



Handelshögskolan
VID GÖTEBORGS UNIVERSITET

Controllerns roll och dess förändring

Magisteruppsats i företagsekonomi
Ekonomistyrning
Höstterminen 2003

Handledare: Hossein Pashang

Författare: Kristoffer Danielsson 770502
Henrik Eklund 760520
Martin du Hane 770510

Förord

Vi vill tacka de personer som gjort denna uppsats möjlig, främst då våra respondenter som tagit sig tid för våra intervjuer. Vi vill även rikta ett stort tack till vår handledare, Hossein Pashang, som givit oss konstruktiv kritik och uppmuntrande synpunkter under resans gång. Tack!

Trevlig läsning!

Göteborg, januari 2004

Kristoffer Danielsson

Henrik Eklund

Martin du Hane

Sammanfattning

I takt med en allt mer internationell omvärld och ökad konkurrens har kraven på företagen ökat. Det krävs idag en allt effektivare och mer anpassningsbar organisation. För att företagen skall kunna följa med i utvecklingen och behålla sin konkurrenskraft har ekonomistyrningen och yrket controller kommit att hamna än mer i fokus.

Controllern som benämning kommer från USA och har sitt ursprung i järnvägsbolagen som krävde någon som kunde styra den växande verksamheten. I Sverige kom begreppet controller att etableras på bred front främst under 1970-talet. Trots att yrkesrollen controller används i en allt större omfattning råder det idag en oklarhet kring vad controllerrollen innebär. Genom att problematisera denna diskussion formulerade vi följande två frågor för vår studie:

1. Hur kan man beskriva controllerns roll i förhållande till fältet organisation?
2. Hur har controllerns roll kommit att förändrats inom ramen för ekonomistyrningen?

Syftet med denna studie blir således att genom behandling av relevant litteratur beskriva controllerns roll och med hjälp av empiriskt material belysa controllerns roll i förhållande till handling och arbetsuppgifter. Vår empiriska undersökning bestod av djupintervjuer med fyra verksamma controllerns. Syftet var genom våra samtal att beskriva controllerns roll och dess förändring.

För att beskriva controllerns roll i förhållande till organisationen har vi beskrivit utvecklingen de senaste 30 åren. Samhället har gått från att vara ett typiskt produktions- och industrisamhälle till dagens informationssamhälle. Denna utveckling har genom exempelvis fax, affärssystem, telefon och e-post förändrat controllerns sätt att arbeta. Resultaten från vår empiriska undersökning stämmer till viss del med den teori vi studerat.

Controller har ofta en högre ekonomisk utbildning från universitet eller högskola. Vår studie visar att inriktning på denna inte är avgörande utan det sker en skolning av rollen på arbetet. I dag arbetar controllern främst med analys av budget och rapporter samt lönsamhetsuppföljning och framställning av relevant information för beslutsunderlag. Vår empiriska studie visar att controllern ägnar mindre tid åt strategiarbete än vad litteraturen beskriver. Dagens informationssystem möjliggör för ledningen att kräva rapporter och analyser med allt tätare mellanrum. Detta då omvärldens krav på tätare rapportering ökat och därmed är tidsperspektiven inom företagen allt mer kortsiktiga. Studien visar att controllern i framtiden bör kunna mer än ekonomi, det kommer bland annat att krävas större kunskaper inom ledarskap, organisation och psykologi.

Undersökningen har även visat att controllern i framtiden kommer att behålla sin starka ställning i organisationen då det alltid måste fokuseras på lönsamhet och en effektiv styrning av företagen. Men utformandet av själva rollen är upp till individen själv, det viktiga är att förse beslutsfattarna med relevant information. Det vill säga att målet är oftast klart men resan dit avgör individen själv. Sammanfattningsvis har synen på controllerrollen under åren stärkts till att idag vara nödvändig inom organisationen.

Innehållsförteckning

1	<i>Inledning</i>	1
1.1	Bakgrund.....	1
1.2	Problemdiskussion.....	2
1.3	Frågeställning.....	2
1.4	Syfte	2
1.5	Avgränsningar.....	3
1.5.1	Centrala begrepp	3
1.6	Studiens disposition	3
2	<i>Metod</i>	5
2.1	Samhällssyn.....	5
2.1.1	Författarnas ställningstagande.....	7
2.2	Metodiskt angreppssätt	7
2.3	Studiens process.....	8
2.3.1	Litteraturstudier – sekundära källor	8
2.3.2	Intervjuer - primära källor	9
3	<i>Teoretisk referensram</i>	11
3.1	Vad är ekonomistyrning?.....	11
3.1.1	Ekonomistyrningens syften.....	11
3.1.2	Definitioner inom ekonomistyrning	12
3.1.3	Ekonomistyrningsmodeller	13
3.1.4	Samband mellan företagets ekonomistyrning och företagets affärsidé och strategi.....	14
3.2	Controllerns betydelse för ekonomistyrningen	14
3.2.1	Controllerns historia.....	15
3.2.2	Kunskapsgenombrott för controllern i USA.....	15
3.2.3	Controllerfunktionen i Europa.....	16
3.2.4	Controllerfunktionen i Sverige.....	16
3.2.5	Den svenska controllerns huvuduppgift.....	17
3.3	Beskrivning av controllerns yrkesroll i ett vidare perspektiv.....	18
3.3.1	Definition controller.....	18
3.3.2	Yrkesrollen.....	18
3.3.3	Utbildning	19
3.3.4	Controller i jämförelse med economichef.....	20
3.3.5	Businesscontroller i jämförelse med Accountingcontroller	21
3.3.6	Controllerns roll i olika situationer	21
3.3.7	Controllerns framtid	24
3.4	Definition av roll	25
3.4.1	Arbete och roll.....	26
3.4.2	Administrativ yrkesroll	28
3.4.3	Rollen och samspelet med övriga.....	29
3.5	Sammanfattning av teoretisk referensram	29
4	<i>Empiri</i>	31
4.1	Presentation av respondenter	31
4.1.1	Nils Margell, Controller, Volvo Personvagnar AB.....	31
4.1.2	Karin Carstens, Controller, SKF AB.....	31
4.1.3	Göran Wannerskog, Controller, SKF AB.....	31

4.1.4	Lennart Östman, Controller, Cardo Pump AB	31
4.2	Presentation av den empiriska undersökningen	32
4.2.1	Controllerns betydelse för ekonomistyrningen	32
4.2.2	Beskrivning av controllerns yrkesroll	33
4.2.3	Definition av roll	34
4.3	Controllern får nya roller	36
4.3.1	Nya roller för controllern	36
4.3.2	Konsekvenser för controllern	36
5	Analys.....	38
5.1	Del 1: Beskrivning av controllerns roll	38
5.1.1	Utbildning	38
5.1.2	Huvuduppgifter	39
5.1.3	Organisationen och controllerns roll	39
5.1.4	Yrkesroll.....	40
5.1.5	Sammanfattande beskrivning av controllerns roll	41
5.2	Del 2: Förändring av controllerns roll	42
5.2.1	Förändring.....	42
5.2.2	Informationssystem	43
5.2.3	Framtid	44
5.2.4	Sammanfattning av förändringar rörande controllerns roll	45
6	Slutdiskussion	46
6.1	Beskrivning av controllerns roll	46
6.2	Förändring av controllerns roll	47
6.3	Sammanfattning.....	47
6.4	Förslag till fortsatt forskning.....	48
7	Källförteckning.....	49
7.1	Litteratur	49
7.2	Tidskrifter	50
7.3	Akademiska tidskrifter.....	50
7.4	Internet	50
7.5	Intervjuer	50
7.6	Muntliga källor	50

Bilaga

Intervjuformulär

Bilaga 1

Figurförteckning

Figur 1.	Ett schema för att analysera samhällsvetenskapen, egen tolkning	4
Figur 2.	Fyra paradigmer för att analysera samhällsvetenskapen	6
Figur 3.	Den svenska controllerns huvudsakliga arbetsområden relativt den amerikanska	16
Figur 4.	Beskrivning av den svenska controllerns roll i relation till den amerikanska controllern	17
Figur 5.	Faktorer som styr yrkesrollens attityder och beteenden	18
Figur 6.	En beskrivning av hur controllerns yrke kan se ut beroende på rollen	20
Figur 7.	Hur man som individ kan agera beroende på erhållen information	21
Figur 8.	Controllerns olika roller sett utifrån studerad litteratur och studiens empiri	40
Figur 9.	Controllerns rollförändring med påverkande faktorer utifrån studiens litteratur och empiri	44

1 Inledning

I detta kapitel avser vi att presentera en bakgrund till vår studie. Vi redogör även för vår problemdiskussion som utmynnar i en problemformulering. För att öka överskådligheten för läsaren avslutas kapitlet med studiens syfte, avgränsningar och en disposition av studien.

1.1 Bakgrund

Under 1900-talet har det svenska samhället förändrats från att vara ett samhälle med fokus på industri till att fokusera på IT och information. Utvecklingen har lett till att människor har kommit att ställas inför nya förutsättningar både inom sin yrkesroll och privat. Ofta har detta kommit att ske i relativt dramatiska former när en produktion av industrivaror ska ske med hjälp av helt nya arbetsredskap. I dag har datateknologin kommit att ersätta mer traditionella och monotona arbetsmoment som exempelvis när robotar ersätter muskelkraft i produktionen.

I början av 1900-talet när företagen började växa till stora industriföretag uppstod det en efterfrågan på någon som kunde kontrollera och styra den växande verksamheten. Detta ledde till att det uppstod en yrkesroll som kallades controller. Som controller arbetar man framförallt med ekonomistyrning vilket innebär att man med hjälp av olika ”verktyg” styr verksamheten i organisationen. Ekonomistyrningen skall i den dagliga verksamheten vara ett uttryck för företagets affärsidé och strategi och därigenom bidra till att dessa förverkligas. För att implementera och underhålla ekonomistyrningen i den dagliga verksamheten har befattningen controller skapats. Dock framkommer det genom litteraturen att controllern under åren har haft varierande arbetsuppgifter. Arbetsuppgifterna bestod till en början ofta av förvaltning av företagets fonder, inkasso, datainsamling och logistik. Tjänsten förändrades successivt under 1930-talet till att mer betona den analytiska delen av arbetet.¹

En stor del av de metoder som controllern använder sig av idag är utvecklade under början av seklet. Företagen verkade då under helt andra förutsättningar än de som råder idag. Dagens företag är mer teknikfokuserade än gårdagens vilket bland annat ökar behovet av att snabbare ta fram information för beslutsunderlag. En stor del kan säkert förklaras av den ökade komplexiteten i form av fler produkter och en ökad internationalisering. Även utvecklingen inom IT spelar en avgörande roll. En annan aspekt av förändringen skulle kunna vara att företagen i dag tenderar att vara mindre hierarkiska än gårdagens ofta stora funktionsorganisationer. Denna utveckling har lett till att controllerns arbetsuppgifter har förändrats kontinuerligt under historiens gång.²

Våra studier har en inriktning mot ekonomistyrning vilket för oss har skapat ett intresse för controllern och dess arbetsuppgifter. De inledande teorikurserna indikerade på att det finns en gemensam meningsstruktur mellan begreppen controller och ekonomistyrning. Denna studie har på så vis kommit att handla om controllerns roll³ och dess förändring över tiden.

¹ Samuelsson L., 1996, s 15

² Ibid, s 15ff

³ se avsnitt 1.5.1 Centrala begrepp

1.2 Problemdiskussion

I och med den ökade globaliseringen som råder sker strukturella förändringar för företagen i form av förändrad organisationsstorlek och ökad komplexitet. Många av dagens företag finns representerade på en rad olika marknader vilket innebär att de måste satsa stora resurser på att kunna vara konkurrenskraftiga i ett internationellt perspektiv. Indirekt ställer denna förändring nya krav på controllerns färdigheter och kunskaper. Vilka kunskaper blir då viktiga för en controller vid utövningen av sin yrkesroll?

Informationsteknologins snabba utveckling under de senaste årtionden har bland annat lett till att dagens företag har blivit mer decentraliserade och operationellt organiserade. Bland annat ligger de moderna informationssystemen till grund för denna förändring. Uppkomsten och utvecklingen av företagens informationssystem har ställt nya krav på kunskaper och färdigheter hos controllern.⁴ Dagens informationssystem har förändrat mycket, kraftfulla affärssystem producerade av bland annat Oracles, PeopleSofts och SAP gör det möjligt för företag att nästan omedelbart göra bokslut. Vad som brukade ta veckor att producera tar idag bara några minuter.⁵ På vilket sätt har då dessa system kommit att påverka controllerns dagliga sätt att arbeta?

Ekonomistyrningen har traditionellt sett handlat om finansiella och historiska mått.⁶ Den senaste tiden har vi dock sett en utveckling mot att få en helhetssyn på verksamheten där även icke-finansiella värden beaktas. Denna utveckling kommer med stor sannolikhet att få konsekvenser för controllerns roll i framtiden.⁷ Med utgångspunkt i omvärldens och företagets förändrade förutsättningar vill vi utreda om controllerns roll och arbetsuppgifter har kommit att förändrats över tiden. Vi vill belysa denna förändring genom att fokusera på det samspel som förekommer mellan controllern och fältet organisation.

Med fokus på samspelet mellan individen och organisationen frågar vi oss om controllern själv har haft möjlighet att forma och påverka sin yrkesroll. Kan eventuellt omgivningen och organisationen också ha bidragit till att påverka rollen? Vi har för avsikt att med denna studie redogöra för controllerrollen och dess förändring.

1.3 Frågeställning

Vår problemdiskussion har kommit att resultera i följande forskningsfrågor:

1. Hur kan man beskriva controllerns roll i förhållande till fältet organisation?
2. Hur har controllerns roll kommit att förändrats inom ramen för ekonomistyrning?

1.4 Syfte

Genom behandling av relevant litteratur har vi för avsikt att beskriva controllerns roll och dess förändring. Med hjälp av empiriskt material kommer vi att belysa controllerns roll i förhållande till handling och arbetsuppgifter.

⁴ Samuelsson L, 1996, s 495

⁵ Lewandowski, R., 2000, s 29

⁶ Ax C., Johansson C., Kullvén H., 2001, s 65

⁷ Källström, A, 1990, s 97

1.5 Avgränsningar

- *Tid*
Vi har valt att studera de förändringar som skett under 1900-talet med betoning på de senaste 30 åren efter att controllerrollen etablerades.
- *Industrieföretag*
Vi har valt att studera controller i större svenska industrieföretag i Göteborgsregionen.
- *Controllerrollen*
Vi har valt att studera den teoretiska synen på en controller samt vilka ansvar som medföljer. Vidare avser vi att jämföra den praktiska synen på controllerns roll med den teoretiska.

1.5.1 Centrala begrepp

- *Ekonomistyrning* - Det arbete som är inriktat mot att planera, genomföra, följa upp, utvärdera och anpassa företags verksamhet i strävan att uppnå ekonomiska mål av såväl finansiell som icke-finansiell karaktär.⁸
- *Controller* - befattningshavare inom företag och förvaltningar med uppgift att verka för att organisationens ekonomiska möjligheter tillvaratas på ett effektivt sätt med avseende på resurser, kostnader och intäkter.⁹
- *Roll* - de förväntningar som är förknippade med en person i förhållande till en arbetsuppgift.¹⁰
- *Fältet organisation* – Den miljö där individen utför sina handlingar och arbetsuppgifter.¹¹

1.6 Studiens disposition

I syfte att underlätta läsandet av uppsatsen har vi valt att i detta avsnitt presentera en disposition av uppsatsens struktur.

Kapitel 1: I inledningskapitlet redogör vi för bakgrunden till valet av ämne för vår studie. Vi beskriver även kortfattat bakgrunden och uppkomsten till controllern samt definierar vårt problem och syfte.

Kapitel 2: Här har vi för avsikt att presentera de val vi gjort rörande bearbetning, analysering och tolkning av insamlad data. Vi berör även för vårt vetenskapliga förhållningssätt och angreppssätt. Här avses även att ge läsaren en beskrivning över hur vi samlat in data samt utformat och genomfört intervjuerna. Vi behandlar även källornas pålitlighet.

Kapitel 3: Detta kapitel syftar till att ge läsaren förståelse för controllern och dess utveckling genom en teoretisk referensram. Vi beskriver även begreppet ekonomistyrning och controllerns historiska utveckling och roll inom organisationen. Här ges även för en teoretisk beskrivning av definitionen roll.

⁸ Ax C et al, 2001, s 65

⁹ www.ne.se, 2003-11-16

¹⁰ www.ne.se, 2003-11-16

¹¹ Pashang, H., 2003-11-17

Kapitel 4: Vi presenterar här vår empiriska studie genom att redogöra för resultaten från våra intervjuer med verksamma controllers.

Kapitel 5: I kapitlet analyserar vi studiens empiri i kombination med den litteratur och tidigare forskning som vi presenterat vår teoretiska referensram.

Kapitel 6: Här diskuteras de slutsatser som vi anser är möjliga att dra utifrån teori, empiri och analys. Avslutningsvis redogör vi för egna kommentarer kring studien samt ger förslag till fortsatt forskning inom ämnet.

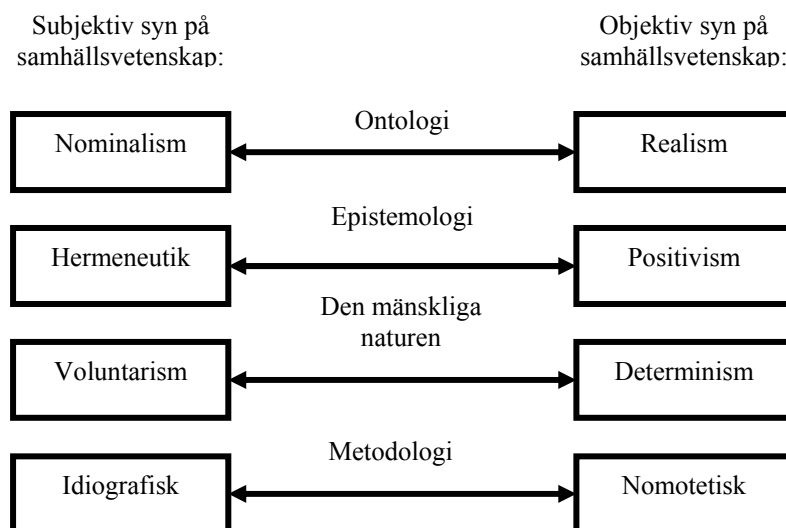
2 Metod

Vi inleder med att presentera vårt vetenskapliga förhållningssätt, följt av metodiskt angreppssätt. Avslutningsvis presenterar vi studiens process, intervjumetodik och litteraturstudier, samt redogör för den kritik som finns. I detta kapitel presenterar vi också de val vi gjort avseende bearbetning, analysering och tolkning av insamlad data. Vår förhoppning är att det ska underlätta bedömningen av rimligheten i de resultat som framkommit under arbetet med vår studie.

