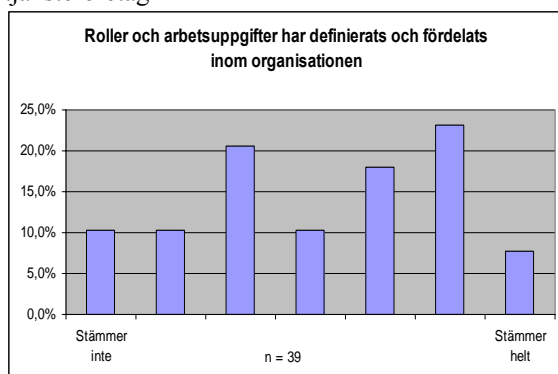
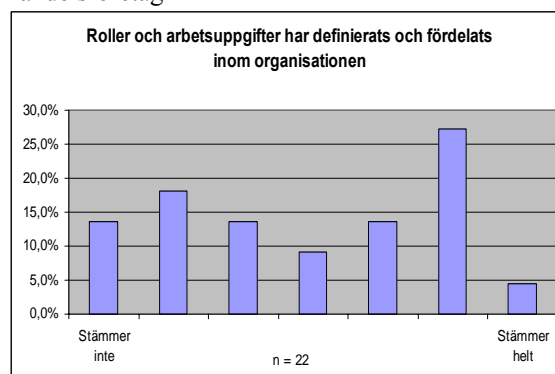


Diagram 4-20 - Roll och ansvarsfördelning, handelsföretag





Spridningen är relativt stor i svaren. Emellertid kan sägas att ett stort antal företag svarar att det inte stämmer men ett något större antal håller med om påståendet.

Diagram 4-21 - Spridning inom organisationen, tjänsteföretag

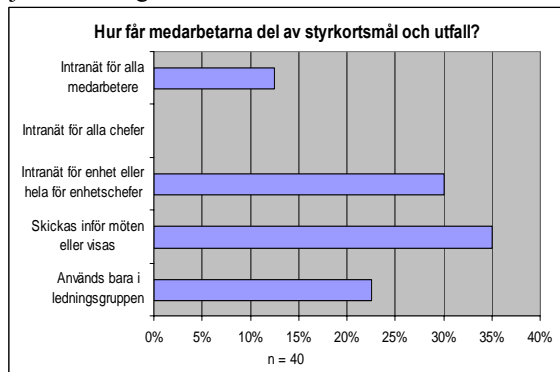
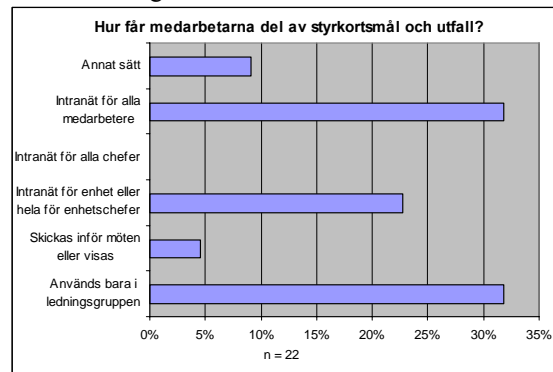


Diagram 4-22 - Spridning inom organisationen, handelsföretag



Det vanligast förekommande sättet att sprida mål och utfall till medarbetarna inom tjänsteföretagen är att skicka ut informationen innan möten eller dela ut den under dessa möten. De två alternativen ”styrkort används endast i ledningsgruppen” och ”styrkort finns tillgängliga för alla medarbetare” svarar för de vanligaste sätten bland handelsföretagen (32 % för vardera alternativ).

Resultatet granskades med utgångspunkt att söka samband mellan fördelning av ansvar och hur medarbetarna får del av styrkortsinformation. Något sådant samband kunde inte skönjas inom någon av branscherna. Vi kommer dock att återkomma till roller och ansvar under avsnittet *Upplevd nytta*.

4.2.6 Relationen mellan styrkort (Gränssnitt)

En av förutsättningarna för framgångsrikt styrkortsarbete är att den styrkortsinformation som produceras inom enheterna används av företagets ledning. Styrkortens koppling till företagets övergripande styrkort samt ledningens användande av lokal styrkortsinformation illustreras i nedanstående diagram.

Påståendet i frågan handlar om: någon eller några enheter inom företaget använder styrkort på eget initiativ; företagsledningen kräver inte någon likformighet eller systematisk rapportering av dessa; de är inte heller samordnade till någon helhet eller kopplade till något övergripande styrkort för företaget

Diagram 4-23 - Styrkort på eget initiativ, tjänsteföretag

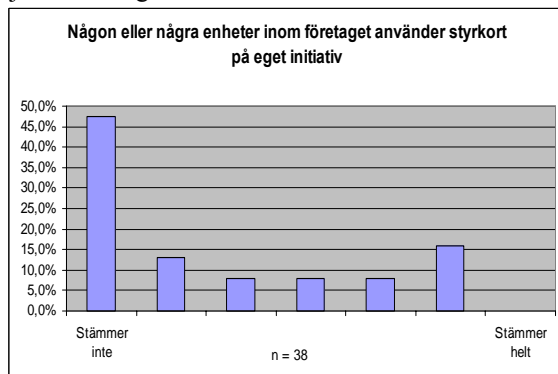
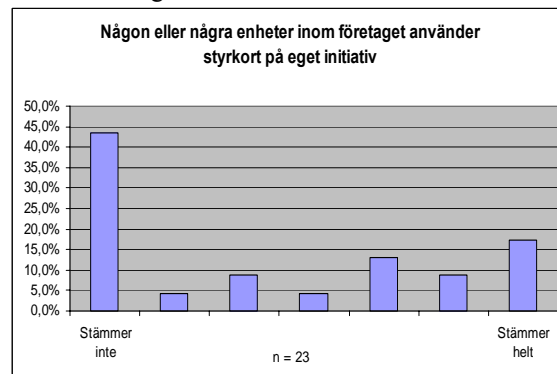


Diagram 4-24 - Styrkort på eget initiativ, handelsföretag



De flesta företag anger att ledningen i hög grad använder lokal styrkortsinformation samt att lokala styrkort är kopplade till företagets övergripande styrkort (47 % av tjänsteföretagen och 43 % av handelsföretagen uppger att påståendet i frågan inte stämmer). Inget av tjänsteföretagen har svarat att påståendet stämmer helt, till skillnad från handelsföretagen där 17 % av respondenterna svarar att påståendet stämmer helt.