2.1 Samhällssyn

När man ska tolka sin omvärld influeras man medvetet eller omedvetet, alltid av sina subjektiva värderingar. Man har således alltid en subjektiv bedömning av sin omvärld. En forskare har i alla tider påverkats av sin omvärld och sina egna värderingar. Våra handlingar och upplevelser gör att vi inte kan frigöra oss från förståelse och värderingar som vi samlat på oss över tiden. När man inte kan frigöra sig ifrån subjektiva värderingar blir det viktigt att respektera vad dessa värderingar medför.¹²

Samhällsforskningen kan enligt forskarna Burrell och Morgan, delas in i två dimensioner, den objektiva synen samt den subjektiva synen. Det vetenskapliga synsättet kan sedan klassificeras in i fyra olika paradigmen. De olika paradigmen är *funktionalism*, *tolkande*, *radikalstrukturalism* samt *radikalhumanism*. Burrell och Morgan har placerat in de olika paradigmen i en matris där den vertikala dimensionen handlar om *synen på samhället* och hur det fungerar, medan den horisontella dimensionen handlar om *synen på samhällsvetenskapen*.¹³ Figuren nedan kan användas som ett verktyg för att hjälpa dig att se vart du är, vart du varit och vart det är möjligt att röra sig i framtiden. Den horisontella delen av figuren skall ses som den subjektiva - objektiva dimensionen. För att klassificera en forskning längs den här axeln beskriver redovisningsforskaren sitt synsätt utifrån fyra antaganden om samhällsvetenskapen och hur den är beskaffad.¹⁴



Figur 1: Ett schema för att analysera samhällsvetenskapen, egen tolkning

Källa: Burrell, Morgan, 1979, s 3

¹² Wallén G, 1993, s 30

¹³ Riahi-Belkaoui, 1996, s 10

¹⁴ Ibid, s 8

Det första antagandet, *Ontologi*, handlar om författarnas syn på hur den sociala verkligheten är beskaffad. Författaren kan vandra mellan *realistens* och *nominalistens* synsätt på den ontologiska skalan.¹⁵ En realist strävar efter verklighetstrohet medan nominalisten hävdar att allmänbegrepp blott är namn utan självständig existens.¹⁶

Det andra antagandet handlar om hur forskaren ser på kunskap, *epistemologin*. Enligt Burrell och Morgan kan kunskap ses ur antingen en *positivists* eller en *anti-positivists* synsätt.¹⁷ Vi väljer dock att diskutera synen på kunskap utifrån *hermeneutiken* och *positivismen*. Hermeneutiken står för kvalitativa förståelse- och tolkningssystem och en forskarroll som är öppen, subjektiv och engagerad. Den hermeneutiske forskaren närmar sig forskningsobjektet utifrån sin egen förförståelse.¹⁸ Tolkandet måste här ske i förhållande till en kontext, och vid tolkningen måste man alltså uppmärksamma den situation i vilken en text konstruerats eller en handling genomförts. Det vi genomför och konstruerar beror på två saker; dels våra värderingar och dels den fakta om ämnet vi besitter¹⁹

Erfarenheter är en stor betydelse för hur vi tolkar och förstår texter och handlingar. Till exempel kommer våra egna referensramar och värderingar att påverka vårt arbete. Vi som studenter har en egen tolkning avseende begreppet controller och dess roll. I vår tolkning är vi beroende av vår utbildning på grund av att vi studerat olika texter, det vill säga vår förförståelse. Vidare är vår tolkning beroende av möten med individer i olika företag och deras handlande, vilket i sin tur skapar vår förståelse för rollen. Individer har därmed olika tolkningar och detta omöjliggör att vi framställer en exakt beskrivning av controllers och deras arbetsuppgifter. Genom att vi författare utbyter åsikter och kunskaper under arbetets gång kan vi komplettera varandra. På så sätt mildrar vi effekterna av variationen i våra värderingar för att kunna konstruera en gemensam text.

Det tredje antagandet behandlar *synen på människan*. En människas handlande kan röra sig mellan att vara bestämd eller styrd av situationen, *determinism*, eller också kan handlandet ske utifrån människans fria vilja, *voluntarism*.²⁰ Vi anser att människor till stor del styrs av de strukturer som finns i samhället idag. Samtidigt finns det inom strukturerna möjlighet till fria val. En människa kan alltid välja att utföra en handling utan att ta någon som helst hänsyn till samhällets regler, men kan då komma att bli bestraffad. Regler säger att en människa skall stanna bilen då trafikljuset är rött. Människan kan naturligtvis välja att köra ändå, med risk för att bli bestraffad för sitt handlande.

Det fjärde antagandet handlar om synen på metoden, *metodologi*. Forskaren rör sig här mellan att vara *nomotetisk*, vilket innebär att hypoteser rigoröst ställs upp och testas, eller att vara *idiografisk*, vilket innebär att forskaren söker efter det unika i varje situation.²¹ I vår studie försöker vi söka det unika i varje situation och därmed anser vi att vi är idiografiska.

Den vertikala dimensionen handlar om synen på samhället och hur det fungerar. Forskaren kan röra sig mellan *reglering/ordning* och *radikal förändring*. Enligt Burrell och Morgan kan forskaren se på samhället som om det skulle råda stabilitet, social ordning och

¹⁵ Riahi-Belkaoui, 1996, s 8

¹⁶ Svenska akademien, 1986, s 455

¹⁷ Riahi-Belkaoui, 1996, s 8

¹⁸ Patel, Davidsson, 1994, s 23ff

¹⁹ Wallén G, 1993, s 30

²⁰ Riahi-Belkaoui, 1996, s 8

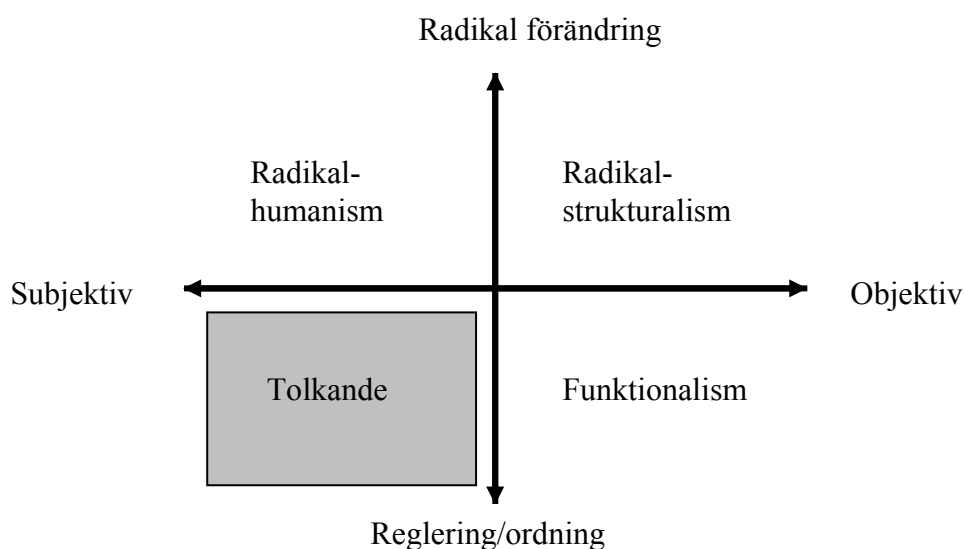
²¹ Ibid, s 8

samstämmighet. Alternativt kan synen grundas på att det finns konflikter, maktkamper och motsättningar.²²

2.1.1 Författarnas ställningstagande

Utifrån ovanstående resonemang, gällande dels den subjektiva-objektiva dimensionen samt vår syn på reglering/ordning kontra radikal förändring, finner vi att vårt vetenskapliga synsätt är tolkande, det vill säga att vi vill försöka förstå världen som den är. Vi försöker även förstå den fundamentala naturen av den sociala världen på en subjektiv erfarenhet inom ramen för vår studie. Därigenom söker vi förklaring med hjälp av gränserna för individuell förförståelse och subjektivitet.

Vår studie med sin start i litteraturen, ger oss en förförståelse för controllerns roll, sedan går vi vidare med intervjuerna som utvecklar vår förförståelse till förståelse om ämnet. Under studiens tid styrs vi av det tolkande vi själva gör, samt den tolkning våra respondenter gör. Vårt övergripande mål är förståelse, vilket utvecklas genom tolkning och reflektion av den för tidpunkten aktuella förförståelsen. Sammanfattningsvis konstaterar vi att studiens process leder till nominalitet, anti-positivism (hermeneutik), voluntarism och idiografi i enhetlighet med vårt resonemang ovan.²³ Resonemanget tydliggörs även av figuren nedan:



Figur 2: Fyra paradigmer för att analysera samhällsvetenskap. Källa: Burrell, Morgan, 1979, s 22

2.2 Metodiskt angreppssätt

Syftet med vårt metodiska angreppssätt har varit att presentera ett redskap som skall hjälpa till att frambringa en bättre och klarare uppfattning om undersökningsområdet. Metod skulle kunna definieras som ett sätt att lära sig vara kritisk till förutfattade meningar. Man ska också ha i åtanke att metod i sig inte heller är något neutralt. Alla vetenskapliga metoder är skapade av människan och är därför i sin natur subjektiva.²⁴

Då vårt arbete har en ringa grad av formalisering och tolkning av controllerns roll, har vi valt att inrikta oss på kvalitativa metoder där man skall reflektera över den information vi

²² Riahi-Belkaoui, 1996, s 9

²³ Ibid, s 8ff

²⁴ Holme I, Solvang B, 1991, s 12

inhämtar. Vi fokuserar på en djupare förståelse som syftar till att tolka helheter och sammanhang. Metoden kännetecknas vidare av en närhet till informationskällan.²⁵

Våra informationskällor, det vill säga intervjuobjekten, kommer förhoppningsvis att förse oss med mjukdata i form av personliga synsätt på våra frågor. Naturligtvis kommer dessa data att kombineras med hårddata, bland annat i form av litteratur och tidigare forskning inom ämnet, men vi anser ändå att källan till våra svar kommer att ligga i de personliga svaren. Eftersom vi avser klargöra och förstå controllerrollens förändring är en kombination av dessa data nödvändig för att få en så heltäckande bild som möjligt.

2.3 Studiens process

I följande stycken reflekterar vi över behandlingen av de sekundära och primära källorna till vår studie. Först presenteras hur vi går tillväga för att skapa vår teoretiska referensram och slutligen hur vi behandlat den empiriska undersökningen.

2.3.1 Litteraturstudier – sekundära källor

Vi startade vårt undersökningsarbete med studerande av litteratur och annan forskning inom ämnet. Vidare studerade vi tidigare skrivna uppsatser för att erhålla kunskaper om hur andra författare reflekterade på controllerns arbetsuppgifter.

Den teoretiska bakgrunden är hämtad från litteratur inom ekonomistyrningsområdet, både av inhemska och utländska författare. Vi har använt oss av litteratur från Göteborgs Universitetsbibliotek och vi har även tagit hänsyn till vad andra uppsatsskribenter inom liknande områden använt för litteraturkällor. Vid sökning efter artiklar har vi främst använt oss av Universitetsbiblioteket i Göteborg och dess databas som heter e-tidskrift, men vi har även fått värdefullt material och många tips från vår handledare och studiekamrater.

Informationen vilken hämtats från de sekundära källorna har vi sedan sammanställt i den teoretiska referensramen. Vi har även valt att komplettera det empiriska materialet med en icke vetenskaplig artikel. Artikeln är till för att belysa controllerns roll och förändring i samband med den utveckling som skett inom området ekonomistyrning. Syftet har varit att dels själva skaffa kunskaper inom området ekonomistyrning och controllerrollen, samt att ge läsaren en ökad förståelse för ämnet.

Källkritik – sekundära källor

Mycket av litteraturen är producerad av författare från både USA och Sverige, med fokus på ekonomistyrning och controllerns arbetsuppgifter. Vi anser att dessa källor är relevanta inom teoriområdet. Vidare anser vi att litteraturen, i likhet med vår uppsats, är färgad av författarens subjektiva tolkningar och värderingar. Ett brett urval av böcker med olika fokus på ekonomistyrning har därför bidragit till en mer allmän teoretisk referensram.

De artiklar vi studerat härstammar till större delen från vetenskapliga ekonomiska tidskrifter och vi anser dem därför ha en relativt hög grad av tillförlitlighet. Jan Lindvalls artikel, *Controllerns roll och förändring*, är ej vetenskaplig och vi kan därför inte tillskriva den lika stor tillförlitlighet som övriga artiklar. Jan Lindvall utgör dock en av de främsta svenska forskarna inom ekonomistyrningsområdet. På grund detta har vi valt att publicera den under

²⁵ Holme I, Solvang B, 1991, s 104ff

vårt empiriska avsnitt. De andra artiklarna som vi har använt oss av är publicerade i forskartidskrifter och anses därför som tillförlitliga.

2.3.2 Intervjuer - primära källor

Vi startade vårt empiriska arbete med att boka fyra intervjuer. Dessa genomfördes med erfarna controllers på större industriföretag inom Göteborgsregionen. Vid valet av våra respondenter hade vi följande kriterier;

- Kompetens
- Erfarenhet
- Industriföretag
- Business controller

Målet var att skapa en bra blandning av respondenter för att motsvara vår problemställning på bästa sätt. Ovanstående kriterier styrde oss vid valet av respondenter. Nämnas bör att ingen av författarna har haft någon personlig relation till våra respondenter.

Efter vårt urval blev dessa våra respondenter;

- Nils Margell, Controller Volvo Personvagnar AB
- Karin Carstens, Controller SKF AB
- Göran Wannerskog, Controller SKF AB
- Lennart Östman, Controller Cardo Pump AB

Vi inledde vår kontakt med respektive respondent med ett telefonsamtal. Vidare fortsatte vi den empiriska studien genom att skicka en sammanfattande ämnesbeskrivning av vårt intresseområde till respektive respondent. Syftet var att respondenterna själva skulle kunna fundera kring ämnet. Genom att inte bifoga frågeformulär i förväg, undvek vi på förhand formulerade svar. Detta ledde i sin tur att vi kunde erhålla spontana och mångfacetterade reflektioner kring våra frågeställningar.

Intervjuerna genomfördes på respektive respondents arbetsplats vilket vi anser medförde att respondenterna kände sig bekväma och trygga i intervjusituationen. Mötet började med att vi presenterade oss själva och gav en inledning till vårt intresseområde, detta i ett försök att skapa ett avslappnat möte. Vårt mål var att skapa en förutsättning för ett givande samtal och en öppen dialog. Genom samtalet gav vi respondenterna och oss själva möjligheten att diskutera de frågeställningar vi hade. Vi valde att genomföra en kvalitativ undersökning, eftersom ett personligt möte med erfarna controller skapar en bättre förståelse för förändringen i enlighet med vår uppsats syfte. Anledningen är att vi som skribenter har möjlighet att skapa en dialog med respondenterna, där vi erhåller förklaringar som i en enkätundersökning är svåra att komma åt. Således är telefon- samt E-postintervjuer även uteslutna.

Allt eftersom vi sökte teoretiska kunskaper kring controllerrollen, så utvecklades intervjufrågorna successivt. Frågorna sammanställdes och diskuterades med vår handledare. Det föreföll naturligt att knyta an vår undersökning till industriföretag. Vår förhoppning var att controllerrollen skulle vara tydlig inom dessa företag eftersom de har använt sig av funktionen controller under lång tid.

Vi hade en viss förkunskap inom ämnet (förförståelse) innan våra samtal med respondenterna. Våra öppna frågeställningar gav respondenterna möjligheten att föra samtalen och ge oss deras beskrivning av sitt handlande och sin funktion som controller. Efter samtalen har vår förståelse ökat och en ny insikt om controllerns roll tillkommit. Vi kunde på förhand skönja många av svaren på grundfrågorna och genom att noggrant tänka igenom följdfrågor skapades en dialog och god helhetsbild av controllerrollen och dess utveckling.

Vi valde att använda bandspelare för att spela in respektive intervju. Detta hjälper oss att sammanställa svaren på ett pålitligt sätt. Vi förde även anteckningar och sammanställde materialet omedelbart efter var och en av intervjuerna. Därefter sammanställde vi empirin efter den beskrivning vi fick av våra respondenter och som på bästa sätt speglade våra huvudfrågor. Intervju materialet studerades och de delar som vi ansåg mest relevant för studiens syfte valdes ut. Vi har under hela arbetets gång haft löpande kontakt med våra respondenter ifall ytterligare frågor dykt upp.

Källkritik – primära källor

Våra respondenter har under flera år arbetat som controllers. Vi anser dem därför kompetenta och att de uppfyller de krav som kan ställas på tillförlitlighet. Vi anser att deras kunskap inom ekonomistyrning är stor och att de är experter inom sina nuvarande yrkesroller.

Antalet respondenter anser vi vara tillräckligt eftersom vi har ett tolkande syfte, vilket innebär att vi inte är ute efter att generalisera. Ett alternativ hade varit att ha fler respondenter och på så sätt kunna generalisera genom en statistiskt styrkt studie. Eftersom vi har ett tolkande syfte anser vi att våra erfarna respondenter gav oss bra underlag för studiens analys och slutsatser. Vidare skulle vårt utfall möjligtvis ha sett något annorlunda ut i fall vi hade intervjuat respondenter från företag i varierande branscher. Vi anser dock att vi fått en relativt komplett bild av controllerrollen med dess förändring, i enlighet med uppsatsens syfte. Våra intervjuobjekt har alla en mångårig yrkeserfarenhet och de har givit oss en liknande bild av rollen.

Vad som skulle kunna påverka resultat av vår empiriska undersökning på ett negativt sätt, är respektive respondents eventuella sekretess. Vi kände dock att de anförtrorde oss en väsentlig mängd information och svarade uppriktigt och naturligt på våra frågor.