Diagram 4-25 och 4-26 beskriver huruvida varje enhet själv kan utforma unika styrkort eller om ledningen sätter upp styrkort för alla enheter.

Diagram 4-25 - Enhetlighet, tjänsteföretag

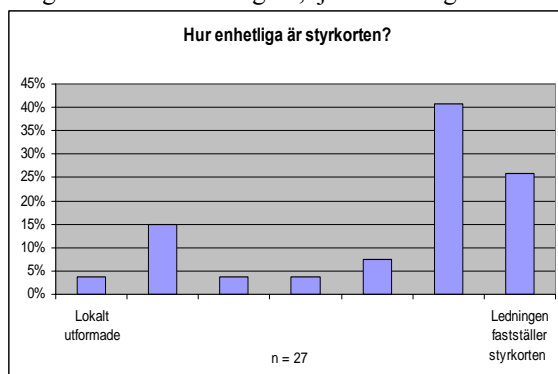
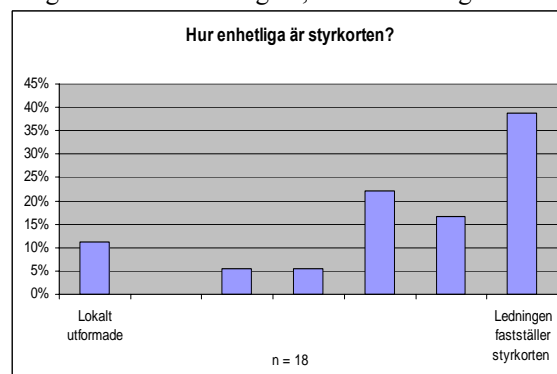


Diagram 4-26 - Enhetlighet, handelsföretag



Enligt teorin är det viktigt för styrkortets framtida funktion att ledningen är delaktigt i att utformningen av styrkortet (Olve et al 1997). För att se i vilken grad ledningen är involverad i styrkortsarbetet har vi kombinerat ovanstående påståenden.

Jämförelsen visar att den främsta styrkortsupprättaren och även användaren är företagets ledning, vilket anges av 58 % av tjänsteföretagen och 50 % av handelsföretagen. Vidare har 17 % av tjänsteföretagen och 11 % av handelsföretagen svarat att enheten självt ansvarar för styrkortet. Resterande företag har troligen uppfattat någon eller båda frågorna på ett felaktigt vis vilket gör en analys problematisk, detta då ett flertal företag angett att styrkortet är helt lokalt utformade samtidigt som de säger att ledningen har utformat styrkortet. Trots diverse missuppfattningar ser vi att ledningen ofta är involverad i styrkortsarbetet och att de även är med i uppföljningen av styrkortsinformation inom svenska tjänste- och handelsföretag, precis som teorin förespråkar.

4.2.7 Bonusmodeller (Belöningsystem)

Styrkort kopplas ofta enligt teorin till belöningsystem av olika slag. Ingen fråga i enkäten behandlar detta direkt men istället indikationer på framgång. Frågan används i enkäten för att fånga upp vilken betydelse olika typer av perspektiv har bland de olika företagen. Frågan lyder:

Vilken vikt har olika slags 'utfall' / resultat i ert styrkort som indikation på framgång i ert företag? Givetvis kan detta variera mellan enheter och över tiden. Vårt intresse här gäller vilka mått som i allmänhet uppfattas ha störst vikt i era styrkort.

Respondenten ska i frågan fördela 100 % över följande alternativ:

- *Periodens vinst eller avkastning*
- *Annan finansiellt mätbar framgång, t.ex. ökad försäljning*
- *Konkreta ickefinansiella resultat, t.ex. antal nya kunder eller antal lanserade produkter*
- *Långsiktiga interna prestationer, t.ex. antal utbildningsdagar eller medarbetarenkäter*

Diagrammen nedan visar hur varje företag viktade de olika alternativen. Varje markering på x-axeln representerar ett svar från en respondent.

Diagram 4-27 - Prestationsvärdering, tjänsteföretag

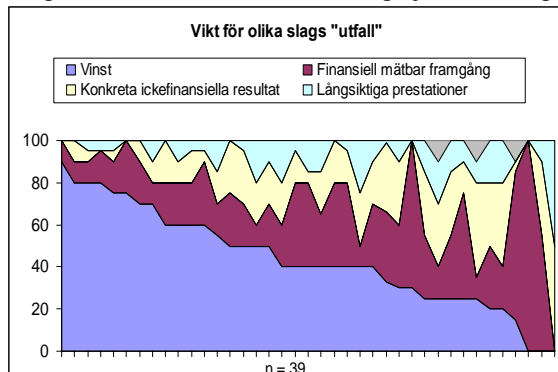
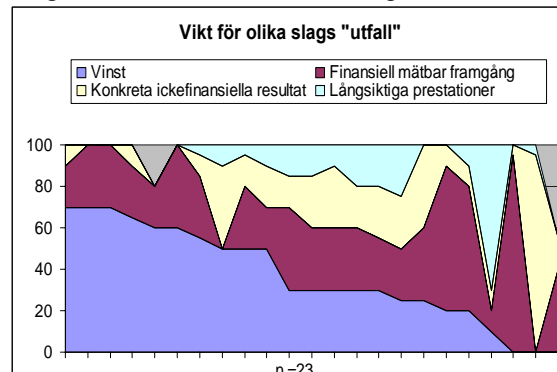


Diagram 4-28 - Prestationsvärdering, handelsföretag



Resultatet visar att företagen lägger störst vikt på periodens vinst eller avkastning. Den genomsnittliga vikten för periodens vinst eller avkastning inom tjänsteföretagen är 43,8 % och 38,6 % för handelsföretagen. Näst viktigast anses inom bägge branscher vara annan finansiell mätbar framgång. Minst viktigt för både tjänste- och handelsföretagen anses de långsiktiga interna prestationerna vara.

I stort sett har alla de företag som angivit att de lägger störst vikt på de två finansiella indikatorerna även angivit att budgeten ses som viktigare än styrkort. De flesta har dock tillskrivit de två finansiella alternativen en vikt över 50 % och dessutom har flertalet företag angivit att budgeten fortfarande anses vara viktigare än styrkort. Att de finansiella alternativen tilldelats stor vikt är föga överraskande eftersom finansiella mått av tradition alltid haft en stark ställning inom ekonomistyrning tack vare den traditionella budgeten (Wallander, 1994).



Tabell 4-5 visar det genomsnittliga värde som företagen tillskriver budgetens betydelse, 1 = Styrkort viktigare än budget och 7 = Budget viktigare än styrkort, fördelat på den vikt som företagen tilldelar de två finansiella indikatorerna på framgång. Som synes befinner sig inte det genomsnittliga värdet för någon av kategorierna eller i någon av branscherna under skalans medelvärde. Således uppfattas budgeten som viktigare än styrkortet. Skalan är inte heller fallande efter minskad vikt för de två finansiella indikatorerna på framgång, vilket kunde ha förväntats. Inte heller befinner sig de genomsnittliga värdena särskilt nära sju, vilket var max på skalan, och det kan därför antas att budgetens betydelse har minskat sedan styrkort infördes.

Tabell 4-5 - Budgetens betydelse

Finansiell vikt	Tjänsteföretag		Handelsföretag	
	Snitt på skalan 1-7, budgetens betydelse			
100-80 %	4,33	n=18	5,09	n=11
79-60 %	4,90	n=11	4,00	n=5
59-0 %	3,78	n=9	4,5	n=6

Denna undersökning söker också svaret på i vilken utsträckning styrkort helt ersatt den traditionella budgeten, samt hur väl styrkort och budget kan användas tillsammans. Diagram 4-29 och 4-30 visar traditionella metoders betydelse och diagram 4-31 och 4-32 visar om styrkort används som främsta styrmedel i företaget.

Diagram 4-29 - Styrkort och traditionella planer, tjänsteföretag

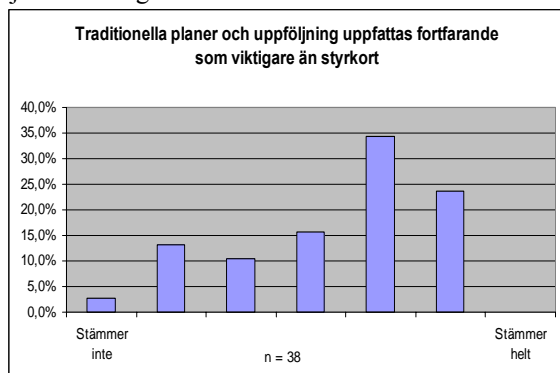


Diagram 4-30 - Styrkort och traditionella planer, handelsföretag

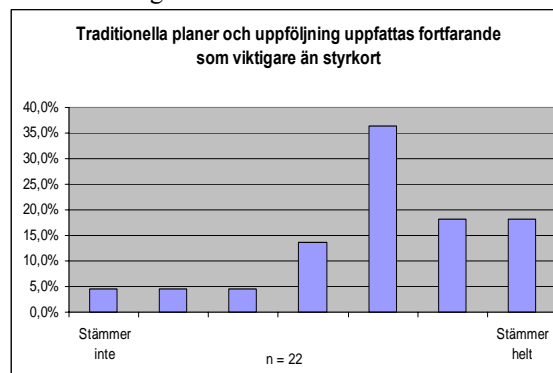


Diagram 4-31 - Styrkort som främsta styrmedel, tjänsteföretag

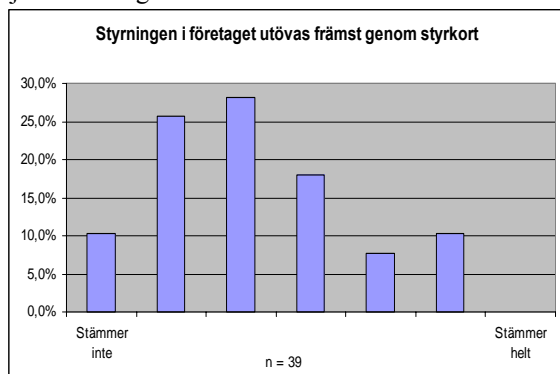
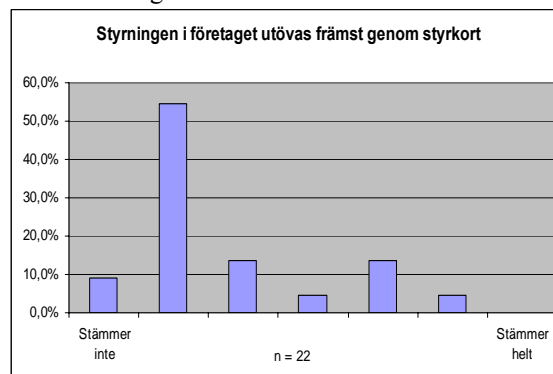


Diagram 4-32 - Styrkort som främsta styrmedel, handelsföretag





Genom att kombinera frågorna kring traditionella metoders betydelse och huvudsaklig styrning framkommer att endast ett fåtal företag helt ersatt budgeten med styrkort. Det framkommer också att flera av de företag som menar att styrkortet är det främsta styrmedlet i företaget anser att budgeten fortfarande är viktig. Styrkortet är alltså i många fall ett komplement till budgeten eller tvärtom vilket stämmer överens med vad som finns beskrivet i teorin om styrkort. Majoriteten av företag menar dock att styrkortet inte har särskilt stor betydelse i företagen i jämförelse med budgeten. Till detta återkommer vi i analysen av den upplevda nyttan av styrkort.

4.2.8 IT

Som beskrivits tidigare såg vi samband mellan storleken på företaget och användandet av datorstöd för styrkortet. Vi såg också samband mellan användandet av IT-stöd och frekvensen för produktion och spridning av styrkortsinformation. Vi återkommer till IT-stöd i nästa avsnitt, *upplevd nytta*.

4.3 Upplevd nytta

I detta avsnitt söker vi finna påverkande variabler till företagets upplevda nytta av styrkort. Där ingen specifikation ges avseende särskilda förhållanden per bransch gäller förhållandena i analysen för både tjänste- och handelsföretag.