Trovärdighet

Vilken metod man än väljer för att samla in information måste man alltid kritiskt granska den. Detta för att kunna avgöra hur tillförlitlig och giltig informationen som man får fram är. Validitet eller trovärdighet är ett mått på om en viss fråga mäter eller beskriver vad man vill att den ska mäta eller beskriva. Att veta vad vi undersöker handlar om överensstämmelsen mellan vad vi säger att vi ska undersöka och vad vi faktiskt undersöker.²⁶

För att uppnå en hög validitet i vårt arbete har vi vidtagit en rad olika åtgärder. Vi började med att välja varierande och relevant litteratur till vårt valda ämne. På så sätt får vi olika teoretiska synsätt samt tar del av andras erfarenheter. Med hjälp av den teori som vi funnit har vi därigenom erhållit relevant kunskap inom vårt ämne. Med hjälp av våra intervjuer tar vi del av respondenternas erfarenheter. Vi anser att presentationen av våra respondents erfarenheter och upplevelser ger en hög trovärdighet till vår studie. Detta genom att respondenterna givit oss en beskrivning av deras syn på controllern och dess roll.

²⁶ Patel, Davidsson, 1994, s 85ff

3 Teoretisk referensram

I vårt första kapitel redogjorde vi för bakgrunden till problemet samt vårt syfte. Kapitel två beskriver de metodiska tillvägagångssätt vi har valt. I detta kapitel kommer vi att beskriva vår teoretiska referensram. Avsnittet består av fyra delar som vi delat upp enligt följande; Vad är ekonomistyrning, Controllerns betydelse för ekonomistyrningen, Beskrivning av controllerns roll och Definition av roll. Avslutningsvis återges en sammanfattning av kapitlet.

3.1 Vad är ekonomistyrning?

Ekonomistyrning är ett brett område och dess avgränsningar mellan olika discipliner är inte självklar. Detta mycket på grund av att det inom ämnet inte finns några klara lagar eller regler, till skillnad från externredovisning som måste följa sina regelverk och rekommendationer.²⁷ Vi vill med detta inledande avsnitt ge en allmän bild av ämnet ekonomistyrning. Anser läsaren sig ha goda kunskaper inom ekonomistyrning kan avsnitten från 3.1.1 fram till avsnitt 3.2 läsas kursivt.

3.1.1 Ekonomistyrningens syften

Ekonomistyrningen kan sägas vara ekonomernas del av den taktiska planeringen och uppföljningen för att organisationens mål skall uppfyllas. Därigenom skall den i den dagliga verksamheten vara ett uttryck för företagets affärsidé och strategi och bidra till att dessa förverkligas. Lyckas man med att uppnå detta har ekonomistyrningen gett förväntad styreffekt.²⁸

Med styrning avses en avsiktlig påverkan på en organisation och dess medarbetare, det vill säga att få företaget att sträva mot uppställda mål. Detta genom t ex att planera, genomföra, följa upp, utvärdera och anpassa verksamheten till dess omvärld. Är målen av ekonomisk karaktär samlas de insatser som görs, under benämningen ekonomistyrning. Inom ekonomistyrning finns det inga lagar eller regler som reglerar dess utformning och innehåll utan ekonomistyrningen kan helt anpassas efter varje företags behov. Detta till skillnad från den externa redovisningen som behöver följa regelverk och rekommendationer.²⁹

Vi har de senaste åren sett en allt snabbare förändring i vår omvärld som ställer helt nya krav på vår förmåga att anpassa oss till nya förutsättningar. Förändringar i vår omvärld med bland annat en större internationalisering och ökad konkurrens gör att ekonomistyrning kan ha olika syften. En fungerande ekonomistyrning kan göra att organisationen klarar av att bättre anpassa sig till förändringar i omgivningen. Via en effektiv styrning kan beslutsfattare snabbare förändra verksamheten i takt med att dess förutsättningar ändras.³⁰

Det centrala syftet med en styrmodell i en organisation är att uppnå en beskrivning av relationen mellan företagets mål och de personliga mål som individerna i organisationen har. Syftet är alltså att individernas handlingar, som styrs av individuella preferenser och mål, skall leda till att organisationens mål uppfylls. För att uppnå detta krävs det att styrmodellen är utformad så att medarbetarna i organisationen känner att de uppnår sina personliga mål i

²⁷ Källström, A., 1990, s 53

²⁸ Ibid, s 53

²⁹ Ax C et al, 2001, s 67

³⁰ Stoner J A F et al, 1995, s558

arbetet, samtidigt som deras handlande leder till att organisationens mål nås. Därmed blir två frågor viktiga vid utformandet av styrmodellen;

1. Vilka handlingar ligger i medarbetarnas eget intresse?
2. Är dessa handlingar i harmoni med organisationens intresse?

Lyckas man inte uppnå en bra relation mellan företagets mål och individernas personliga mål finns det risk att det inom organisationen uppstår suboptimering. Det kan till exempel innebära att individerna handlar i eget intresse som strider mot organisationens övergripande mål.³¹

3.1.2 Definitioner inom ekonomistyrning

Då ekonomistyrning är ett brett område och dess avgränsningar mellan olika discipliner inte är självklara följer nedan ett antal begrepp som förekommer inom ämnet utgiven litteratur.

*Det arbete som är inriktat mot att planera, genomföra, följa upp, utvärdera och anpassa företags verksamhet i strävan att uppnå ekonomiska mål av såväl finansiell som icke-finansiell karaktär.*³²

Utifrån denna definition kan man urskilja följande två huvudbudskap. Det första budskapet är en beskrivning av själva rollen och det andra är mer inriktat mot företagets lönsamhet.

*Avser en avsiktlig påverkan på en verksamhet och dess befattningshavare i riktning mot ekonomiska mål, t ex lönsamhet, försäljning, kassaflöde, nöjda kunder, produktivitet och "värde för pengarna".*³³

Denna definition har ett stort budskap för controller rollen; ett klart lönsamhetstänkande som skall prägla verksamheten genom olika mål såsom försäljning, nöjda kunder etc.

*Management control avser den process där ledningen försöker påverka medarbetarna i syfte att implementera företagets övergripande strategi. Områden som berörs är planering, samordning, kommunikation, beslutsfattande etc. Det rör dock inte den övergripande formuleringen av strategier eller långsiktiga mål och inte heller den dagliga driften på detaljnivå. Management control avser således den taktiska nivån, inte den övergripande strategiska och inte heller den operativa nivån.*³⁴

Den tredje definitionen inriktar sig mot företagets planeringsfokus. Denna definition skiljer sig något mot de övriga då den främst är inriktad på den taktiska planeringen.

*En process som syftar till att **motivera** och **inspirera** medarbetarna i en organisation till att utföra aktiviteter som gynnar organisationens mål. Den är också en process som skall **upptäcka** och **korrigera** felaktigheter i agerandet, som exempelvis olika former för missanvändning av resurser.*³⁵

³¹ Anthony R N, Govindarajan V, 2001, s 59

³² Ax C et al, 2001, s 65

³³ Ibid, s 65

³⁴ Anthony R N, Govindarajan V, 2001, s 6

³⁵ Källström, A, 1990, s 40

Den avslutande definitionen finner vi fyra fetmarkerade begrepp; **motivera**, **inspirera**, **upptäcka** och **korrigera**. Dessa kan ses som en programförklaring för ekonomistyrning. De två förstnämnda begreppen, motivera och inspirera, har en framåtblickande karaktär och har därmed en stark koppling till ekonomisk planering. De två andra begreppen, upptäcka och korrigera, är mer tillbakablickande och därmed redovisningsorienterade.³⁶

När vi nedan använder oss av begreppet ekonomistyrning avses därför processen att implementera och genomföra en organisations strategi i syfte att nå dess övergripande mål.

3.1.3 Ekonomistyrningsmodeller

Enligt Ax C., Johansson C. och Kullvén H måste ekonomistyrning alltid utformas i förhållande till organisationens syfte och mål. Men för att kunna styra företaget i riktning mot ekonomiska mål behövs hjälpmedel, så kallade styrmedel. Styrmedel kan vara av mycket olika karaktär, vissa kan vara hårda och vissa mjuka. Man kan klassificera styrmedel i tre kategorier:

- *formell styrning*
- *informell styrning*
- *organisationsstruktur*

Formell styrning

Den formella styrningen utgår från officiellt tillsatta organ och befattningshavare och de viktigaste formellt styrande medlen är;³⁷

- produktkalkylering
- budgetering
- intern redovisning
- standardkostnader
- internprissättning
- prestationsmätning
- processtyrning

Informell styrning

Den informella styrningen är betydligt svårare att redogöra för, men kan beskrivas som "*Sociala relationer i en organisation som inte är formellt beslutade men ändå påverkar organisationen*". De informellt styrande krafterna kännetecknas av observationer, spontana samtal, utbyte av erfarenheter, umgänge etc. Exempel på informella styrande krafter är;³⁸

- företagskultur
- sociala nätverk
- lärande
- ledningsstöd
- kompetensuppbyggnad

³⁶ Källström, A, 1990, s 40

³⁷ Ax C et al, 2001, s 69ff

³⁸ Källström A, 1990, s33ff

Organisationsstruktur

Begreppet organisationsstruktur innefattar många beslutrelaterade aspekter av verksamheten och dess organisation. Några centrala aspekter inom organisationsstrukturen är organisationsformen, ansvarsfördelning, belöningsystem, personalstruktur och olika beslutsprocesser.³⁹

Organisationsstrukturen har att göra med enskilda individer, vilkas handlande påverkas av sina personliga;

- motiv
- ambitioner
- värderingar
- egenskaper
- kunskaper
- intressen

Exempelvis kan nämnas att roliga och intressanta arbetsuppgifter blir snabbare och bättre utförda än tråkiga och ointressanta.⁴⁰

3.1.4 Samband mellan företagets ekonomistyrning och företagets affärsidé och strategi

När företaget fastställt sin affärsidé börjar arbetet med att konkretisera denna som en vägledning för de anställdas dagliga agerande. Detta görs i tre steg:

- *strategisk planering och styrning* – ses oftast som en övergripande filosofi för hur företaget skall styras och bildar utgångspunkten för utveckling och tillämpning av de olika styrsystemen, bl. a. ekonomistyrningen.
- *taktisk planering och styrning* – preciserar hur den strategiska planen skall förverkligas och kan ses som den länk som binder samman företagets långsiktiga planering med den operativa styrningen.
- *operativ planering och styrning* – styra konkreta arbetsuppgifter så att dessa utförs verkningsfullt och effektivt.

De olika styrnivåerna måste utformas så att de samverkar. Den strategiska planen måste vara tillräckligt tydlig för att fungera som en ändamålsenlig utgångspunkt för den taktiska planeringen. På samma sätt måste den taktiska planen, genom budget och/eller aktionsplan vara tillräckligt nedbruten för att ge tydliga signaler till den operativa planeringen.⁴¹

3.2 Controllerns betydelse för ekonomistyrningen

Som framkommit tidigare behövs det inom organisationer ekonomistyrning. Nedan avser vi att beskriva controllerns historia och roll i företaget och dess betydelse för ekonomistyrningen.

³⁹ Ax C et al, 2001, s 74

⁴⁰ Källström, A, 1990, s 35

⁴¹ Ibid, s 44ff

3.2.1 Controllerns historia

Själva ordet controller är inte särskilt gammalt. Under förra århundradet och dessförinnan möter man i de amerikanska företagen endast en "treasurer" (skattmästare). Arbetsuppgifterna bestod främst av förvaltning av företagets fonder och penningplaceringar liksom kassarörelse, kredit och inkasso uppgifter. Treasureren hade också ansvaret för bokföringen och när företagen växte och blev internationella ökade intresset av att redovisa interna händelser. Rörelserna mellan förråd, tillverkning, lager och försäljning blev allt viktigare. Arbetet kom att kräva en särskild redovisningschef och så småningom trängde ordet controller fram som benämning på denna "chief accountant".⁴²

Controller som yrke framkom genom de amerikanska järnvägsbolagen eftersom styrningen av dessa företag ställde stora krav på administrativ kompetens. Ordet stavades till en början ofta *comptroller*, som kom från franskans "compter" vilket betyder räkna.⁴³

Det var viktigt att hålla ordning på likviditeten hos de hundratals stationer som var utspridda längs järnvägsnäten över hela landet. Järnvägsbolagen var tidiga med att gruppera kostnaderna mellan fasta-, halvfasta- och rörligakostnader. Tack vare detta fick ledningen bra grepp över effektiviteten. Under denna tid utvecklades styrningen med hjälp av budget och ROI (Return On Investment) för att skapa sig en bättre bild av verksamhetens helhet. Denna utveckling fick betydande stadga genom bildandet av Controllers Institute of America 1931. Organisationen kom att medverka till att controllern höjde sin ambitionsnivå från att vara blott redovisare och rapportör till att tolka och lösa problem samt vara en "early warner". Under framförallt 1950-talet tog budgeteringen ett stort steg framåt i svenska företag och influerades nästan uteslutande från USA. Perioden medförde att man införde bidragskalkylering och sedan utvecklades den flerdimensionella redovisningen och kostnaderna skulle redovisa enligt tre olika grunder;⁴⁴

- kostnadsslag
- ansvarsområden/avdelning
- ändamål

Idag arbetar controllern mindre med att förebere rapporter och mer med att analysera information. Detta har lett till att controllern har flyttat från redovisningsavdelningen till lednings- och produktionsavdelning. Idag arbetar controllern ofta i grupper med personliga kontakter på alla nivåer i företaget.⁴⁵

3.2.2 Kunskapsgenombrott för controllern i USA

En stor föregångare till dagens ekonomistyrning står *Du Pont modellen* för, som är en modell för intern redovisningen. Du Pont modellen blev en revolutionerad nyhet på mitten av 1900-talet som i samarbete med General Motors utvecklade divisionsorganisationen. Datainsamling var här en av controllerns huvuduppgifter. Från 30-talets början skedde en dramatisk förändring. Tyngdpunkten förskjuts från passiv registrering till en aktiv uttolkning av data inför företagsledningen. Samordning, bearbetning och analys av data inför budgetarbetet blev allt viktigare funktioner. Controllern blev interpretatör (tolkare, översättare), navigatör och rådgivare. Utvecklingen av ekonomistyrningen skedde uteslutande i USA under denna tid, de

⁴² Samuelsson, L., 1996, s 55

⁴³ Källström, A, 1990, s 22f

⁴⁴ Ibid, s 20

⁴⁵ Lewandowski, R., 2000, s 29

ekonomiska fenomenen uppstod uteslutande av att företagen blev tvingade att tänka i andra banor för att bland annat möta ägarnas lönsamhets krav.⁴⁶

Drastiska organisationsförändringar och en allt större decentralisering skulle leda till att företagen blev allt mer lönsamma. Företagsledningen fann det dock svårt att kunna kontrollera de allt större företagen och fann det nödvändigt att finna tidiga varningar. Att ge kontrollern dessa uppgifter föll sig naturligt. USA upplevde under åren 1929-33 en kraftig kris i näringslivet. Krisåren visade också betydelsen av att i tid uppmärksamma var, hur och varför företagen ”blödde” genom förluster. Det viktiga var inte att producera en mängd rapporter utan det var att snabbt få vägledning för diagnos och åtgärd från dem. Krisåren ställde krav på en ”watch-dog-funktion” över hela företaget, tvärs över olika funktionsområden, produktdivisioner och geografiska enheter. ”Watch-dog-funktion” uppstod för att tidigt kunna varna och åtgärda problemet som då uppstått i verksamheten.⁴⁷

3.2.3 Controllerfunktionen i Europa

Intresset för controller i Europa var ringa i början och det var först på 70-talet som intresset ökade i företagen. Synen på controller i Europa kom att skilja sig från USA. I USA var synen att kontrollern skulle omfatta ansvar för hela informationssystemet, analys och finansieringen, medan i Europa kom kontrollern att arbeta något snävare. Kontrollern bör enligt den europeiska synen leva upp till rollen att stödja företagets affärer. I Europa var främst Storbritannien ett föregångsland när det gäller yrket controller.⁴⁸

3.2.4 Controllerfunktionen i Sverige

Controllerfunktion som begrepp etablerades på allvar i Sverige samt övriga Europa under 1970-talet. Sveriges Mekanförbund införde i mitten av 80-talet en årlig konferensdag för controllers. Utvecklingen av den svenska synen kretsade kring en utdragen debatt om den interna redovisningens två huvudsyften:⁴⁹

- Styrning
- Beslutsfattande

I sann Taylor anda skrev ingenjören E A Forsberg en bok om industriell produktion, där han poängterade behovet av fullständig kostnadsredovisning. Detta blev ett startskott för debatten om hur ekonomistyrningen skulle utvecklas. Ekonomistyrningens utveckling kan karaktäriseras genom tre huvudområden.⁵⁰

- Budgetering
- Datorbaserad redovisning
- Standardssystem

⁴⁶ Källström, A, 1990, s 15ff

⁴⁷ Samuelsson L, 1996, s 88f

⁴⁸ Ibid, s 73

⁴⁹ Ibid, s 75

⁵⁰ Källström, A, 1990, s 20

Utvecklingen skildras av Sten Jönsson, professor på Handelshögskolan i Göteborg på följande sätt.⁵¹

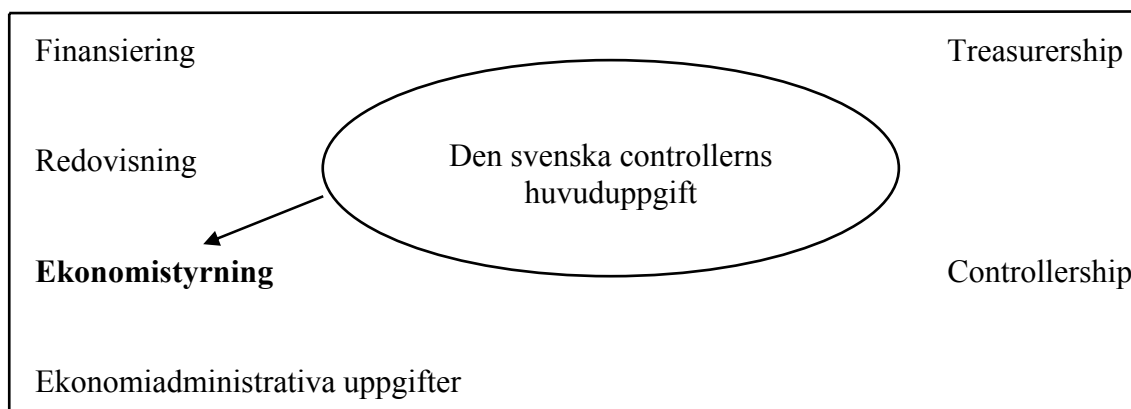
1909-12	Organisation, Taylor (Fysiska människan)
1927-36	Kostnads kalkylering, sund konkurrens
1949-51	Kostnadsredovisning för prissättning
1973-	Systemutveckling (nyckeltal)
1988-	Controllerrollen (Tät beskrivning, vad människan gör)

3.2.5 Den svenska controllerns huvuduppgift

Enligt Hofstede har kulturella skillnader stor betydelse för att tolka controllerns arbetsuppgifter, men även hur ledarskapet uppfattas.⁵² Ofta gäller controllerarbetet framförallt begreppsvariationen ”sammanställning och analys av budget och periodiska rapporter”, lönsamhetsuppföljning för resultatenheter, produktgrupper och marknader, ansvar för utvecklingen av budget-, rapport- och kalkylsystem. Dessutom kvalificerade analyser och utredningar. Det synes i Sverige vara mindre vanligt att controllern har ansvar för utveckling och drift av det redovisningssystem som ligger bakom de rapporter som controllern ska svara för.⁵³

Den svenska controllerns arbetsuppgifter bör enligt Hans S Mattson inkludera frågor av strategisk och långsiktig karaktär. Huvuduppgifterna består av att rapportera, upprätta budget och ekonomiska analyser av skilda slag. I uppgiften ingår även att ansvara för det ekonomiska styrsystemet.⁵⁴

Sammanfattningsvis kan man se en skillnad mellan en amerikansk och en svensk controllers arbetsuppgifter. Den amerikanska controllern har arbetsuppgifter med en inriktning mer mot *Treasurership*, det vill säga ansvara för förvaltning och placeringar av företagets tillgångar. Den svenska controllern har däremot uppgifter av mer redovisnings- och ekonomistyrningskaraktär. Sambandet tydliggörs genom figuren nedan.