Resultatet visar att 97,5 % av tjänsteföretagen och 95,5 % av handelsföretagen är nöjda med sin tillämpning av styrkort samt att 94 % av tjänsteföretagen och 76 % av handelsföretagen upplever att de förverkligat sina strategier i högre grad än tidigare. Trots att nästan en fjärdedel av handelsföretagen har angivit att styrkort inte hjälpt dem att förverkliga strategier i högre grad än tidigare har ingen av dessa tänkt sluta använda styrkort. En tänkbar förklaring till att de ändå är nöjda med tillämpningen av styrkort är att begreppet balanced scorecard är värdeladdat i positiv bemärkelse eller att dessa företag följer andra företag i en trend att använda styrkort.

Hur nöjda företagen är med tillämpningen av styrkort tycks inte bero på när de började använda styrkort i sin verksamhet. Dock visar resultatet att företag kan lyckas förverkliga sina strategier i högre grad en tidigare relativt snabbt efter en styrkortsimplementering. Vi ser inga samband mellan företagets strategi, det vill säga om de är kostnads- eller kundfokuserade, och den upplevda nyttan. Detta gäller både för hur nöjda företagen är med tillämpningen av styrkort och hur väl företagen lyckas förverkliga sina strategier. Det stora flertalet företag har angivit att de är nöjda men att de fortfarande behöver förbättra sina styrkort liksom att de flesta företagen svarat att de i ganska hög grad lyckats förverkliga sina strategier.

Den upplevda nyttan kan antas bero på vilket stadium i användandet av styrkort som företaget befinner sig i. Av tjänsteföretagen svarar 77,5 % att de använder styrkort, 12,5 % att utvecklingen av styrkortet precis är slutförd och 10 % att de håller på att utveckla sitt styrkort. Av handelsföretagen svarar 82 % att de använder styrkort, 13,5 % att de befinner sig i ett utvecklingsskede och 4,5 % att utvecklingen är slutförd. Resultaten visar dock inte att den upplevda nyttan är större när utvecklingen av styrkortet är slutförd. Istället verkar det som om företagen upplever positiva effekter av styrkortsarbetet oberoende stadium.



Som nämnts tidigare talar de ursprungliga teorierna om fyra perspektiv i styrkortet och att cirka fem mått ska användas i respektive perspektiv (Kaplan & Norton 1996). Någon klar tendens till att antal perspektiv skulle inverka på hur företagen upplever nyttan av styrkort finns inte. Dock finns en trend till att tjänsteföretag med fler än fyra perspektiv är mer nöjda än resterande tjänsteföretag, tilläggas till detta ska att flertalet av dessa företag anger att de inte lyckats förverkliga strategier i högre grad än tidigare. Resultaten talar emot det som finns beskrivet, eftersom det borde finnas en korrelation mellan hur nöjda företagen är och hur väl de lyckats förverkliga sina strategier. Någon sådan korrelation visar emellertid inte resultatet. Vidare talar inte teorin om att antalet perspektiv skulle ha någon inverkan på den upplevda nyttan av styrkort. När vi kombinerat antalet perspektiv och antalet mått i respektive företag ser vi inga samband med tjänsteföretagens upplevda nytta, varken avseende graden av strategiförverkligande eller nöjdheten. Vid en likadan jämförelse för handelsföretagen ser vi att företag med fler än totalt 15 mått är mer nöjda än de som har färre mått i styrkortet. Dessa företag anger även att de lyckats förverkliga sina strategier i högre grad än tidigare. Resultaten för handelsföretagen talar således emot det som finns beskrivet i teorin, det vill säga att företag som begränsar antalet i större utsträckning är nöjda och förverkligar sina strategier. Märk väl att det inte finns något specifikt antal mått som är "rätt" för alla företag. Antalet mått måste väljas utifrån en individuell bedömning för varje enskilt företag. Således betyder inte detta resultat att fler mått ger större nöjdhet, istället kan andra faktorer inverka.

I resultatet kan uttydas att företag som använder IT-stöd för sina styrkort är nöjdare än företag som inte använder IT-stöd. Resultatet är särskilt tydligt bland handelsföretagen då flertalet som använder IT-stöd i denna bransch är mycket nöjda med sitt styrkort.

Värt att notera är också att det inte syns någon skillnad i den upplevda nyttan för de företag som tillåter att varje enhet själva utformar styrkort och där ledningen gör styrkort för hela verksamheten. Eftersom teorin talar om att det är en fördel om ledningen är med och utarbetar styrkortet skulle ett samband vara att vänta avseende dessa frågor. Emellertid talar resultaten för dessa frågor emot det som teorin talar om.

Teorin beskriver att en förutsättning för att lyckas med att tillämpa styrkort, det vill säga att bättre lyckas förverkliga företagets strategier och i förlängningen uppnå en högre grad av nöjdhet med styrkortet, är att styrkortet med nödvändighet ska utgå från företagets strategi. I resultatet kan ingen koppling ses mellan hur väl företag lyckats förverkliga strategier och om företagen låtit styrkortet utgå från företagets strategier. Detta beror på att flertalet företag uppger att de både utgår från strategin när de utformar styrkort samt enbart sammanställer nyckeltal. I teorin finns beskrivet att väldefinierade roller och arbetsuppgifter är en förutsättning för att företagen ska lyckas med styrkortsarbetet. Oberoende av huruvida roller och arbetsuppgifter gällande styrkortet definierats eller ej verkar tjänsteföretagen vara nöjda med sin tillämpning av styrkort. Dock verkar det som att de handelsföretag som har en klarare rollfördelning är mer nöjda och lyckats uppnå sina strategier i högre grad än tidigare. De handelsföretag som är mest missnöjda med strategigenomförande och styrkortsarbetet i stort tenderar att inte ha definierat roller och arbetsuppgifter. Sammantaget verkar det som om den upplevda nyttan av styrkort i företag påverkas av hur väl roller och arbetsuppgifter definierats i organisationen.

Resultaten visar inget samband mellan den vikt som företagen lägger vid olika utfall i styrkortet som indikation på framgång och hur väl företagen förverkligar sina strategier. Resultatet stödjer alltså inte det som teorin beskriver, det vill säga att företag som lägger stor



vikt på det finansiella perspektivet inte i särskilt hög grad lyckas förverkliga sina strategier. Detta gör sig gällande eftersom företagen i denna undersökning typiskt fördelar stor vikt vid de bägge finansiella alternativen.



6. Branschjämförelse

I detta avsnitt jämför vi de resultat vi erhållit inom tjänst- och handelsföretag med de resultat som Olve och Petri erhållit i sin studie av de tillverkande företagen. Vi följer i detta avsnitt samma struktur som i resultatavsnittet.