Figur 3. Den svenska controllerns huvudsakliga arbetsområde relativt den amerikanska. Källa: Mattson, 1987

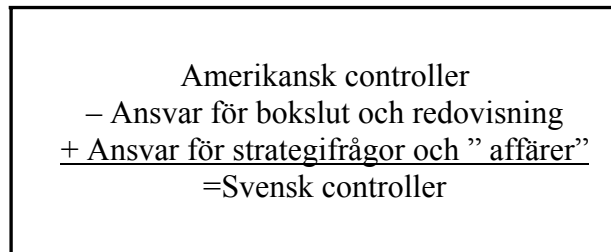
⁵¹ Källström, A, 1990, s 21

⁵² Hofstede, G., 1994, s 14

⁵³ Samuelsson, L., 1996, s 495

⁵⁴ Mattson, H S., 1987, s 51

Den svenska controllern bygger mycket på den amerikanska synen på controller yrket. Den svenska controllern jobbar dock mer med strategifrågor samt affärsverksamhet och mindre med bokslut och redovisningsfrågor. Skillnaden kan också synliggöras genom denna enkla uppställning.



Figur 4. Beskrivning av den controllerns roll i relation till den amerikanska controllern. Källa: Olve N-G, 1990, s10

3.3 Beskrivning av controllerns yrkesroll i ett vidare perspektiv

Följande avsnitt kommer ytterligare att beskriva controllerns yrkesroll och vad det är som styr utformandet av den. Detta då det fortfarande råder en stor osäkerhet kring controllerns roll. Frågan om varför rollen inte utvecklas som de flesta är överens om är fortfarande aktuell för såväl rollens utövare som dess omgivning. Det finns många förklaringar men en yrkesroll måste ofta bli etablerad på rätt sätt så att dess utövare och omgivning uppfattar den på rätt sätt.⁵⁵ Vill vi nedan belysa varför denna osäkerhet fortfarande råder. Vi kommer även att definiera vilka krav på utbildning samt vilka roller controllern enligt teorin förväntas ha.

3.3.1 Definition controller

Generellt kan man definiera controller på två sätt:

Def 1: Controller

*Befattningshavare inom företaget och förvaltningen med uppgift att verka för att organisationens ekonomiska möjligheter tillvaratas på ett effektivt sätt vad beträffar resurser, kostnader och intäkter.*⁵⁶

Def 2: Controller

*Ekonomichef, controller med totalansvar för ekonomifunktionen (redovisning och budgetering) utom för finansförvaltningen.*⁵⁷

3.3.2 Yrkesrollen

För att uppfatta en yrkesroll på rätt sätt, av såväl omgivningen och dess utövare måste de som skall inneha rollen;

- Hinna utveckla rätt kompetens och egenskaper
- Skaffa sig ändamålsenliga verktyg
- Utforma fungerande ritualer

⁵⁵ Källström, A., 1990, s 9

⁵⁶ www.ne.se, 2003-11-16

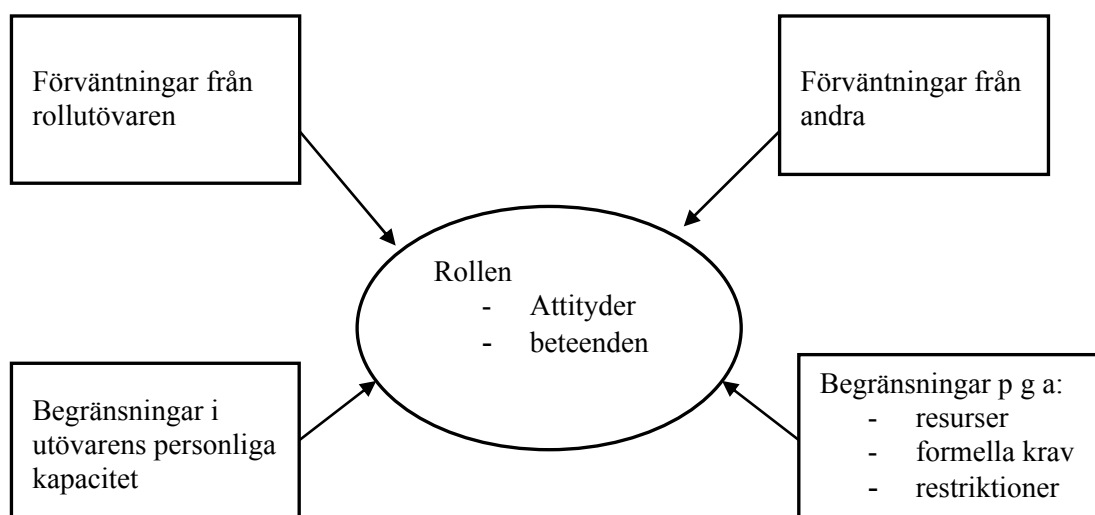
⁵⁷ Edström N, Samuelson L & Böök O, 1987

- Tänka igenom sin yrkesetik
- Skapa rätt ”roll-image” hos omgivningen

Först när dessa punkter är ”genomförda” kan rollen sägas ha mognat. Att controllerrollen ännu inte har kommit att nå detta stadium är dock många överrens om.⁵⁸

I arbetslivet syftar begreppet roll på ett mer eller mindre standardiserat sätt att reagera på olika situationer. Det innehåller såväl attityder som beteenden. Dessa kan vara inlärd i form av utbildning, men också inhämtade ute i arbetslivet genom att man studerat kollegor eller genom egna erfarenheter. Andra utövare av samma roll inom organisationen bildar en referensgrupp med liknande värderingar.⁵⁹

Rollen är anpassad till en viss situation och miljö. Den kan sägas vara definierad som summan av olika förväntningar från såväl rollens utövare som från andra i och utom organisationen. Rollen begränsas dock av utövarens kapacitet, resurser, formella krav och restriktioner. Detta kan även tydliggöras i figuren nedan där man grovt kan se vad som påverkar utformandet av rollen.



Figur 5. Faktorer som styr yrkesrollens attityder och beteenden. Källa: Källström, 1990, s 90

Roller underlättar komplicerade sociala samspel då de ger aktörerna en viss trygghet genom den inlärd och etablerade rollrepertoaren. När ett rollbeteende inte stämmer överens med omgivningens förväntningar uppstår det *rollkonflikter*. Ett sådant exempel skulle kunna vara när omgivningen förväntar sig att personen skall agera som controller men i själva verket agerar som kamrer – eller tvärtom. Otydliga roller kan därigenom skapa problem genom att samordningen med andra försvåras men samtidigt erbjuder en vagt definierad roll större handlingsfrihet.⁶⁰

3.3.3 Utbildning

Controllerns utbildning förutsätts så gott som undantagslöst vara ekonomisk. Kunskapskraven preciseras ofta till dels ekonomisk analys med planering och kontroll, dels redovisning och

⁵⁸ Källström, A., 1990, s 9f

⁵⁹ Ibid, s 89f

⁶⁰ Ibid, s 89f

finansiering. Dessutom erfordras kunskaper om informationsteknologi, både för eget analysarbete och för att kunna medverka som kravställare vid utformandet av företagets gemensamma syn.

Ytterst sällan rekryteras controllers i Sverige bland personer med erfarenhet från främst tillverkning, marknadsföring eller allmän företagsledning, utan det är oftast en ensidig ekonomirekrytering. De fackkunskaper som ställs på personen i fråga är att man ska ha en bra mix av teoretiska och praktiska erfarenheter. En controller har i Sverige sällan mer än några få anställda under sig utan befattningen får sin status snarare i kraven på meritering och sin position som expert. Controllerfunktionen kan vara en del av, ett komplement till eller en ersättning för ekonomifunktionen. En controller kan vara underställd eller sidoordnad en ekonomichef. Det som skiljer en controller från en ekonomichef är att controllern arbetar som rådgivare, att stödja resultatansvariga med utredningar samt att initiera resultatförbättrande åtgärder.⁶¹

Kraven på hög ekonomisk utbildningsnivå är som sagts tidigare, stora. Detta då controllern ska fungera som en slags expert inom företagen. En controllers bakgrund bör vara inom företagsekonomi, företrädesvis med en akademisk examen. Men mycket av kravprofilen påverkas av innehållet i controllerrollen och Mattson hänvisar till tre huvudfaktorer som ofta kommer på tal;⁶²

- Egenskaper i miljön
- Egenskaper i verksamheten
- Egenskaper hos ledningen på olika nivåer

Effekterna av bristande utbildning kan leda till följande resonemang:⁶³

Okunskap *Osäkerhet* *Rädsla* *Motstånd*

→

3.3.4 Controller i jämförelse med ekonomichef

Controller kan vara underställd ekonomichefen men de kan också vara likställda, eftersom controllern ska fungera som expert inom företaget kan controllern finnas i en stabsposition.⁶⁴

Controllerns uppgifter:

- Att analysera
- Att följa upp resultat
- Att bevaka lönsamheten
- Att se till företagets inre effektivitet
- Att medverka i utveckling och skötsel av företaget

⁶¹ Samuelsson L, 1996, s 77f

⁶² Mattsson H S, 1987, s 134

⁶³ Källström, A., 1990, s 146

⁶⁴ Samuelsson L, 1996, s 78

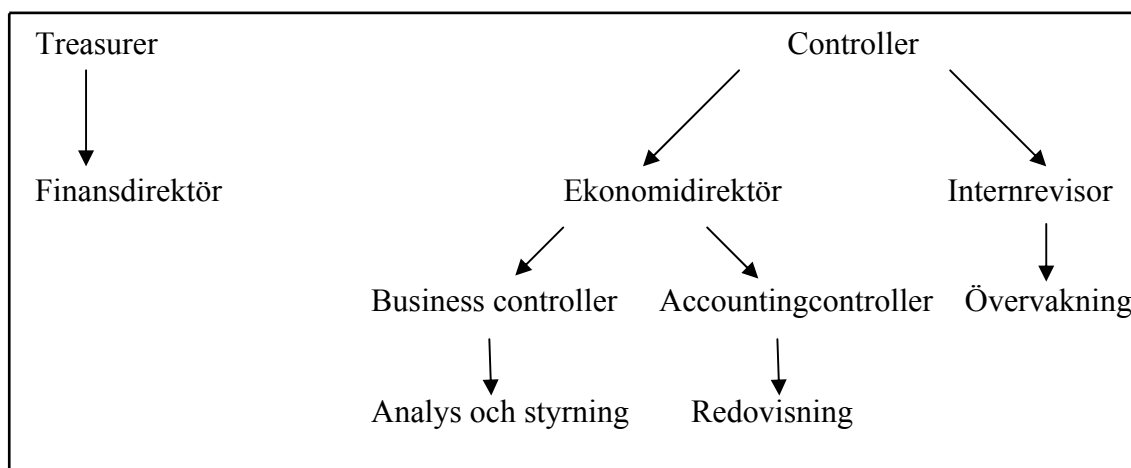
Ekonomichefens uppgifter:

- Att administrera löpande ekonomifunktioner
- Att ansvara för bokföring och redovisningssystem
- Att ansvara för extern redovisningen
- Att uppfylla externa och legala krav

3.3.5 Businesscontroller i jämförelse med Accountingcontroller

Den redovisningsinriktade (accounting) controllerns främsta uppgift är att producera information, både för interna och externa behov. Accounting controller ser även till att siffror kommer fram samt rapporterar resultat. Business controller ansvarar mer åt det analytiska arbetet och hjälper till att påverka och motivera beslutsfattningen. Business controllern använder siffrorna, med sin affärs- och ekonomikompetens, för att formulera och kontrollera företagets måluppfyllelse.⁶⁵

Mekanförbundet beskriver ett antal varierande begrepp för hur rollen kan ses. En controller kan i sitt yrke inneha olika roller vilket modellen nedan visar.



Figur 6. En beskrivning av hur controllerns yrke kan se ut beroende på rollen. Källa Olve N-G, 1990, s 35

3.3.6 Controllerns roll i olika situationer

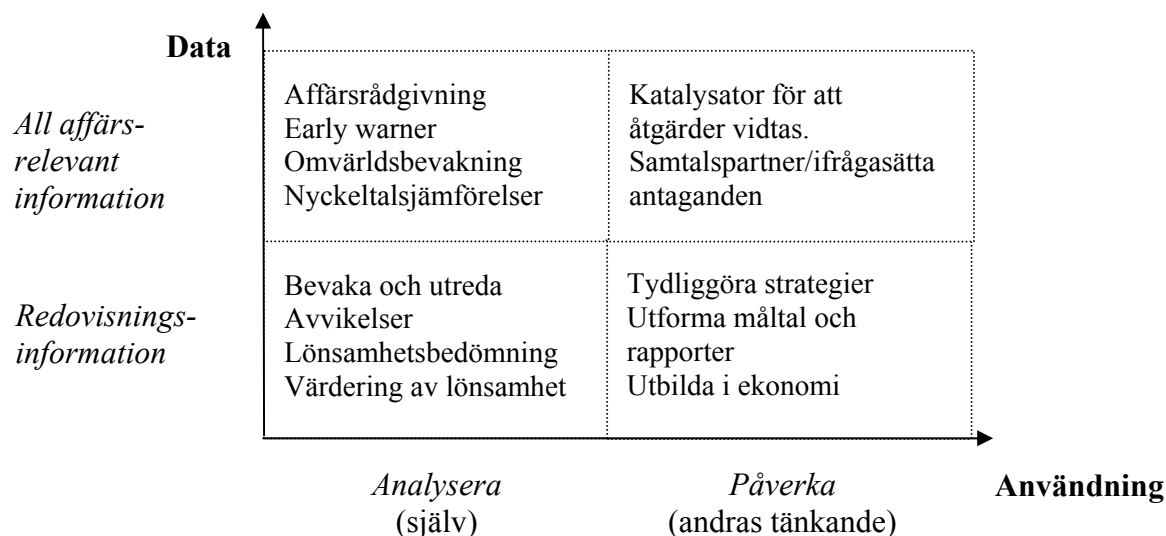
Fältet organisation, är en viktig del för controllerns möjligheter att verka i olika situationer och utveckla en roll från praktisk synvinkel. Källström menar att platsen i organisationen inte är avgörande för utövandet av rollen, utan det väsentliga är de spelregler och handlingar som råder.⁶⁶

Även om många controllers enligt organisationsschemat inte rapporterar direkt till sin verkställande direktör eller divisionschef borde ofta auktoriteten motsvara en sådan direkt rapportering. Controllerns auktoritet är ofta högre än den formella auktoritet som ligger i den organisatoriska placeringen. Det vill säga att vikten av controller uppgift kan vara viktigare än vad som avspeglas i organisationsschemat. Controllerns personlighet ligger också till grund för hur arbetet utförs. Personkemin mellan chef och controller är viktig för funktionens framgång.⁶⁷

⁶⁵ Olve N-G, 1990, s 26

⁶⁶ Källström, A, 1990, s 121ff

⁶⁷ Ibid, s 121ff



Figur 7. Hur man som individ kan agera beroende på erhållen information. Källa: Olve N-G, 1990, s14

Den vänstra delen ovan innebär framtagande av data och för ekonomen att göra analyser som innebär en utvidgning mot rollen som controller. Detta innebär att ekonomen måste behärska annat än enbart redovisningssiffror. I den högra delen verkar kontrollern genom andra individer och att ta steget mot den delen av matrisen är ofta svårt. Till om med steget till den nedre högra rutan kan upplevas som jobbigt.⁶⁸

Den nedre vänstra rutan passar in på den tidigare ekonomen som mestadels intresserade sig för data från företagets bokföring och redovisning. I deras arbete ingick att göra analyser av dessa data och på senare år har den klassiska uppgiften kommit att vidgas och kompletteras. Det är alltså önskvärt att ekonomerna allt mer jobbar med mycket affärsinformation samt försöker påverka och styra och lämnas således sitt ”trygga hörn” som innebär att endast analysera redovisningsdata. Det räcker inte längre med att vara informationsproducent för externa intressenter utan kontrollern blir mer och mer ansvarig för att utforma informationsflöden och därigenom påverka företagskulturen.⁶⁹

Controllerns roll i organisationsfrågor

När det gäller controllerns roll i organisationsfrågor bör kontrollern bevaka att organisationen utformas efter styrbarhet. Det innebär att de organisatoriska delarna ges det ansvar, befogenheter och ekonomiska mål som bäst bidrar till att verksamhetens gemensamma mål uppfylls. Viktigt att organisationen bemannas med kompetent personal. Ytterligare en viktig uppgift är att styrsystemen anpassas till organisatoriska förändringar för bästa möjliga användbarhet.

Ekonomistyrningen sker i processer där många befattningshavare deltar. Effektiv styrning förutsätter att alla uppfattar den som meningsfull och användbar. En av controllerns viktigaste uppgifter är att kontinuerligt se till att företagets behov av ekonomistyrning uppfylls och tillfredsställs så att deltagande befattningshavare kan dra nytta av sin medverkan också direkt i det egna arbetet. Genom belöningsystem kan dylika effekter förstärkas. Kontrollern bör då säkerställa att belöningsystemet inte innebär snedstyrning och att fel mål uppnås.⁷⁰

⁶⁸ Olve, N-G, 1990, s 15

⁶⁹ Ibid, s 14

⁷⁰ Samuelsson L, 1996, s 122

Controllerns roll vid strategisk planering

Controllerns roll bör vara naturlig och självklar vid strategiarbete. Det gäller att stödja affärsansvariga chefer med analyser av olika slag, såväl internt kostnadsorienterade som externt marknadsorienterade analyser. Att medverka i det formella planeringsarbetet är en självklarhet, att se till att planeringsarbetet blir så enkelt som möjligt. Detta kan sammanfattas enligt följande:⁷¹

- Koordinering av den formaliserade planeringsprocessen
- Beräkning och bedömning av ekonomiska konsekvenser av strategier och planer
- Deltagande i utformandet av strategier och handlingsplaner
- Deltagande i organisatoriska omstruktureringar, bemanningar och utbildning
- Formulering av förslag till ekonomiska presentationers mål

Controllerns roll vid verksamhetsplanering och budgetering

Controllern arbetar enligt Samuelsson mest med verksamhetsplanering och budgetering. Huvudansvaret är att se till att processerna på ett effektivt sätt fyller sina syften, anpassas till företagets aktuella situation och får ett funktionellt engagemang från berörda befattningshavare. Arbetsuppgifternas viktigaste uppgift är att:⁷²

- Medverka till att syftena med verksamhetsplanering blir ordentligt penetrerade, beskrivna och accepterade.
- Bevaka strukturen på det formella styrsystemet omfattande strategisk planering, verksamhetsplanering och budgetering så att de blir anpassade till företagets behov.
- Göra upp tidsplaner för budgetarbetet som klarar de snabba förändringar som sker i omvärlden.
- Säkerställa processer.
- Att datorsystem används effektivt så beslutsunderlagen blir tillförlitliga.
- Se till att de ekonomiska modellerna för budgetansvariga ger ett rättvisande uttryck för deras ansvar och påverkansmöjligheter.
- Att följa upp budgeter och program mot strategiplaner och kartlägga orsaker till eventuella förändringar.

Controllerns roll vid informationssystem och affärssystem

Controllern har en viktig roll i att följa utvecklingen på informationsteknologins område och medverka till att den på bästa sätt tas till vara i affärsverksamheten och affärssystem. Informationsteknologins utveckling är intimt förknippad med företagets affärsutveckling och styrning. Uppkomsten och utvecklingen av företagets informationssystem har ställt nya krav på kunskaper och färdigheter hos kontrollern.⁷³ Dagens informationssystem har förändrat mycket och de kraftfulla affärssystemen gör det möjligt för företagen att nästan omedelbart göra bokslut. Vad som brukade ta veckor att producera tar idag bara några minuter.⁷⁴ Informationsteknologin kommer också att vara en affär i sig genom att skapa tilläggstjänster som ökar kundnyttan och gör kunden mer delaktig i processen.⁷⁵

⁷¹ Samuelsson L, 1996, s 165

⁷² Ibid, s 230

⁷³ Ibid, s 495

⁷⁴ Lewandowski, R., 2000, s 29

⁷⁵ Samuelsson L, 1996, s 495

Hittills har de flesta informationsstrategier skapats främst för att effektivisera organisationen och företagets interna verksamhet. Nästa steg i utvecklingsprocessen blir att utveckla rent affärsorienterade IT-strategier med målet att skapa nya tjänster. Ledningens informationssystem kommer att utvecklas dels med hänsyn till att ledare av stora organisationer behöver mer komplett information snabbare, dels med hänsyn till att informationen måste bli mer analytisk inriktad och situations anpassad. Utvecklingen inom IT-området har de senaste åren varit lavinartad och förväntas även i framtiden spela en avgörande roll.⁷⁶

Controllerns roll vid styrfilosofi

När det gäller controllerns roll vid styrfilosofi är den viktigaste uppgiften att medverka till en anpassning av ekonomistyrningen till modern tillverkningsteknologi och organisation. Tillverkningen idag präglas av produktionsautomatisering, ökad marknadsorientering, kortare genomloppstider och ledtider samt just-in-time filosofi. Den traditionella påläggskalkylen utvecklas till en process- och aktivitetsbaserad kalkyl. Att följa produktivitetsförändringar är av stor betydelse för effektiviteten och lönsamheten. Ekonomistyrningen i tillverkningen kan utnyttja hjälpmedel och metoder som:⁷⁷

- Modeller för produktivitetmätning
- Produktflödesanalys
- Verkmästarsystem
- Aktivitetsbaserad produktkalkylering (ABC)

3.3.7 Controllerns framtid

Controllern har börjat användas av svenska företag i allt mer ökande omfattning på befattningar av skiftande slag. Bidragande orsaker till att controllerns roll stärkts är att en ökad internationalisering skett, en starkare marknadsorientering med hårdare konkurrens samt decentraliserade företagsorganisationer. Allt detta ställer allt högre krav på att företagen skall visa framgångar och ökad lönsamhet. Utvecklingen inom informationsteknologins område växer ständigt för såväl hårdvara som mjukvara vilket leder till att kraven på den framtida controllern är höga. Spannet vad man ska kunna och personliga egenskaper ökar i samma takt som utvecklingen av informationssystemen.⁷⁸

Själva uttrycket controller får inte misshandlas och vikten urholkas. Man lägger stor vikt vid den analytiska förmågan samt personens erfarenhet. Rollen som Business controller kan vara något missvisande utan en mer rättvisande titel skulle vara affärsökonom.⁷⁹

I framtiden måste controllern betona rollen som kompetent företagsekonomisk generalist och lämna ifrån sig fler av de traditionella arbetsuppgifterna, såsom externredovisning etc. Därigenom stärka den styreffekt som ekonomistyrningen i företaget väntas ge.

Viktigt i framtiden är att controllers jobbar mer på det psykologiska planet, att förstå hur människor reagerar och påverkas av vissa slut. Avslutningsvis bör controllern betona och öka sin medvetenhet om den egna rollen. En controller prövas först i krissituationer. Det är när

⁷⁶ Samuelsson L, 1996, s 495

⁷⁷ Ibid, s 683

⁷⁸ Mattson H S, 1987, s 145

⁷⁹ Olve N-G, 1990, s 53

verksamheten har problem som controllern och organisationen får svar på om controllern är tillräckligt stark.⁸⁰

En framtida controllerfunktion kan befördra en ansvarsmedveten budgetmentalitet. Controllerns roll måste anpassas till företagets struktur, geografiska spridning, ledningsfilosofi och organisation. En stark controllerfunktion kan underlätta företagets samarbete med myndigheter och skapa respekt i samhället för behovet av räntabilitet och strukturanpassningar. Controllern har en särskild viktig roll i utformningen och tydliggörandet av ekonomiskt ansvar för olika enheter. Med en renodlad controllerfunktion medverkar controllern i utformningen av kraven på information. En önskvärd profil av den framtida controllern är:⁸¹

- Kompetent specialist och generalist
- Historiker och visionär
- Kreativ och noggrann
- Dynamisk och analytisk
- Goda kunskaper inom ADB samt goda kunskaper om människor
- Många års erfarenhet och vara i 30 års åldern

De krav som efterfrågas är även samarbetsförmåga, självständighet, analytisk, kreativ, utåtriktad och aktiv.⁸²

3.4 Definition av roll

En klassisk definition av ordet roll är de förväntningar och normer som är förknippade med en position eller uppgift. Om man kopplar denna definition till yrket controller får man en definition på vad yrkesrollen kan vara för en controller.⁸³

Man kan enligt Hossein Pashang⁸⁴ dela upp roll i följande två definitioner:

- a) *to take a role*
- b) *to make a role*

”*Take a role*” innebär att man tränar sig inför en roll vilket konkret kan innebära att man utbildar sig. Genom att lära sig färdigheter och kunskaper bygger man upp en roll som exempelvis när man lär sig att köra bil på bilskolan.

”*Make a role*” innebär att man utför en syssla vilket i detta fall kan tolkas som ett yrke. För att konkretisera detta kan man säga att det motsvarar att köra bil på en landsväg.

När controllern skapar sin roll utbildar han sig ofta inom redovisning och/eller ekonomistyrning på universitet eller högskola. När controller sedan börjar arbeta utför han

⁸⁰ Källström, A, 1990, s 171

⁸¹ Källström, A, 1990, s 164

⁸² Mattson, H, 1987, s 138

⁸³ www.ne.se, 2003-11-16

⁸⁴ Pashang, H., 2003-11-17

eller hon sin roll genom att likt bilskoleeleven verkligen komma ut och köra bil.⁸⁵ Ofta ter sig detta genom att kontrollern tar beslut eller genom de rapporter han lämnar ifrån sig.⁸⁶

3.4.1 Arbete och roll

När vi här diskuterar roll används en definition som utgår ifrån vad man gör baserat på en koppling till den position man har i organisationen. För att studera vad personer gör kan man använda sig av ett koncept, baserat på ett antal delar som vi redogör för nedan.⁸⁷

När man definierar roll utifrån en beteendevetenskaplig angreppsgrund blir rollen som delar av en helhet. Den yrkesroll som avses är ofta förutbestämd genom yttre krav men individer har också en möjlighet att tolka och utforma den på olika personliga sätt. Man kan även definiera roller utifrån deras position i organisationen och på vad de fokuserar på. Exempelvis har en VD sin position i sin organisations topp och fokuserar på omvärlden samt hela företaget i och med sina arbetsuppgifter. En förman har däremot sin position någonstans i mitten av organisationen och hans fokus blir därmed internt på produktionen.⁸⁸

Här nedan redogörs för tio roller som är vanliga bland ledarskaps positioner, dock finns det många andra sätt att redogöra för roller på. Initialt handlar undersökningen av roll mycket om att kategorisera studien i olika typer. Eftersom en ledarskapsroll ofta agerar i en komplex miljö behövs en kombination av olika roller vilket gör att positioner får en viss karaktär.⁸⁹

Framst kan man dela in aktiviteterna i tre huvudgrupper:

Formell auktoritet och status



1. Interpersonell roll

symbol
ledare
relationer



2. Informations roll

Monitor
Extern förmedlare
Språkrör



3. Beslutsfattande roll

Entreprenör
Förändrare
Resursfördelare
Förhandlare

Positionen i företaget utgör en startpunkt för analysen av roll. Tidigare var en ledare definierad som en person vilken aktivt ledde en organisatorisk enhet. Den formella auktoritet som positionen i sig förde med sig, ledde till att en viss status skapades för ledaren i

⁸⁵ Ibid, 2003-11-17

⁸⁶ Sathe, V., 1978, s 99ff

⁸⁷ Mintzberg, H., 1973, s 54

⁸⁸ Mintzberg, H., 1973, s 54

⁸⁹ Ibid, s 55

organisationen. Genom att vara en person som ofta syns som representant blir ledaren ofta en symbol för företaget. När det gäller denna typ av roll är relationer en viktig del eftersom vardagen bygger på möten med andra människor, det vill säga en *interpersonell roll*. Ofta har vissa personer i en organisation information som en del av sin roll. Detta kan vara att som en monitor ge utlopp för andras behov att förmedla kunskaper och nyheter till andra individer. *Den informationella rollen* kan även innebära att verka som språkrör och förmedla information externt till andra utanför den egna organisationen. Den tredje gruppen av roller är en *beslutsfattande* typ. Här kan man urskilja entreprenörs roller vilka handlar om att bygga upp projekt och ta på sig ansvar samt förändrare vilka omstrukturerar grupper och organisationer. Vidare finns även roller som handlar om att fördela resurser i organisationen samt att förhandla med olika parter inom företaget.⁹⁰

Interpersonell roll

Symbol

Beskrivning – Ansvarig för att genomföra olika rutiner på en legal eller social grund.
Aktivitet – Ceremonier och behov av status.

Ledare

Beskrivning – Ansvarig för att motivera, aktivera och träna underordnade.
Aktivitet – Aktiviteter som inkluderar underordnade.

Relationer

Beskrivning - Upprätthåller självutvecklade nätverk med personer utanför organisationen som tillhandahåller information.
Aktivitet – Aktiviteter som involverar utomstående.

Informations roll

Monitor

Beskrivning – Söker och tar emot olika typer av information för att förstå miljö och organisation.
Aktivitet – Hantering av post och andra viktiga kontakter som medför mottagande av information.

Extern förmedlare

Beskrivning – Tar emot information ifrån utomstående eller underordnade.
Aktivitet – Sänder meddelanden vidare till olika delar av den interna organisationen.

Språkrör

Beskrivning – Sänder information till personer utanför organisationen angående organisationens planer, policy och aktiviteter.
Aktivitet – Möten och sändande av information utanför organisationen.

Beslutsfattande roll

Entreprenör

Beskrivning – Försöker hitta möjligheter och förbättringsprojekt i organisationen.
Aktivitet – Främst strategi och förbättringsprojekt.

Förändrare

⁹⁰ Mintzberg, H., 1973, s 58

Beskrivning – Ansvar för aktiviteter när organisationen är turbulent.
Aktivitet – Strategi vid kris och turbulens.

Resursfördelare

Beskrivning – Fördelar organisationens olika resurser.
Aktivitet – Planerar budget och underordnades arbete.

Förhandlare

Beskrivning – Representerar organisationen vid förhandlingar.
Aktivitet – Förhandlingar.

Efter denna beskrivning av de tio olika rollerna är det dags att förklara varför ledare behövs överhuvudtaget. Ledare behövs för att kunna hålla organisationen aktiv eftersom det finns brister i sättet att organisera på. Om det fanns ett perfekt sätt att skapa en organisation på, skulle ledare bli överflödiga. Katz och Kahn har identifierat fyra anledningar till ledarskap kopplat till organisationens ofullständighet och oförutsägbarhet.⁹¹

1. Ofullkomlig organisationsdesign.
2. Föränderlig omvärld.
3. Organisationens interna dynamik.
4. Karaktären av mänskligt deltagande i organisationen.

Genom att kombinera dessa anledningar med den förändring och ofullkomlighet som finns, får vi fram några grundläggande anledningar till varför ledare behövs.⁹²

Den mest grundläggande anledningen är att få organisationen att följa sitt syfte. Detta innebär en effektiv produktion av produkter eller tjänster. Ledaren måste också skapa och upprätthålla stabilitet i organisationen. Den som är ledare ska ta kontroll över skapandet av strategi och anpassa organisationen efter omvärlden. Organisationen ska styras så den motsvarar kraven ifrån den som kontrollerar den. Ledaren ska även fungera som en länk mellan organisationen och omvärlden samt styra organisationens statussystem.⁹³

3.4.2 Administrativ yrkesroll

Controllerrollen är även en administrativ roll som består främst av två delar: a) Att leda aktiviteter som utförs av andra b) att ta på sig ansvaret att nå mål genom dessa aktiviteter. Genom denna definition finns det tre övergripande färdigheter som behövs inom rollen.⁹⁴

1. Tekniska kunskaper

Tekniska kunskaper består av specialiserade kunskaper inom ett visst område. Ett exempel på detta är kirurgen som har kunskaper i att operera eller revisorn som kan göra bokslut. Kunskapen ter sig ofta konkret och man får den dels genom utbildning och dels genom träning.⁹⁵

⁹¹ Mintzberg, H., 1973, s 56ff

⁹² Katz, R., 1974, s 90ff

⁹³ Mintzberg, H., 1973, s 77ff

⁹⁴ Katz, R., 1974, s 90ff

⁹⁵ Ibid, s 90ff

2. Social kompetens

Innebär förmågan att tillsammans med andra, det vill säga i en grupp, kunna utföra uppgifter tillsammans. Ledare måste ha en förmåga att i ett kooperativt samarbete med andra kunna nå uppsatta mål. För att uppnå detta krävs självkännedom och en medvetenhet om egna attityder.⁹⁶

3. Konceptuella kunskaper

Innebär att ha en förmåga att se företaget som en helhet. Detta innebär en färdighet att se hur en förändring i någon del av företaget påverkar en annan del. Genom att ha detta holistiska betraktelsesätt får man en förmåga att se alla delar och förstå organisationens ”maskineri”. Här kommer även en vetskap om att de attityder som finns i de högre leden av företaget, avspeglar sig och etableras i övriga företaget in i bilden.⁹⁷

En controllers förmåga att arbeta med andra människor är viktigast om man jämför med kunskap i tekniska produktionsfrågor. Förmågan att ha dessa kunskaper behöver i sin tur inte vara medfött utan kan utvecklas genom lärande.⁹⁸

3.4.3 Rollen och samspelet med övriga

Ofta har man en förmåga att se rollen som något som står för sig själv. Om bara kontrollern och de övriga sköter sina arbetsuppgifter var för sig kommer gruppen och i förlängningen organisationen att fungera. I arbetet mellan olika individer uppkommer olika gruppprocesser beroende på vilka uppgifter man har att hantera men också beroende på gruppens historia, hur organisationen och omgivningen ser ut. Naturligtvis påverkas även processerna av individuella förmågor och kunskaper men gruppens karaktär är inte detsamma som summan av de personliga egenskaperna i gruppen. Det är inte heller så att individerna väljer att spela vissa roller, inte ens om de har en läggning för en viss roll. En grupp, avdelning eller organisation kan under ett möte eller en arbetsperiod inta olika positioner präglade av olika grundantaganden. Medlemmarna har då en förmåga att delta i olika processer och inta helt olika roller. Under dessa svängningar kommer därför controllerns roll att vara helt olika genom att gruppen använder hans egenskaper på olika sätt. Detta är då inga medvetna rollförändringar utan ledaren tilldelas positioner av dynamiken i gruppen.⁹⁹

3.5 Sammanfattning av teoretisk referensram

Vi inledde vår teoretiska referensram med att beskriva ekonomistyrning vilket har givit oss en bakgrund för att skapa en inledande bild för studiens fortsatta arbete. Litteraturen visar att det inte finns någon helhetssyn på ekonomistyrning och controller utan definitionerna varierar beroende på författare och studie. Teoriavsnittet har fokus på rollbeskrivning inom controlleryrket eftersom vår studie har för avsikt att undersöka hur förändringen av controllerrollen har sett ut. Vi har disponerat kapitlet enligt följande fyra huvuddelar:

1. Vad är ekonomistyrning

Ekonomistyrning är att via en effektiv styrning ge förutsättningar för beslutsfattare att snabbare förändra verksamheten i takt med att förutsättningarna förändras. Ekonomistyrningen även kan sägas vara ekonomernas del av den

⁹⁶ Ibid, s 90ff

⁹⁷ Katz, R., 1974, s 90ff

⁹⁸ Ibid, s 90ff

⁹⁹ Granström K, 2000, s 19ff

taktiska planeringen och uppföljningen för att organisationens mål skall uppfyllas. Därigenom skall den i den dagliga verksamheten avspegla företagets affärsidé och strategi och bidra till att dessa förverkligas.