6.1 Del 1 – Kännedom och förekomst

Kännedomen om begreppet balanced styrkort är ungefär lika stor bland teknikföretagen som för handelsföretagen, 82 % respektive 83 %, men något större inom tjänsteföretagen där 91 % känner till begreppet.

Andelen som adopterat styrkort i sin verksamhet inom teknikföretagen är 38 %, samma andel påträffades inom tjänsteföretagen, något lägre är andelen inom handelsföretagen där 30 % använder styrkort i sin verksamhet. Av dessa använder 35 % av tjänsteföretagen, 39 % av handelsföretagen och 42 % av teknikföretagen benämningen balanced scorecard. Inom samtliga tre branscher återfinns samband mellan adoption och företagets storlek.

För teknikföretagen, precis som för tjänste- och handelsföretagen, är den vanligast förekommande orsaken till varför icke-användarna inte infört styrkort att de inte tagit ställning till att införa styrkort. Andelen teknikföretag som inte tagit ställning till att införa styrkort är 73 %, denna andel är för tjänsteföretagen 53 % och för handelsföretagen 69 %.

6.2 Del 2 – Företagskaraktäristika och styrkort

Precis som för handels och tjänsteföretagen är den största gruppen inom teknikföretagen helägda dotterbolag och den minsta gruppen utgörs av börsnoterade bolag.

6.3 Del 3 – Bakgrund styrkort

Materialet, gällande när styrkort infördes i verksamheten, ser i mångt och mycket likadant ut för alla tre branscher, med en majoritet av styrkortsprojekten initierade på 2000-talet med en topp vid år 2002.

Gällande vem som tog initiativ till att införa styrkort inom företaget ser fördelningen ungefär likadan ut i branscherna. De ledningsdrivna projekten är de vanligast förekommande och de ekonomidrivna är näst vanligast. Dock är de styrelsedrivna projekten inom teknikföretagen mer vanligt förekommande än i de andra två branscherna.



6.4 Del 4 – Utformning styrkort

Antalet perspektiv i styrkortet varierar stort, något som gör sig gällande för samtliga tre branscher. Dock kan sägas att inom alla tre branscher är fyra perspektiv vanligast förekommande. Det är även inom teknikföretagen, precis som inom tjänst och handel, ytterst få som använder precis de perspektiv som Kaplan och Norton förespråkar. Att många svenska företag inkluderar ett medarbetarperspektiv syns även inom teknikföretagen.

Av handelsföretagen är det 18 % som anger att de använder ett till tre mått i respektive perspektiv. Motsvarande siffra för tjänsteföretagen är 47,5 % och strax över 40 % för teknikföretagen. Företagen i alla tre branscher använder i snitt fyra mått per perspektiv.

Resultatet avseende styrkortens enhetlighet visar att medelvärdet för tjänsteföretagen 5,2, inom handelsföretagen 5,3 och inom teknikföretagen 4,8. Ett sådant högt medelvärde säger att styrkortet i alla tre branscher är relativt enhetliga.

6.5 Del 5 – Databehandling

Gällande produktion av styrkort och spridning av styrkortsinformation skiljer sig inte branscherna nämnvärt åt. Typiskt inom alla tre branscher är att både producera och sprida styrkort månadsvis. Vidare producerar och sprider cirka 75 % av företagen inom alla tre branscher styrkortet med samma periodicitet.

Olve och Petri presenterar att endast 20 % av teknikföretagen använder någon form av IT-stöd för styrkortshanteringen. Det är ungefär samma andel handelsföretag som använder detta. Dock skiljer detta sig något mot tjänsteföretagen där hela 37,5 % använder IT-stöd för dokumentation och presentation av sina styrkort.

Mer än 65 % av teknikföretagen använder intranät för att sprida styrkortsinformation till medarbetarna. Motsvarande siffra för handelsföretagen är 54,5 % och för tjänsteföretagen 42,5 %.

6.6 Del 6 – Användning styrkort

Gällande frågorna kring hur styrkortet är utformat visar resultaten att det är vanligare inom alla tre branscher att styrkortet är sammansatt genom att sammanställa ett antal nyckeltal än de som angett att de utgått från strategin vid utformningen. Dock har många respondenter inom alla tre branscher angett att de instämmer i bägge påståendena vilket vittnar om att distinktionen mellan att utforma med hjälp av att sammanställa mått eller att utgå från företagets strategi inte är så stor i de svarande företagen.

Både en majoritet av teknikföretagen och en majoritet av handelsföretagen har angett att påståendet om att styrkortet är utformat genom dialoger mellan ledning och ägare inte stämmer. Inom tjänsteföretagen finns en tendens till det omvända, det vill säga styrkortet är utformat genom dialoger ledning och ägare emellan.



Ungefär 45 % av både tjänste- och handelsföretagen svarade att påståendet gällande huruvida enheter inom organisationen utformar styrkort på eget initiativ inte stämmer i deras verksamhet. Detta är det alternativ som flest respondenter anger. Inom de tillverkande företagen är andelen något lägre (30 %).

En majoritet inom de tre branscherna har angivit att traditionella planer och uppföljning fortfarande anses som viktigare än styrkort. En majoritet har även angivit att styrkort inte ses som det primära styrmedlet i företaget.

Avseende frågan om rollfördelning i styrkortsarbetet fördelar sig svaren för tjänste- och handelsföretagen relativt jämt kring det mittersta alternativet. Inom de tillverkande företagen kan dock sägas att roller och arbetsuppgifter preciserats i högre grad. Sammantaget kan sägas att roller och arbetsuppgifter är någorlunda väl preciserade och definierade bland företagen i de tre branscherna.

På frågan om vilken vikt olika slags utfall har i styrkortet syns tydligt att de finansiella prestationerna är det som värderas högst inom de tre branscherna. Samtliga tre branscher har i snitt givit de finansiella alternativen över 50 % av vikten.

6.7 Del 7 – Upplevd nytta styrkort

Det stora flertalet är nöjda med sin styrkortsanvändning, detta gäller för alla tre branscher. Dock har en majoritet inom respektive bransch angett att de är nöjda men att de fortfarande behöver förbättra sin användning något. Andelen som är väldigt nöjda är störst inom handelsföretagen där 32 % angett detta. Denna siffra är ungefär 8 % för teknikföretagen och 2,5 % för tjänsteföretagen.