2. Controllerns betydelse för ekonomistyrningen

En av controllerrollens uppgifter kan vara att medverka till en anpassning av ekonomistyrningen till modern tillverkningsteknologi och anpassa organisationen till en föränderlig omvärld.

3. Beskrivning av controllerns yrkesroll

En controller kan vara en befattningshavare inom företag eller förvaltning med uppgift att verka för att organisationens ekonomiska möjligheter tillvaratas på ett effektivt sätt beträffande resurser, kostnader och intäkter. Ofta gäller controllerarbetet sammanställning och analys av budget och periodiska rapporter, lönsamhetsuppföljning för resultatenheter, produktgrupper och marknader, ansvar för utvecklingen av budget-, rapport- och kalkylsystem.

4. Definition av roll

Mintzberg delar in definitionen roll i tre huvudgrupper; den interpersonella rollen där man har statusen som symbol och ledare, informationsrollen där man fungerar som en monitor, extern förmedlare och språkrör samt en beslutsfattande roll som bygger på entreprenörs, förändrings, resursfördelar och förhandlar egenskaper.

Presentationen av litteraturen avser att ge läsaren en förförståelse för att kunna ta till sig den empiriska studien som nu följer.

4 Empiri

I detta kapitel avser vi att redogöra för vad som framkommit under de intervjuer vi genomfört. Inledningsvis presenteras respondenterna och deras respektive företag. Vidare redogörs för svaret på frågorna ur vår intervjuguide som sedan redovisas i bilaga 1.

4.1 Presentation av respondenter

4.1.1 Nils Margell, Controller, Volvo Personvagnar AB

Nils Margell är 55 år och tog sin examen 1972 från ekonomprogrammet med den dåvarande inriktningen marknadsföring/försäljning vid Handelshögskolan i Göteborg. Nils har varit verksam inom Volvo Personvagnar (PV) sedan 1973 med diverse olika arbetsuppgifter och började sin karriär som material styrare. Idag har han titeln controller inom Volvo Car Corporation, Area East. Hans avdelning är en ”hub” inom Volvo Car Overseas Cooperation som jobbar med försäljning mot Volvos mindre marknader, det vill säga Ryssland, Turkiet, Sydamerika etc. Nils rapporterar till chefen för sin avdelning som i sin tur rapporterar till finanschefen, det vill säga CFO.

4.1.2 Karin Carstens, Controller, SKF AB

Respondenten Karin Carstens är verksam som controller vid kullagertillverkaren SKF AB. Hon arbetar på avdelningen Group Planning and Control vilka stödjer koncernledningen med information och rapporter. Karin har en examen ifrån Handelshögskolan vid Göteborgs Universitet från 1998 med inriktning på marknadsföring och ekonomistyrning. Hon började sin anställning 1998 och under hennes första år arbetade Karin som controller inom SKF Sverige AB. Där var arbetet mer operativt inriktat och det senaste halvåret har hon haft sin nuvarande befattning som är mer strategiskt inriktad. Vidare går Karin, parallellt med arbetet, en MBA utbildning vid Handelshögskolan i Göteborg som avslutas våren 2004.

4.1.3 Göran Wannerskog, Controller, SKF AB

Göran arbetar på avdelningen Group Planning and Control vid SKF. Respondenten har en examen ifrån Handelshögskolan vid Göteborgs Universitet med inriktning mot kostnads och intäktsanalys. Göran började sin anställning vid SKF 1974 vilket var ett år innan han tog examen 1975. Han har främst arbetat som controller men även inslag av prestationsmätning och bokföring har funnits under åren. I dag arbetar Göran som expert inom controllerområdet på SKF och han ansvarar även för investeringsprocessen inom företaget.

4.1.4 Lennart Östman, Controller, Cardo Pump AB

Respondenten är verksam vid huvudkontoret för Cardo Pump AB vilket är ett bolag inom Cardo koncernen. Efter sin examen 1988 från Handelshögskolan vid Göteborgs universitet började Lennart sin anställning som controllerassistent inom företaget. Respondenten har under åren varit verksam i olika positioner såsom ekonomichef, VD och controller. Under ett par år har Lennart även varit verksam vid ett dotterbolag i Tyskland. I dag arbetar Lennart som ansvarig Business controller för en kundgrupp inom bolaget vilket bland annat innebär ansvar för olika projekt och företagsförvärv.

4.2 Presentation av den empiriska undersökningen

Här nedan presenterar vi de valda delar ur vårt intervjumaterial som vi anser är relevanta för studiens syfte. Vi vill med vår empiriska studie spegla aktörernas syn på controllerns roll och dess förändring.

4.2.1 Controllerns betydelse för ekonomistyrningen

Hur har dina arbetsuppgifter kommit att ändrats genom åren?

Nils Margell, Volvo PV AB;

Genom uppköpet av Ford så har arbetsuppgifterna framförallt specialiserats och strukturerats. Man har gått från att arbeta med ett tidsperspektiv på ett år till att rapportera kvartalsvis. Från att ha ett mer långsiktigt perspektiv är man idag mer kortsiktig. Innan Fords uppköp gjorde man prognoser fyra gånger per år mot att idag göra det varannan månad. När det gäller arbetets utformning ägnar man idag mer tid åt analys, uppföljning och åtgärder medan man tidigare fokuserade mer på framställandet av rapporter. Enligt Nils beror detta främst på Fords köp av Volvo Personvagnar och den strukturförändring detta innebar. Idag är det inom Volvo Personvagnar en mycket större fokusering på att reducera kostnader istället för att fokusera på intäktsidan.

Karin Carstens, SKF AB;

Karin anser att hon idag har uppgifter av mer strategisk karaktär vilket innebär att fokus ligger på prognosarbete och affärsplanering. Tidigare hade Karin en position inom SKF vilket innebar mer operativa uppgifter närmare verksamheten.

Göran Wannerskog, SKF AB;

När Göran började sin anställning på SKF fanns inte titeln controller utan arbetet handlade mer om prestationsmätning nere i den operativa verksamheten. Under 1970-talet jobbade man främst med budget arbete och det fanns ingen som utförde arbetet att analysera siffrorna. Sammanställningen av ekonomin gjorde man endast genom färdigställandet av bokslutet.

Under framförallt 90-talet så har controllerrollen förstärkts och organisationen har blivit medveten om dess funktion. Största förändringen av controllerrollen har skett genom övergången till informationssamhället. På 70-talet använde företaget sig av månadsvis rapportering vilket skedde genom att de olika avdelningarna skickade sina rapporter med hjälp av vanlig post. Detta har utvecklats till att använda allt från telex, fax och idag e-post och informationssystem. Göran anser att denna utveckling till stor del har bidragit till förändringen av controllerns arbetsuppgifter och dennes roll. Utan informationsteknologin skulle controllerns möjligheter att arbeta på det sätt man gör idag inte vara möjligt.

Lennart Östman, Cardo Pump AB;

Lennart anser att controllerns arbetsuppgifter har skiftat från att vara mer inriktat på redovisning till att bli mer fokuserat på uppföljning. Respondenten ser även att arbetet i början av karriären mest bestod av kostnads kalkyler där man tittade på produkternas lönsamhet. En stor förändring är enligt Lennart att antalet rapporter som ledningen och ägarna kräver hela tiden har ökat. I dag genomför man inom bolaget års-, kvartals- och månadsrapportering vilket ställer höga krav på medarbetarna. Lennart anser även att omfattningen av varje rapport har blivit mycket större. Nuförtiden är det inte så mycket fokus på kontroll utan den uppgiften ligger mer på redovisningsfunktionen. I stället handlar arbetet

främst om uppföljning av säljarnas och kundgruppernas lönsamhet vilket leder till att uppgifterna blir mer och mer komplicerade.

Använder ni er av något affärssystem idag och i så fall vilket? Hur har utvecklingen sett ut?

Nils Margell, Volvo PV AB;

Idag använder Volvo många befintliga system som härstammar från 80-talet. Företaget använder sig sedan fem år tillbaks av affärssystemet SAP/R3 som är ihopbyggt med de andra systemen. Nils använder sig främst av Excel, SAP/R3 och Vega, vilket är ett inom Volvo egen utvecklat system. Beroende på vilken information han vill åt så använder sig Nils av respektive system.

Karin Carstens, SKF AB;

SKF använder sig av ett stordatorsystem som heter GMS och härstammar ifrån 1980-talets mitt. Lokalt använder man sig av ett ekonomisystem som heter SARA. När man bearbetar informationen använder man sig främst av Excel.

Göran Wannerskog, SKF AB;

Det som Karin redogör ovan gäller även för Göran. Idag är det tack vare systemen mycket mer fokus på analysering och möjlighet att gräva sig ner i informationen. Vidare anser Göran att controllerns roll idag har förstärkts till att motsvara ekonomichefen, detta mycket tack vare utvecklingen av systemen.

Enligt respondenten har utvecklingen på SKF sett ut enligt följande:

- Hålkorts programmering
- Räknemaskiner
- Telex och fax
- PC
- E-post, Internet och informationssystem

Lennart Östman, Cardo Pump AB;

I dag använder sig företaget på den operativa nivån främst av två affärssystem. Produktionsbolagen använder sig av ett stordatasystem som heter BPCX och säljbolagen använder sig av SCALA. BPCX infördes för drygt tio år sedan och SCALA har används sedan 1995. På den strategiska koncernnivån, där Lennart jobbar, använder man sig främst av HYPERION vilket är ett kraftfullt Windows-baserat system. Lennart anser att HYPERION har i det närmaste revolutionerat controllerns sätt att arbeta. I dag kan man med hjälp av programmet lätt skapa grafiska rapporter vilket har underlättat arbetet avsevärt

4.2.2 Beskrivning av controllerns yrkesroll

Möjligheter av att kunna påverka val av arbetsätt och arbetsverktyg?

Nils Margell, Volvo PV AB;

Innan Ford koncernen köpte Volvo PV så var arbetet mer fritt och man hade då större möjligheter att påverka val av arbetsverktyg. Avdelningarna skapade egna rutiner och arbetsätt och de anställda hade därmed fler möjligheter att påverka situationen. Med Ford som ägare så har de anställda blivit mer styrda och måste använda sig av de templates¹⁰⁰ som Ford kräver.

¹⁰⁰ Regler och rekommendationer som används inom Ford koncernen

Karin Carstens, SKF AB;

Respondenten anser sig inte ha någon möjlighet att påverka valet av ekonomisystem eftersom dessa beslut tas på en högre nivå i företaget. Detta grundar sig främst på att det är en så stor investering att byta affärssystem men Karin anser dock att möjligheten att medverka i någon form av projektgrupp vid utprovning finns.

Göran Wannerskog, SKF AB;

Göran anser att han har stor möjlighet att påverka val och framtagande av nya affärssystem och arbetsverktyg. Under 80-talet var Göran med att utveckla affärssystemet GMS, vilket SKF fortfarande använder sig av. Om företaget idag skulle införskaffa ett nytt affärssystem anser respondenten att controller avdelningen har stor påverkan på valet av system.

Lennart Östman, Cardo Pump AB;

Respondenten anser att man kan ha en åsikt i frågan om vilket system som ska införskaffas men eftersom det är en stor investering så är det ledningen som tar det avgörande beslutet. Lennart har dock under sina år vid bolaget varit med och byggt upp rapporteringen och därför har han bidragit till utvecklingen av företagets affärssystem. Respondenten anser dock att controllern har relativt lite att säga till om när det gäller inköp av system. Märkbart är att notera att administrationschefen och dataavdelningens ord väger tungt i dessa sammanhang.

Hur ser organisationen på Controllern?

Nils Margell, Volvo PV AB;

Controllerns roll har utvecklats mer och mer och anses inom organisationen idag som viktig då controllern även fungerar som support till övriga anställda. Inom Volvo PV finns funktionen controller både inom administrativa uppgifter som inom produktion och är därmed en etablerad roll inom företaget.

Karin Carstens, SKF AB;

Karin anser att organisationens tycker att controllern uppfyller en viktig roll i företaget. Detta beror på att controllern levererar viktiga beslutsunderlag till ledningen vilket indirekt påverkar företaget.

Göran Wannerskog, SKF AB;

Controller rollen har enligt Göran gått från att vara obefintlig till nödvändig då den är otroligt viktig vid framtagande av beslutsunderlag. Idag anser Göran att hela organisationen har förståelse för controllern och dess roll i företaget. Respondenten anser att controllern kan jämföras med ekonomichefen och är minst lika viktig för företaget.

Lennart Östman, Cardo Pump AB;

Lennart anser att den övriga organisationens syn på controllern bygger främst på vilken syn ledningen har. Inom Cardo Pump AB har controllern alltid haft en betydelsefull roll men kan kanske ibland ha påverkats av vem som sitter på VD-posten.

4.2.3 Definition av roll

Har du haft möjlighet att vara med och utforma din roll som controller?

Nils Margell, Volvo PV AB;

Enligt Nils så kan man i mån av tid påverka sin arbetssituation, men Fords krav på Volvo sätter agendan för arbetsuppgifterna.

Karin Carstens, SKF AB;

Karin anser att man på SKF kan göra mycket av sin roll. Genom att påverka de arbetsuppgifter man har anser Karin att man formar sin yrkesroll. Detta går konkret till så att om man får en arbetsuppgift kan man kommunicera med övriga medarbetare och lösa uppgiften på olika sätt.

Göran Wannerskog, SKF AB;

Respondenten anser sig ha varit mycket delaktig i förändringen av controllerns roll på SKF. Eftersom titeln controller ej fanns när respondenten började sin anställning inom företaget, har han haft stor möjlighet att påverka utformningen av dess funktion och roll inom organisationen. Dock sker en stor del av förändringen genom de uppgifter ledningen vill att controllern skall lösa och på så sätt formas yrkesrollen. Respondenten anser dock att det är upp till controllern att bestämma hur uppgiften skall lösas.

Lennart Östman, Cardo Pump AB;

Respondenten anser att det finns stora möjligheter att påverka sin arbetssituation. Controllerrollen är inte någon speciellt styrd yrkesroll utan den anställda kan utforma sin situation på olika sätt. Genom ett samspel mellan organisationen och individen skapas det yrke som controllerrollen innebär. Lennart har varit med och byggt upp företagets rapportering och han har stora möjligheter att själv styra sina arbetsuppgifter. Respondenten har själv alltid kunnat påverka sättet som företaget arbetar på då fokus har legat på att ta fram relevant beslutsunderlag.

Framtidens controller?

Nils Margell, Volvo PV AB;

Framtidens controller kommer enligt Nils att jobba mer med prognoser och undersökningar. Fokus hamnar förhoppningsvis mer på intäkterna och därmed på faktorer som påverkar detta, exempelvis marknadsaktiviteter.

Karin Carstens, SKF AB;

Respondenten anser att morgondagens controller måste ha mer fokus på relevant information i dagens uppsjö av olika information. Controllern måste även våga släppa vissa delar för att kunna prioritera det som är viktigt för företaget. När det gäller affärssystem kommer det att utvecklas bättre system vilket kommer att underlätta arbetet. Controllern måste även bli bättre på att koppla samman verklighet och siffror.

Göran Wannerskog, SKF AB;

Controllerrollen kommer definitivt inte att försvagas men det kommer inte att uppstå någon profession inom rollen. Framtiden kommer att kräva att controllern kan mer än ekonomi, det vill säga ha kunskap om organisation, ledarskap och kunskap om verksamheten är otroligt viktig. Det krävs att controllern skall kunna lite om många saker, det vill säga att controllern måste vara mer verksamhetsnära och en generalist.

Utvecklingen på affärssystemen kommer att fortsätta och detta kommer kräva att controllern måste sortera ut irrelevant information och därmed minska informationsmängden. Ledningen kommer att fortsätta att bestämma controllerns roll då de avgör vilken information som efterfrågas.

Lennart Östman, Cardo Pump AB;

Respondenten anser att rollen ytterligare kommer att stärkas och arbetet kommer att bli mer kvalificerat och strategiskt inriktat. I och med att det kommer att krävas tätare och tätare rapportering kommer rollen att få en starkare position men den kommer fortfarande ges fria händer.

4.3 Controllern får nya roller

Nya roller för kontrollern är en artikel av Jan Lindvall som är chef för ekonomi- och verksamhetsstyrning inom Coopers & Lybrand Management Consulting samt verksam vid företagsekonomiska institutionen i Uppsala.

4.3.1 Nya roller för kontrollern

I artikeln beskriver han hur synen på ekonomistyrning har förändrats, från ett produkt fokus till ett mer processtyrt företagsledande. Betydelsen av att göra saker som skapar värde för kunden, har blivit allt mer central. Detta har för avsikt att skapa organisationer som kan stå emot förändringar på ett bra sätt.

Författaren menar att synen på styrprofilen har ändrats genom åren. Från uppföljning och kontroll till att lägga större vikt vid att styrsystemen ska stödja verksamheten. Man går från ”control” till ”empowerment”. Informationen måste utformas i syfte att stödja dem som utför arbetet, denna förändring är till direkt följd av processorienteringen.

Många av dagens förändringar möjliggörs av den moderna informationstekniken. Den gör det möjligt att informatisera och inte bara automatisera företaget. Om datautveckling tills alldeles nyligen mest användes för att automatisera manuella rutiner, har de senaste årens utveckling inneburit ökade möjligheter att ändra arbetssätt. Informationsteknologin har fått stora konsekvenser på ekonomiavdelningarna. Att skapa måttetal som styrmedel ökar i och med informationssystemens utveckling.

4.3.2 Konsekvenser för kontrollern

I USA debatteras vad de nya situationerna betyder för kontrollern som utför uppgifterna. I debatten anklagas ekonomerna ofta för att vara ”bönräknare” – en person som ägnar sig åt något oväsentligt. Kritiken handlar mycket om att ekonomerna på distans från den huvudsakliga verksamheten försöker styra den med siffror och ekonomisk information. Förhållandena i USA är annorlunda än i Sverige där ekonomerna uppfattas närmare verksamheten. Men det finns ändå likheter och frågan är densamma: vilken närhet och kompetens har ekonomerna beträffande företagets huvudsakliga verksamhet? En uppfattning är den att det är enklare att lära någon som kan verksamhetens ekonomi än att lära ekonomen en komplicerad verksamhet. Det medför konsekvensen att controllerns utbildningsbakgrund måste inta vara ekonomens, snarare blir det allt vanligare med exempelvis teknikerbakgrund.

Controllerns betydelse i framtiden är ytterligare ett hett ämne att debattera. En vanlig uppfattning är att antalet controllers blir färre. De som blir kvar får någon slags specialistuppdrag inom organisationen samt mer delaktighet i strategiska frågor. Författaren anser att den framtida controllern kommer att ha tre roller;

- Informationsspecialisten
- Strategen
- Pedagog

Informationsspecialisten ligger nära läroboksuppfattningen av vad en controller gör. Men det handlar inte längre enbart om finansiell information. Controllern som strateg får i takt med utvecklingen av ny verksamhetsstyrning större inblick i företagets strategiska frågor. Då måste ekonomen ha både praktisk verksamhetskunskap och förmåga att tänka i abstraktioner. Det behövs också större kunskap och förståelse för omgivande företag eftersom många strategiska framöver handlar om vad företaget ska göra självt och vad det ska låta andra göra åt sig.

Controllerns kanske viktigaste uppgift blir att verka som pedagog. Ekonomen kan utifrån det gemensamma språk som formuleras genom informationen röra sig inom organisationen ständigt reda att förklara informationssystemets möjligheter och begränsningar. I pedagoguppdraget ingår att utveckla det gemensamma språket i företaget. Alltid eftersträva enkelhet.

I alla tre rollerna måste den enskilda ekonomen utveckla förmågan att tänka i mer analytiska grepp för att driva utvecklingen framåt. Praktiska och konkreta diskussioner behövs visserligen men de ger mindre ofta upphov till den gränsöverskridande och skapande kraft som främst behövs.¹⁰¹

¹⁰¹ Ekonomi&Styrning, Jan Lindvall nr 6 96 s 11-14

5 Analys

I detta kapitel har vi för avsikt att väva samman de centrala begrepp som beskriver controllerns roll utifrån presenterad teori, med det som framkommit under vår empiriska studie. Målet är att med hjälp av vår förståelse från den teoretiska referensramen presentera en ny förståelse genom den information vi erhållit från vår empiriska undersökning. Resultatet och våra egna synpunkter presenteras i studiens avslutande kapitel; Slutdiskussionen.

Vår problemdiskussion i det inledande kapitlet mynnade ut i följande två frågor:

- 1 Hur kan man beskriva controllerns roll i förhållande till fältet organisationen?
- 2 Hur har controllerns roll kommit att förändrats inom ramen för ekonomistyrningen?

Analysen bygger på två separata delar där vi har för avsikt att redogöra för respektive fråga.

5.1 Del 1: Beskrivning av controllerns roll

Vi avser i denna första del redogöra för delfråga 1 som omnämns ovan. Vi inleder därmed med att beskriva controllerns utbildning, huvuduppgifter samt en redogörelse för hur organisationen ser på controllern. Vi avslutar denna del med en redogörelse för controllerns roll och en sammanfattande figur med de variabler som tydliggör den teoretiska och empiriska skildringen.

5.1.1 Utbildning

Enligt den litteratur inom ekonomistyrning som studerats, förutsätts controllern främst ha en ekonomisk högskole- eller universitetsutbildning. Kunskapskraven preciseras ofta till dels ekonomisk analys med planering och kontroll samt redovisning och finansiering. Det ställs även krav på personen i fråga att ha fackkunskaper bestående av en mix av teoretiska och praktiska erfarenheter. Dessutom är det ofta en fördel att ha kunskaper om informationsteknologi och affärssystem. Dels för eget analysarbete samt för att kunna medverka som kravställare vid utformandet av företagets gemensamma syn när det gäller IT system.

Resonemanget ovan överensstämmer med vad våra respondenter uttrycker. Samtliga respondenter har sin utbildning från Handelshögskolan vid Göteborgs Universitet och de betonar att en ekonomisk högskoleutbildning är nödvändig. Två av respondenterna, Göran Wannerskog och Lennart Östman, har en inriktning mot kostnads/intäktsanalys medan Karin Carstens och Nils Margell har en kombination av redovisning och marknadsföring. Enligt respondenterna anses inriktningen på ens ekonomistudier inte som avgörande då det sker en skolning på arbetsplatsen. De teoretiska kunskaperna utgör främst en grund att stå på. Samtliga anser sig överlag ha goda kunskaper i ekonomi men anser sig ha ett behov av vidare utbildning inom IT -området.

Vår respondent, Karin Carstens, är den enda av de tillfrågade i vår studie som har valt att vidareutbilda sig efter sin anställning. Respondenten läser för närvarande en MBA utbildning

vid Handelshögskolan i Göteborg parallellt med sitt arbete. Övriga respondenter uttryckte att deras arbetsgivare för tillfället inte satsade speciellt mycket på utbildningar för de anställda.

5.1.2 Huvuduppgifter

En controller skall enligt Samuelson i Controllerhandboken vara en befattningshavare inom företaget med uppgift att verka för att organisationens ekonomiska möjligheter tillvaratas på ett effektivt sätt beträffande resurser, kostnader och intäkter. Controllern ska även ansvara för att processerna inom företaget hanteras på ett effektivt sätt och därmed anpassas till företagets aktuella situation och dess omvärld. Samt att verksamheten styrs utefter företagets mål och vision.

Enligt vår empiriska studie handlar controllerarbetet idag framförallt om ”sammanställning och analys av budget och periodiska rapporter”. Även lönsamhetsuppföljning för resultatenheter, produktgrupper och marknader, samt ansvar för utvecklingen av budget-, rapport- och kalkylsystem ligger inom yrkesområdet. Respondent Nils Margell arbetar idag främst med analys, uppföljning och åtgärder medan han tidigare fokuserade mer på framställandet av rapporter. Detta resonemang stöds även av respondenten Göran Wannerskog som anser att han idag har mer fokus på analysering. Enligt Göran Wannerskog finns det numera en större möjlighet att gräva sig ner i informationen och utreda olika faktorer. Vår respondent Lennart Östman uttrycker att controllern nuförtiden inte har så mycket fokus på att kontrollera utan den uppgiften ligger mer på redovisningsfunktionen inom företaget. Fokuset ligger enligt respondenten på att ta fram relevant beslutsunderlag till företagets beslutsfattare.

Enligt författaren Källström bör controllerns roll vara naturlig och självklar vid strategiarbete. Att medverka i det formella planeringsarbetet kan för controllern vara en arbetsuppgift genom att de ofta stödjer ledningen med beslutsunderlag. Respondent Karin Carstens anser att hon i sin nuvarande befattning får en möjlighet att ägna sig mer åt företagets strategiska frågor. Resonemanget stöds även av respondent Göran Wannerskog som anser att man idag har större möjligheter att påverka företagets strategi då många rapporter är riktade till ledningen. Även respondent Lennart Östman har en mer analytisk nivå på sitt arbete vilket innefattar ett mer övergripande ansvar för vissa av bolagets affärer.

5.1.3 Organisationen och controllerns roll

Litteraturen beskriver fältet organisation som en viktig del för controllerns möjligheter att verka i olika situationer och utveckla en roll från praktisk synvinkel. Författaren Källström menar att platsen i organisationen inte är avgörande för utövandet av rollen, utan det väsentliga är de spelregler och handlingar som råder. Vår respondent Nils Margell anser att controllerns roll har utvecklats mer och mer och anses idag inom organisationen som viktig. Detta då controllern även fungerar som support till övriga anställda. Inom företaget Volvo PV finns yrkesrollen controller både inom administrativa uppgifter samt inom produktion.

Enligt litteraturen har organisationens syn på controllern förändrats under åren. Controllerns roll har stärkts och har därmed kommit att spela en mer avgörande roll. Detta stöds av respondent Karin Carstens som anser att de flesta inom organisationen tycker att controllern uppfyller en viktig roll i företaget. Detta beror på att controllern levererar viktiga beslutsunderlag till ledningen vilket indirekt påverkar företaget. Controllerrollen har enligt Göran Wannerskog gått från att vara obefintlig till nödvändig då den är otroligt viktig vid framtagande av beslutsunderlag. Idag anser Göran Wannerskog att hela organisationen har förståelse för controllern och dess roll i företaget. Respondenten anser att controllern kan

jämställas med ekonomichefen och är minst lika viktig för organisationen. Resonemanget stöds även av Nils Margell som betonar att supporten till övriga i organisationen spelar en stor roll, då de därigenom blir mer medvetna om controllerns roll.

Vår respondent Lennart Östman anser att den övriga organisationens syn på controllern bygger främst på vilken syn ledningen har på controllern och vilken vikt de lägger på controllerns synpunkter. Inom Cardo Pump AB har controllern alltid haft en betydelsefull roll men kan kanske ibland ha påverkats av vem som sitter som VD för företaget.

5.1.4 Yrkesroll

Enligt författaren Katz kan controllerrollen vara en administrativ roll vilken består av två delar:

- a) Att leda aktiviteter som utförs av andra.
- b) Att ta på sig ansvaret att nå mål genom dessa aktiviteter.

Definition b) stöds av vår respondent Göran Wannerskog som arbetar som expert inom controllerområdet vid SKF och han ansvarar även för investeringsprocessen inom företaget. Definitionen överensstämmer även med Lennart Östman som är ansvarig controller för en kundgrupp inom bolaget vilket även innebär ansvar för projekt och företagsförvärv. Alternativ a) stöds ej av någon av våra respondenter eftersom ingen av dem har personalansvar.

Organisationsförfattaren Mintzberg definierar en *interpersonell roll* som bygger på yrkesrollens status och auktoritet vilket indirekt beror på rollens position i organisationen. Genom att vara en person som ofta syns som representant för företaget blir ledaren ofta en symbol för företaget och dess organisation. När det gäller denna typ av roll är relationer en viktig del eftersom vardagen bygger på möten med andra människor. Genom att controllern främst är verksam i en yrkesroll nära företagets ledning blir controllerns status och auktoritet ofta stor vilket bekräftas av respondenterna Göran Wannerskog och Lennart Östman.

Empirin visar att controllerns roll främst bygger på Mintzbergs *informationsbaserade roll*. Alla respondenter har som arbetsuppgift att i rapportform förmedla den analyserade ekonomiska informationen till berörda chefer inom företaget. Ett exempel på detta är vår respondent Nils Margell vars arbetsuppgift är att rapportera till chefen för avdelningen som i sin tur rapporterar till finanschefen. Som controller på Volvo PV har Nils Margell en roll där det gäller att sammanställa och förmedla information. Hur denna information framställs och utformas är upp till respondenten själv att avgöra men han styrs även av uppsatta ramverk. Enligt Lennart Östman är en viktig uppgift att förse ledningen med beslutsunderlag. Enligt Mintzberg kan den *informationsbaserade rollen* även innebära att verka som språkrör och förmedla information externt till andra utanför den egna organisationen.

Mintzberg definierar även en *beslutsfattande roll* som endast till viss del överensstämmer med vårt empiriska resultat rörande controllerns roll. Enligt litteraturen kan controllern vara en entreprenör som försöker hitta möjligheter och förbättringsprojekt främst genom ett strategiskt arbete. Vår respondent Karin Carstens beskriver att hon idag har uppgifter av mer strategisk karaktär vilket innebär att fokus ligger på prognos arbete och affärsplanering. Tidigare hade Karin en position inom SKF vilket innebar mer operativa uppgifter närmare verksamheten. Ytterligare en uppgift kan enligt Mintzberg vara att fördela organisationens resurser och planera verksamheten. Respondenten Lennart Östman anser att han själv alltid kunnat påverka sättet som han arbetar på. Fokus har legat på att ta fram relevant

beslutsunderlag och inte på hur detta ska gå till. Det är enligt Lennart Östman upp till individen själv att avgöra på vilket sätt man ska arbeta. Genom ett samspel mellan organisationen och individen skapas det yrke som controller rollen innebär. Lennart Östman har även varit med och byggt upp företagets rapportering och han anser att han har stora möjligheter att själv styra sina arbetsuppgifter.

Controllerrollen

Enligt författaren Mattson har controllern börjat användas av svenska företag i allt mer ökande omfattning på befattningar av skiftande slag. Bidragande orsaker till att controllerns roll stärks är att en ökad internationalisering skett, en starkare marknadsorientering med hårdare konkurrens samt decentraliserad företagsorganisation.

Karin Carstens anser att man på SKF själv kan göra mycket av sin roll. Genom att utforma sina arbetsuppgifter anser Karin att individen formar sin yrkesroll. Detta går konkret till så att om man får en arbetsuppgift kan den diskuteras med övriga medarbetare och därigenom kan uppgiften lösas på olika sätt. Respondenten Göran Wannerskog anser sig ha varit mycket delaktig i förändringen av controllerns roll på SKF. Eftersom titeln controller i inte fanns när respondenten började sin anställning på företaget, har han haft stor möjlighet att påverka utformningen av dess funktion och roll inom organisationen.

Enligt litteraturen är rollen anpassad till en viss situation och miljö. Den kan sägas vara definierad som summan av olika förväntningar från såväl rollens utövare som andra i och utom organisationen. Rollen begränsas enligt Källström dock av utövarens kapacitet, resurser, formella krav och restriktioner. Detta stämmer väl med vad respondenterna Göran Wannerskog och Lennart Östman påpekar. De menar att de av sina överordnade får en tilldelad arbetsuppgift där de själva kan avgöra hur de ska nå målet. Dessa två faktorer definierar i kombination controllerns yrkesroll, det vill säga målet är klart men resan dit avgör individen själv.

5.1.5 Sammanfattande beskrivning av controllerns roll

För att tydliggöra de variabler som beskriver controllerns roll har vi nedan sammanfattat del 1 i vår analys. Vi sammanfattar dels vad studiens litteratur säger om respektive variabel samt vad vår empiri har visat.

Variabler	Litteratur	Empiri
Utbildning	Högre ekonomisk utbildning med tydlig inriktning	Högre ekonomisk utbildning är en bra grund, men inriktning anses inte avgörande. Praktisk utbildning.
Huvuduppgifter	Att på ett effektivt sätt ta tillvara på företagets intäkter, kostnader och resurser. Anpassa ekonomistyrning efter företagets mål. Stödja ledningen med beslutsunderlag	Sammanställa och analys av budget och rapporter. Lönsamhetsuppföljning och ta fram relevant information som beslutsunderlag. Stödja aktiviteterna i organisationen med relevant information. Expert inom företaget som ställer krav på att även kunna verka som pedagog.
Organisation	Viktigt fält för controllern och dess rollspel. Den ger controllern möjligheter att verka i olika situationer. Fältet är väsentligt med spelregler och handlingar som orienterar organisationen mot strategiska mål.	Controller synen har stärkts och controllern anses idag som minst lika viktig som ekonomichefen. Ledningens syn på controllern anses även som viktig då ledningens syn avspeglar sig i övriga organisationen. Controllern ger även support till övriga anställda.

Yrkesroll	Interpersonell roll Informationsbaserad roll Beslutsfattande roll Rollen anpassad till situation och miljö. Begränsas av rollutövarens kapacitet, formella krav och restriktioner.	Verkar som expert vilket innebär att controllern får hög status. Förmedla analyserad information för beslutsunderlag, främst internt inom företaget. Styr sin egna arbetssituation. Målet är klart definierat men resan dit bestämmer individen själv.
-----------	--	---

Figur 8. Controllerns olika roller sett utifrån studerad litteratur och studiens empiri. Källa: Egen tolkning

5.2 Del 2: Förändring av controllerns roll

Vi avser i denna del redogöra för delfråga 2 i vår problemformulering. Vi börjar med att beskriva controllerrollens förändring, hur informationssystemen har påverkat denna förändring samt hur framtiden kan komma att se ut.

5.2.1 Förändring

Enligt vår teoretiska referensram har controllerrollen stärkts med tiden och blivit allt mer viktig för dagens företag. Utvecklingen av den svenska synen på controllern kretsade kring en utdragen debatt om den interna redovisningens två huvudsyften:

- Styrning
- Beslutsfattande

På 70-talet arbetade controllern främst som rapportör av det ekonomiska materialet i företagen. Uppgifterna bestod, enligt författarna Samuelson och Källström, främst av att ta fram material för att kunna styra verksamheten och ge underlag till beslutsfattarna. Enligt författaren Nils-Göran Olve så var de tidigare ekonomerna mest intresserade av data från företagets bokföring och redovisning. På senare år har dock deras arbetsuppgifter vidgats och under 80-talet kom begreppet ekonomistyrning att användas allt oftare. Det handlar således mer om att utnyttja ekonomisk information och måltal för att påverka vad som händer i företaget.

Detta resonemang stöds av vår respondent Göran Wannerskog. I början av respondentens anställning 1974 fanns inte titeln controller utan arbetet handlade mer om prestationsmätning i den operativa verksamheten. Det läggs idag mer tid åt att följa upp och utvärdera det ekonomiska materialet. Under framförallt 90-talet så har controllerrollen stärkts och organisationen har blivit medveten om dess funktion. Respondent Lennart Östman ser även att arbetet i början av sin karriär mest bestod av kostnadskalkylering där man räknade på produkternas lönsamhet. Dock ägnades det inte så mycket tid åt uppföljning och analys av siffrorna. Under 1970-talet jobbade controllers på Cardo Pump främst med budgetarbete och det fanns ingen på företaget som satt och analyserade siffrorna.

Enligt vår teoretiska referensram skall controllerarbetet framförallt omfatta ”sammanställning och analys av budget och periodiska rapporter”, lönsamhetsuppföljning för resultatenheter, produktgrupper och marknader. Controllern har även ansvar för utvecklingen av budget-, rapport- och kalkylsystem. Dessutom ansvarar controllern för analyser och utredningar. Det synes i Sverige vara mindre vanligt att controllern har ansvar för utveckling och drift av det redovisningssystem som ligger bakom de rapporter som controllern ska svara för. Vår

empiriska undersökning visar dock att två av våra respondenter har varit med och utvecklat de inom företagen använda redovisningssystemen.