En majoritet inom respektive bransch anger att de lyckats med en högre grad av strategiuppfyllande sedan styrkort implementerades i verksamheten. Svaren fördelar sig i princip på samma sätt för både teknikföretagen och handelsföretagen, till skillnad från tjänsteföretagen där färre respondenter anger att de är helt missnöjda liksom färre anger att de är mycket nöjda.



7. Slutsatser

Utgångspunkten för denna studie sammanfattades i det första kapitlet i fem frågeställningar. Vi ska i detta avsnitt dra slutsatser kring dessa fem frågeställningar, baserat på den analys som genomförts av de svar vi erhållit i denna undersökning. De fem frågeställningarna delas in under tre huvudrubriker: förekomst av BSC, användning av BSC samt upplevd nytta.

7.1 Förekomst av BSC

Denna undersökning visar en relativt stor förekomst av styrkort bland de svenska tjänste- och handelsföretagen. Undersökningen visar att 38 % av tjänsteföretagen och 30 % av handelsföretagen som använder styrkort för hela eller delar av verksamheten. Resultaten är således jämförbara med den förekomst som noterades i Olve och Petris studie av tillverkande företag, där förekomsten uppgår till 38 %. Sammantaget visar resultaten från de tre studierna att cirka 36 % vilket talar för att balanced scorecard är en metod som fått stort genomslag bland svenska företag.

Undersökningen påvisar att förekomsten av styrkort är större i stora företag än i medelstora företag, som i sin tur har en större förekomst av styrkort än små företag. Därmed kan sägas att storleken verkar påverka förekomsten av styrkort i svenska tjänste- och handelsföretag. Vidare kan möjligen ägarform påverka förekomsten av styrkort, då undersökningen uppvisar en större förekomst bland börsnoterade bolag jämfört med bolag. Detta samband kan emellertid inte antas med samma säkerhet som det mellan företagsstorlek och förekomst av styrkort eftersom en stor del av de börsnoterade företagen är stora.

Andelen som känner till begreppet balanced scorecard är stor. Hela 91 % av tjänsteföretagen och 83 % av handelsföretagen har hört talas om begreppet balanced scorecard. Kännedomen bland tjänste- och handelsföretagen är sammantaget något större än kännedomen bland de tillverkande företagen, där kännedomen uppgår till 82 %. Skillnaden är dock så liten att man knappast kan tala om att kännedomen om begreppet balanced scorecard skulle vara bättre i tjänste- och handelsföretag än i tillverkande företag. Sammantaget visar resultaten att kännedomen bland svenska företag är hög, där i genomsnitt 85 % av företagen känner till begreppet. Detta skulle kunna ses som ett utslag av ett lyckosamt varumärkesbyggande av berget balanced scorecard.

Även avseende kännedomen har undersökningen för tjänste- och handelsföretagen uppmärksammat företagsstorlek som påverkande variabel, där en majoritet av dem som inte hört talas om begreppet är små företag. Det verkar således som om kännedomen avseende begreppet balanced scorecard är större för stora företag än för små.

Bland de företag som ännu inte infört styrkort i sin verksamhet har en oväntat stor andel överhuvudtaget inte tagit ställning till att införa styrkort i sin verksamhet. Om marknadsförare av metoden lyckas föra fram sitt budskap på sådant sätt att dessa företag tvingas ta ställning till att införa styrkort i verksamheten skulle metoden ha potential att öka i förekomst.



7.2 Användning av BSC

Undersökningen visar att de svenska tjänste- och handelsföretagen typiskt använder fyra perspektiv, där det finansiella perspektivet är det vanligast förekommande. Ett annat vanligt förekommande perspektiv är medarbetarperspektivet, i synnerhet bland tjänsteföretagen. Emellertid är det ytterst få av företagen (1 st) som använder de perspektiv som återges i det ursprungliga styrkortet av Kaplan och Norton. Detta kan vara ett utslag av att företagen utgått från sina egna förutsättningar när de utformat styrkortet istället för att använda det styrkort som finns beskrivet i teorin som en slags mall, en slags ”quick fix”. Resultaten avseende styrkortets perspektiv för tjänste- och handelsföretagen liknar resultaten för de tillverkande företagen, som också typiskt använder fyra perspektiv och där det finansiella perspektivet och medarbetarperspektivet hör till de vanliga. Sammantaget tyder resultaten från de tre branscherna att svenska företag typiskt använder fyra perspektiv i sina styrkort och att det finansiella perspektivet samt ett medarbetarperspektiv är vanligast förekommande bland de fyra perspektiven.

Vidare har undersökningen lyckats påvisa att de svenska tjänste- och handelsföretagen typiskt använder cirka fyra perspektiv i sina styrkort, vilket också kan ses hos de tillverkande företagen. Sammantaget visar resultatet från de tre branscherna att svenska företag typiskt använder fyra perspektiv i sina styrkort.

Svenska tjänste- och handelsföretag använder i genomsnitt fyra mått per perspektiv, något som även gäller för de tillverkande företagen. Sammantaget använder således svenska företag i genomsnitt fyra mått per perspektiv.

Gällande produktion av styrkort och spridning av styrkortsinformation inom svenska tjänste- och handelsföretag visar undersökningen att både produktion och spridning av styrkortsinformation typiskt sker månadsvis, något som även gäller för de tillverkande företagen. Sätten att sprida informationen till medarbetarna varierar men att på något sätt sprida styrkortet via intranät är vanligast förekommande. Bland de tillverkande företagen är det en något större andel av företagen som använder intranät för att sprida styrkortsinformation.

Undersökningen visar att utbredningen av IT-stöd, antingen ett specialutformat datorsystem för styrkort eller ett ekonomisystem som hanterar styrkort, för presentation och dokumentation inte är särskilt utbrett bland handelsföretagen och de tillverkande företagen men att en något större del av tjänsteföretagen använder IT-stöd. Sammantaget visar resultaten från de tre branscherna att bland svenska företag är tjänsteföretag mer benägna att använda IT-stöd för presentation och dokumentation av styrkort jämfört med handelsföretag och tillverkande företag. Vidare tyder resultatet från denna undersökning på att det ofta är stora företag som använder IT-stöd, något som kan vara avhängigt att små företag har svårt att bära de kostnader som medförs sådana system.

Flertalet av de svenska handels- och tjänsteföretagen uppger att styrkort utformas genom att enbart ställa samman nyckeltal för hela verksamheten, lika gäller för de tillverkande företagen. Vidare uppger många företag i samtliga tre branscher även att styrkortet utformas utifrån företagets strategi. Det visar sig således att det bland svenska företag råder en uppfattning där skillnaden mellan att ställa samman nyckeltal och att systematiskt söka avbilda företagets strategi i många inte skiljer sig. Resultaten kan möjligen tala för att svenska



företag utformar styrkort genom att ställa samman nyckeltal samtidigt som diskussioner om strategier förs. Viktigt att notera är emellertid att detta inte har samma betydelse som att företagen låter utformningen *föregås* av diskussioner om företagets strategier.

Resultatet för samtliga tre branscher talar om att finansiella prestationer är de utfall som värderas högst i företagen. Vidare uppfattas budget och annan traditionell planering och uppföljning som viktigare än styrkort bland flertalet företag i var och en av de tre branscherna. Eftersom styrkort är en relativt utbredd metod i svenska företag tyder uppfattningen av styrkortets betydelse att styrkort typiskt uppfattas som ett komplement till traditionell budget.

7.3 Upplevd nytta

Undersökningen visar att det stora flertalet av tjänste- och handelsföretagen är nöjda med tillämpningen av styrkort, men att de fortfarande behöver förbättra tillämpningen. Liknande resultat kan ses i undersökningen av de tillverkande företagen. Svenska företag är således överlag nöjda med tillämpningen av styrkort.

Resultatet för samtliga tre branscher visar att företagen i respektive bransch i högre grad än tidigare, det vill säga efter införandet av styrkort, lyckas förverkliga sina strategier. Resultatet från undersökningarna talar därmed sammantaget för att svenska företag genom att använda styrkort i högre grad än tidigare lyckas förverkliga sina strategier.

I undersökningen har olika variabler som skulle kunna tänkas påverka hur väl företagen lyckas förverkliga sina strategier samt hur nöjda de är med tillämpningen av styrkort jämförts. Variablerna som jämförelsen utgick från är: tidpunkt för implementering; strategi; antal mått i styrkortet; IT-stöd för styrkort; grad av lokal utformning av styrkort; definition av arbetsuppgifter och roller samt vilken vikt som olika slags utfall har i styrkortet för att uttrycka framgång i företaget. Dessa variabler innefattas i de tre huvudvariablerna (utformning, implementering och användande av styrkort) som jämförs med den upplevda nyttan. Vid jämförelsen har inga tydliga samband kunnat urskiljas mellan någon av variablerna och företagets upplevda nytta av styrkort. En förklaring till detta är att ett så stort antal företag anser sig nöjda med styrkort och anser sig ha förverkligat sina strategier i högre grad än tidigare. Ett svagt samband kan emellertid uttydas avseende hur nöjda företagen är med styrkort och om de använder IT-stöd för styrkort. I synnerhet bland handelsföretagen verkar det som om företag som använder IT-stöd är nöjdare än de företag som inte använder IT-stöd. Dessutom visar resultatet att företag kan lyckas förverkliga sina strategier i högre grad än tidigare relativt snabbt efter en styrkortsimplementering.

Sammantaget kan dock sägas att svenska företag i allmänhet i högre grad än innan införandet av styrkort, lyckas förverkliga sina strategier dessutom är nöjda med sin tillämpning av styrkort. Den upplevda nyttan bland svenska företag verkar således vara hög. Vad detta beror på kan denna undersökning inte ge något entydigt svar på.



Källförteckning

Litteratur

Ask, U. & Ax, C. (1997). *Produktkalkylering i litteratur och praktik: en beskrivande och förklarande studie av svensk verkstadsindustri*, Företagsekonomiska institutionen, Handelshögskolan vid Göteborgs universitet, Göteborg

Ax, C., Johansson, C., & Kullvén, H. (2005). *Den nya ekonomistyrningen*, 3:e upplagan. Malmö: Liber Ekonomi.

Churchill Jr, G. A. (1999). *Marketing Research - Methodological Foundations, 7th Ed.* Forth Worth: The Dryden Press

Dahmström K. (2000), *Från datainsamling till rapport*, Studentlitteratur, Lund

Ejlertsson, G. (1996) *Enkäten i praktiken: en handbok i enkätmetodik*, Studentlitteratur, Lund

Ericsson L. T., Wiedersheim-Paul F. (1997), *Att utreda, forska och rapportera*, Liber, Malmö

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

Johnson, H.T., & Kaplan, R.S. (1987). *Relevance Lost – the Rise and Fall of Management Accounting*. Boston: Harvard Business School Press.

Kaplan, R.S., & Norton, D.P. (1996). *The Balanced Scorecard: Translating Strategy into Action*. Boston, MA: Harvard Business School Press.

Kaplan, R.S., & Norton, D.P. (1999). *The Balanced Scorecard: från strategi till handling* (Svensson, P. översättning). Göteborg: ISL Förlag (Originalarbete publicerat 1996).

Kaplan, R.S., & Norton, D.P. (2001). *The Strategy-Focused Organization: How Balanced Scorecard Companies Thrive in the New Business Environment*. Boston, MA: Harvard Business School Press.

Kaplan, R.S., & Norton, D.P. (2004). *Strategy Maps - Converting Intangible Assets into Tangible Outcomes*. Boston, MA: Harvard Business School Press.

Lekvall P., Wahlbin C. (2001), *Information för marknadsföringsbeslut*, IHM Förlag, Göteborg

Olve, N-G., Roy, J., & Wetter, M. (1997). *Balanced Scorecard i svensk praktik*. Malmö: Liber Ekonomi.

Olve, N-G., Petri, C-J., Roy, J., & Roy, S. (2003). *Framgångsrikt styrkortsarbete - Metoder*



och erfarenheter. Malmö: Liber Ekonomi

Samuelsson, L. A. (2004) *Controllerhandboken*. Stockholm: Teknikföretagen: Industrilitteratur

Wallander, J. (1994) *Budgeten ett onödigt ont*. Stockholm: Studieförbundet Näringsliv och samhälle (SNS)

Wiedersheim-Paul, F. & Eriksson, L. T. (1999). *Att utreda, forska och rapportera, Sjätte upplagan*. Malmö: Liber Ekonomi

Artiklar

Ax, C., & Bjørnenak, T. (2005, March). *Bundling and diffusion of management accounting innovations – the case of the balanced scorecard in Sweden*. Management Accounting Research, Vol.16, issue 1, sid. 1-20.

Brinberg J G, Shields M D & Young S M (1990); *The case for Multiple Methods in Empirical Management Accounting Research (With an Illustration from Budget Settings)*, Journal of Management Accounting Research, Volume 2

Cobanoglu, C., Warde, B., Moreo, P.J. (2001). *A comparison of mail, fax and web-based survey methods*, International Journal of Market Research 43.

Kaplan, R.S., & Norton, D.P. (1992, January-February). *The Balanced Scorecard – Measures That Drives Performance*. Harvard Business Review

Manning, T. (2004) *Value Plans Beat Balanced Scorecards*. Business Day

McMahan, J. (2004) *Balanced Scorecards: Are Their 15 Minutes of Fame Over?* Atlanta, GA: The Hackett Group

Olve, N-G. & Petri, C-J. (2004) *Balanced scorecard i svenska teknikföretag hösten 2004, Rapport till Teknikföretagen*.

Anthony R N (1989); *Reminiscences About Management Accounting*, Journal of Management Accounting Research, Volume 1

Avhandlingar, forskningsrapporter och uppsatser

Abdel-kahlik A R & Ajinkya B B (1979); *Empirical Research in Accounting: A Methodological Viewpoint*, American Accounting Association (AAA), Sarasota, FL.

Andersson, J. & Ericsson P. (2002) *Diffusion av balanserat styrkort i offentlig sektor*. Magisteruppsats, Handelshögskolan vid Göteborgs universitet.



Bromwich M & Bhimani A (1989); *Management Accounting: Evolution not Revolution*, The Chartered Institute of Management Accountants (CIMA), London.

Cooper D, Scapens R & Arnold J (1983); *Management Accounting Research and Practice*, The Chartered Institute of Management Accountants (CIMA), London

Nehler, H. (2001). *Activity-Based Costing - En kvantitativ studie kring spridning, användning, utformning och implementering i svensk verkstadsindustri*, Ekonomiska institutionen, Linköpings universitet, Linköping

Scapens R (1985); *Management Accounting. A Review of Recent Developments*, Macmillan Publishers Ltd., London.

Yin R K (1990); *Case Study Research: Design and Method*, Sage Publishing, Beverly Hills, CA.

Övrigt

Petri, C-J. (2005) Telefonsamtal angående enkät, 2005-04-20



Bilaga 1

Diagramförteckning

Diagram 2-1 - Del av företaget för vilken enkäten besvaras.....	18
Diagram 4-1 - Förekomst, tjänsteföretag	28
Diagram 4-2 - Förekomst, handelsföretag.....	28
Diagram 4-3 - Tidpunkt för implementering, tjänsteföretag.....	30
Diagram 4-4 - Tidpunkt för implementering, handelsföretag	30
Diagram 4-5 - Strategi, tjänsteföretag	31
Diagram 4-6 - Strategi, handelsföretag	31
Diagram 4-7 - Icke-användare, tjänsteföretag.....	32
Diagram 4-8 - Icke-användare, handelsföretag	32
Diagram 4-9 - Antal perspektiv, tjänsteföretag.....	33
Diagram 4-10 - Antal perspektiv, handelsföretag	33
Diagram 4-11 - Förekomst av perspektiv, tjänsteföretag	33
Diagram 4-12 - Förekomst av perspektiv, handelsföretag	33
Diagram 4-13 - Frekvens för produktion och spridning, tjänsteföretag.....	34
Diagram 4-14 - Frekvens för produktion och spridning, handelsföretag	34
Diagram 4-15 - IT-stöd, tjänsteföretag.....	35
Diagram 4-16 - IT-stöd, handelsföretag	35
Diagram 4-17 - Styrkortets utformning, tjänsteföretag	35
Diagram 4-18 - Styrkortets utformning, handelsföretag	35
Diagram 4-19 - Roll och ansvarsfördelning, tjänsteföretag	36
Diagram 4-20 - Roll och ansvarsfördelning, handelsföretag	36
Diagram 4-21 - Spridning inom organisationen, tjänsteföretag	37
Diagram 4-22 - Spridning inom organisationen, handelsföretag	37
Diagram 4-23 - Styrkort på eget initiativ, tjänsteföretag	38
Diagram 4-24 - Styrkort på eget initiativ, handelsföretag.....	38
Diagram 4-25 - Enhetlighet, tjänsteföretag	38
Diagram 4-26 - Enhetlighet, handelsföretag	38
Diagram 4-27 - Prestationsvärdering, tjänsteföretag.....	39
Diagram 4-28 - Prestationsvärdering, handelsföretag.....	39
Diagram 4-29 - Styrkort och traditionella planer, tjänsteföretag	40
Diagram 4-30 - Styrkort och traditionella planer, handelsföretag.....	40
Diagram 4-31 - Styrkort som främsta styrmedel, tjänsteföretag	40
Diagram 4-32 - Styrkort som främsta styrmedel, handelsföretag	40

Figurförteckning

Figur 3-1- Ursprunglig modell för BSC enligt Kaplan och Norton (Källa: Något bearbetad från Kaplan & Norton, 1996)	20
Figur 3-2 - Generell beskrivning av strategikarta (Källa: Något bearbetad från Kaplan & Norton, 2004)	22
Figur 3-3 - Designval (Olve et al, 2003)	24



Tabellförteckning

Tabell 2-1 - Rampopulation fördelad på bransch och SNI-kod	7
Tabell 2-2 - Urval fördelat på bransch och storlek.....	10
Tabell 2-3 - Svarefrekvens, population, urval, bortfall, och ramfel per storleksgrupp och bransch samt totalt.....	17
Tabell 4-1 - Förekomst och ägarstruktur.....	29
Tabell 4-2 Icke-användares kännedom	30
Tabell 4-3 - Initiativtagare.....	31
Tabell 4-4 - Perspektiv och mått	34
Tabell 4-5 - Budgetens betydelse	40

Formelförteckning

Formel 2-1 - Urvalsstorlek vid oändlig population (Jacobsen, 2002).....	9
Formel 2-2 - Urvalsstorlek korrigerad för population N (Jacobsen, 2002).....	9