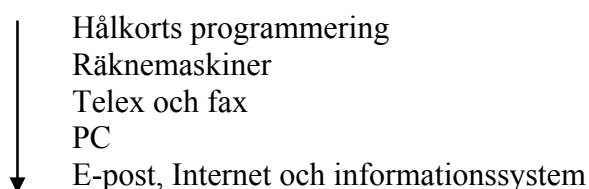
Enligt våra respondenter ägnar kontrollern mer tid åt analys, uppföljning och åtgärder idag medan man tidigare fokuserade mer på framställandet av rapporter. En stor förändring är även enligt Lennart Östman att antalet rapporter som ledningen och ägarna kräver hela tiden har ökat. I dag genomför man inom bolaget års-, kvartals- och månadsrapportering vilket ställer höga krav på medarbetarna. Lennart Östman anser även att omfattningen av varje rapport har blivit mycket större. Nuförtiden är det inte så mycket fokus på kontroll utan den uppgiften ligger mer på redovisningsfunktionen. I stället handlar arbetet främst om uppföljning av säljarnas och kundgruppernas lönsamhet vilket leder till att uppgifterna blir mer och mer komplicerade.

Vår respondent Karin Carstens anser att hon har uppgifter av mycket strategisk karaktär vilket innebär att fokus ligger på prognosarbete och affärsplanering. Våra respondenter Göran Wannerskog och Lennart Östman anser att kontrollern idag fungerar mer som en expert inom ekonomiområdet och man medverkar i det strategiska och långsiktiga arbetet.

5.2.2 Informationssystem

Controllern har enligt vår teoretiska referensram en viktig roll i att följa utvecklingen på informationsteknologins område och medverka till att den på bästa sätt tas till vara i affärsverksamheten och affärssystem. Enligt författaren Lewandowski så har dagens informationssystem förändrat mycket och de kraftfulla affärssystemen gör det möjligt för företagen att nästan omedelbart göra bokslut. Vad som brukade ta veckor att producera tar idag bara några minuter. Hittills har de flesta informationsstrategier skapats främst för att effektivisera organisationen och företagets interna verksamhet. Nästa steg i utvecklingsprocessen blir att utveckla rent affärsorienterade IT-strategier med målet att skapa nya tjänster. Informationsteknologins utveckling är och kommer att vara intimt förknippad med företagets affärsutveckling och styrning.

Våra respondenter uttryckte att informationssystem utgör kontrollerns viktigaste verktyg när det gäller att ta fram ekonomisk information för beslutsunderlag. Samtliga respondenter använder sig av någon form av affärssystem där man i grund och botten använder Excel som arbetsverktyg. Respondenterna var även eniga om att affärs- och ekonomisystemen har revolutionerat sättet kontrollern arbetar på. Enligt Göran Wannerskog har utvecklingen på SKF sett ut enligt följande under hans tid på företaget.



På 70-talet använde sig SKF av månadsvis rapportering vilket skedde genom att de olika avdelningarna skickade sina rapporter med hjälp av vanlig post till de centrala ekonomifunktionerna. Detta har utvecklats från användandet av telex, fax till dagens utnyttjande av e-post och informationssystem. Detta resonemang överensstämmer med Göran Wannerskogs erfarenhet, även de övriga respondenterna betonar denna utveckling. Nils Margell anser att det idag är ett mer kortsiktigt tidsperspektiv, från att ha arbetat med ett

tidsperspektiv på ett år till att idag skapa rapporter kvartalsvis. Innan Fords uppköp av Volvo gjordes fyra prognoser per år mot att idag göra det varannan månad. Samtliga respondenter betonar att det idag framställs allt fler rapporter med tätare mellanrum.

Vår respondent Göran Wannerskog anser att han har haft stor möjlighet att påverka val och framtagande av nya affärssystem och arbetsverktyg. Under 80-talet var Göran med att utveckla affärssystemet GMS, vilket SKF fortfarande använder sig av. Om företaget idag skulle införskaffa ett nytt affärssystem anser respondenten att controlleravdelningen ska ha stor påverkan på valet av system. Dock anser respondenten Karin Carstens sig inte ha någon större möjlighet att påverka valet av ekonomisystem eftersom dessa beslut tas på en högre nivå i företaget. Enligt respondenten grundar sig detta främst på att det är en stor investering att byta affärssystem. Dock anser Karina att möjligheten till att påverka finns genom att medverka i någon form av projektgrupp vid utprovning och förslag av system.

Respondenten Lennart Östman anser att man kan ha en åsikt i frågan om vilket system som ska införskaffas men eftersom det är en stor investering så är det ledningen som tar det avgörande beslutet. Lennart har dock under sina år vid bolaget varit med och byggt upp rapporteringen och därför har han bidragit till utvecklingen inom företagets affärssystem. Respondenten anser dock att controllern har relativt lite att säga till om när det gäller inköp av system. Respondenten anser det värt att notera att administrationschefen och dataavdelningens ord väger tungt i dessa sammanhang

5.2.3 Framtid

Enligt litteraturen måste controllern i framtiden betona rollen som kompetent företagsekonomisk generalist och lämna ifrån sig fler av de traditionella arbetsuppgifterna. Därmed sker det en betoning på att stärka den styreffekt som ekonomistyrningen i företaget väntas ge. Viktigt i framtiden är att controllern jobbar mer på det psykologiska planet för att förstå hur människor reagerar och påverkas av vissa beslut. Avslutningsvis bör controllern betona och öka sin medvetenhet om den egna rollen. En controller prövas först i krissituationer. Det är när verksamheten har problem som controllern och organisationen får svar på om controllern är tillräckligt stark.

Då utvecklingen inom informationsteknologins område ständigt växer för såväl hårdvara som mjukvara kommer kraven på den framtida controllern vara höga för att följa med i utvecklingen. Controllern kommer i framtiden att förväntas ha kunskaper inom dels ekonomi och IT. Spektrat vad man ska kunna och personliga egenskaper ökar i samma takt som utvecklingen av informationssystemet.

Vår respondent Göran Wannerskog anser att controllerrollen definitivt inte kommer att försvagas, utan den kommer absolut att behålla om inte stärka sin status. Däremot tror respondenten inte att det kommer att uppstå en profession inom yrkesrollen, som vi till exempel finner för en revisor. Göran Wannerskog betonar att ha kunskaper om organisation, ledarskap och kunskap om verksamheten är otroligt viktiga. Det krävs att controllern skall kunna lite om många saker, det vill säga att controllern måste vara nära verksamheten och en generalist.

Utvecklingen på affärssystemen kommer enligt litteraturen att fortsätta och detta kommer kräva att controllern måste sortera ut irrelevant information och därmed minska informationsmängden.

Respondenten Karin Carstens anser att morgondagens controller måste ha mer fokus på relevant information då vi idag finner en uppsjö av information. Controllern måste även våga släppa vissa delar för att kunna prioritera det som är viktigt för företaget. När det gäller affärssystemen kommer det i framtiden att komma bättre system vilket kommer att underlätta arbetet. Nils Margell, Volvo PV anser att framtidens controller kommer att jobba mer med prognoser och undersökningar och därmed hoppas han att fokus förhoppningsvis hamnar mer på intäkterna och på de faktorer som påverkar dessa. Det vill säga orsak-verkansambandet.

Enligt respondenten Lennart Östman kommer ledningen att fortsätta att bestämma controllerns roll då de avgör vilken information som efterfrågas. Respondenten anser även att rollen ytterligare kommer att stärkas och arbetet kommer att bli mer kvalificerat samt strategiskt inriktat. Man kommer även att ytterligare att ge rollen en starkare position genom att det kommer att krävas tätare och tätare rapportering. Dock tror Lennart Östman att controllern fortfarande ges fria händer och därmed kan påverka utformningen av dess roll.

5.2.4 Sammanfattning av förändringar rörande controllerns roll

Vi avslutar del 2 i analyskapitlet med en sammanfattning över controllerns rollförändring. För att tydliggöra rollförändringen och de variabler som ligger bakom har vi dels sammanfattat studerad litteratur samt studiens empiri.

Variabler	Litteratur	Empiri
Rollförändring	Controllerrollen har med tiden stärkts. Tidigare fokuserade ekonomen på data från bokföring och redovisning. Idag betonas mer ekonomistyrning och hur man kan påverka vad som händer i företag med hjälp av ekonomisk information.	Controllern har gått från att vara obefintlig till nödvändig. Fokus har flyttats från kalkylering, budgetering och sammanställning av ekonomiska rapporter till att mer fokusera på analys och uppföljning.
Informationssystem	Informationssystemen är controllerns viktigaste arbetsverktyg och har påverkat utformandet av controllerns arbetsuppgifter. Controllern har en viktig roll i att följa utvecklingen och medverka vid val av informationssystem.	En stor förändring har skett och har haft stor påverkan vid utformandet av dagens roll. Företagens informationssystem är nödvändiga arbetsverktyg för controllern för att ta fram relevant information och möjlighet till snabbare uppföljning och framställning av rapporter. Användningen av Microsoft Excel betonas.
Framtid	Controllern kommer framöver att bli en kompetent företagsekonomisk generalist. Framtiden kommer kräva att controllern lämnar ifrån sig traditionella arbetsuppgifter för att betona ekonomistyrningens styreffekt. Mjuka värden kommer även bli mer viktiga.	I framtiden bör controllern kunna mer än ekonomi. Kommer att krävas kunskaper inom ledarskap, organisation och psykologi. Det kommer även att krävas att controllern har pedagogiska kunskaper. Fokus på att kunna urskilja relevant information och orsak-verkansamband.

Figur 9. Controllerns rollförändring med påverkande faktorer studerat utifrån studiens litteratur och empiri. Källa: Egen tolkning

6 Slutdiskussion

I studiens avslutande kapitel presenterar vi de slutsatser som erhållits utifrån studiens litteratur, empiri och analys. Vidare avser vi att presentera svar på de problemfrågor vi redogjort för i studiens inledande kapitel.

Genom våra studier i ekonomistyrning har vi blivit bekanta med controllerns arbetsuppgifter. Vi studerade litteratur inom ämnet och kunde därefter konkretisera två frågor. Vår första fråga behandlar controllerns roll och dess komplexitet på det praktiska planet, det vill säga det organisatoriska fältet. Litteraturens utsaga om controllerns roll i jämförelse med den roll vi upplever genom vår empiri har bidragit med att tydliggöra vår andra fråga som behandlar hur controllerns roll har förändrats. Skillnaderna tydliggörs i vår analysdel genom figur 8 och figur 9.

6.1 Beskrivning av controllerns roll

Det var först i början av sjuttio-talet som titeln controller uppstod i Sverige och har därefter formats successivt. Under 1990-talet ökade efterfrågan på controllers och begreppet etableras på bred front inom näringslivet. Detta innebar i sin tur att organisationens syn på controllerrollen kom att stärkas. Under 1970-80-talen kom även controllerns viktigaste arbetsverktyg, affärssystem, att införas på företagen.

Vår studie visar att controllerns yrkesroll främst är att vara en informatör inom företaget. Studien har även visat att det är mer sällsynt att en controller förmedlar information till individer utanför det egna företaget, utan controllern jobbar mest internt. Vidare anser vi att controllerns pedagogiska kunskaper kommer att få en större betydelse.

Vi har även kunnat dra slutsatsen att det som styr rollens utformning påverkas mycket av hur individen väljer att utföra arbetsuppgifterna. Då målet oftast är uttalat genom ledningens krav på information, är det upp till individen själv att avgöra hur man ska nå målet.

Individens bakgrund och kapacitet utgör hur vägen till målet ser ut. Detta i kombination med organisationens resurser, formella krav samt restriktioner som tillsammans formar controllerns roll. En ytterligare faktor som vi identifierat är vart i organisationen som controllern befinner sig, samt hur ledningen ser på dess funktion. Vi kan konstatera att studien visar att litteraturens beskrivning av controllern inte riktigt motsvarar den bild vi fått genom vår empiriska studie. Ute på företagen är controllerns roll mer odefinierad och otydlig i jämförelse med litteraturens mer tydliga beskrivning av dess roll.

Studien visar att controllerns yrkesroll i grunden skall baseras på en hög akademisk ekonomiutbildning. Utbildningens ekonomiska inriktning har dock ingen större betydelse för utövandet av yrkesrollen. En inriktning mot redovisning kan underlätta arbetet, men vår studie visar att controllern skolas främst på sin arbetsplats. Då controllerns huvuduppgift är att rapportera, analysera och följa upp ekonomisk information läggs stor vikt vid förståelse av ekonomiska bedömningar.

Vid utvecklandet av affärssystemen anser litteraturen att controllern inte bör spela någon central roll. Vår empiriska studie visar, trots detta, att två av våra respondenter har varit med och utformat sina respektive företags affärssystem. Däremot anser vi att deras medverkan i utvecklingen av framtida system kommer att vara begränsad då systemen blir mer och mer

avancerade vilket innebär en allt större investering för företagen. Dock visar empirin att kontrollern bör vara rådgivare vid val av dessa system eftersom det är ett av controllerns viktigaste arbetsverktyg. Respondenternas tolkning av den historiska utvecklingen för controllerns arbetsverktyg stöds även av vår teoretiska referensram. Affärssystemen och framförallt Microsoft Excel underlättar controllerns dagliga arbete och kan ses som nödvändiga verktyg.

6.2 Förändring av controllerns roll

Synen på kontrollern har förändrats från att vara obefintlig till att vara nödvändig inom organisationen. Synen på controllerns roll har framförallt stärkts genom ökade krav på företagets lönsamhet vilket i sin tur medfört att ledningen kräver bättre beslutsunderlag. Eftersom en av controllerns uppgifter är att ta fram relevant information för besluten, stärks därmed synen på controllerns roll inom organisationen. Yrkesrollen har genom de ökade kraven på ekonomisk kunskap medfört att kontrollern har blivit en något av en expert inom ekonomistyrning på företaget.

Vi anser att rollen i framtiden kommer att stärkas samtidigt som kontrollern mer och mer kommer att utgöra en specialistfunktion inom organisationen. Det kommer även att ställas krav på controllerns pedagogiska kunskaper så att övriga medarbetare i organisationen får ta del av dennes specialistkunskaper. Studien visar också att controllerns personlighet ligger till grund för hur arbetet utförs, samt anses personkemin till närmaste chef som viktig för dess framgång.

Utvecklingen inom informationsteknologin kommer också att styra de verktyg som kontrollern kommer att använda. Studien visar att kontrollern måste ha förmågan att kunna sammankoppla verklighet och siffror, samt att ha andra kunskaper än ekonomi. Det förväntas även att denne besitter färdigheter inom organisation, ledarskap och kunskaper om verksamheten. Göran Wannerskog bekräftar även vad vår teoretiska referensram säger, det vill säga att framtiden kommer kräva att kontrollern kan mer än ekonomi.

6.3 Sammanfattning

Vi vill avslutningsvis sammanfatta de slutsatser vi erhållit genom vår studie:

- Controllerns roll har utvidgats och stärkts genom individens praktiska erfarenheter.
- Controllerrollen innebär att dels vara en expert inom ekonomistyrning samt en informatör inom organisationen.
- Kontrollern som individ har genom reflektion av sitt handlande själv format mycket av sin roll.
- Controllerns roll har inom organisationerna gått från att vara obefintlig till att bli nödvändig på grund av de ökade krav som ledningen ställer.
- Organisationen värderar att kontrollern även besitter praktiska kunskaper inom organisation, ledarskap och allmänna kunskaper om verksamheten. Det vill säga att rollen är mer mångfacetterad.

6.4 Förslag till fortsatt forskning

Under arbetets gång har vi funnit vissa områden som kan undersökas vidare. Nedan följer några förslag.

- Studera identiska organisationer om hur rollerna skiljer sig åt på det organisatoriska fältet.
- Genomföra en studie på olika definitioner av controllers, exempelvis jämföra koncerncontrollers, Businesscontrollers och Accountingcontrollers. Därigenom kan man se skillnader i deras roller.
- En kvantitativ studie med fler respondenter över hela landet skulle kunna ge en tydligare bild av controllerrollen.
- En studie av controller inom tjänsteföretag skulle kunna komplettera vår bild av controllerrollen.

7 Källförteckning

7.1 Litteratur

Anthony R N, Govindarajan V, 2001, *Management Control Systems*, McGraw Hill, Singapore

Ax C., Johansson C., Kullvén H., 2001, *Den nya ekonomistyrningen*, Liber Ekonomi, Malmö

Burrell, G., Morgan, G., 1979, *Sociological paradigms and organizational analysis – elements of the sociology of corporate life*, Heinemann, London, UK

Edström N, Samuelson L & Böök O, 1987 Andra upplagan, *Ekonomiordboken*, Norstedt, Stockholm

Granström K, 2000, *Dynamik i arbetsgrupper*, Studentlitteratur, Lund

Hofstede, G., 1994, *Cultures and organizations*, Omnia Books Ltd, Glasgow

Holme I-M, Krohn Solvang B, 1991, *Forskningsmetodik- om kvalitativa och kvantitativa metoder*, Studentlitteratur, Lund

Källström A, 1990, *Uppdrag styreffekt – Om kontrollern och ekonomistyrningsprocessen*, Liber, Malmö

Lundahl U, Skärvad P-H, 1992, *Utredningsmetodik för samhällsvetare och ekonomer*, Studentlitteratur, Lund

Mattson H, 1987, *Controller*, Studentlitteratur, Lund

Mintzberg, H., 1973, *The nature of managerial work*, New York cop

Olve N-G, 1990, *Controllerns Roll – konturer av en affärsekonom*, Mekanförbundets förlag, Uppsala

Patel, R., Davidson, B., 1994, Andra upplagan, *Forskningsmetodikens grunder*, Studentlitteratur, Lund

Riahi-Belkaoui A., 1996, *Accounting, a multiparadigmatic science*, Quorum Books, Westport, USA

Samuelson Lars A, 1996 Upplaga 5, *Controllerhandboken*, Sveriges Verkstadsindustrier, Stockholm

Stoner James A F, Wankel Charles, 1995, *Management*, Prentice-Hall International Ltd, London

Svenska Akademien, 1986 11:e upplagan, *Svenska akademiens ordlista*, Norstedts, Stockholm

Wallén, G., 1993, *Vetenskapsteori och forskningsmetodik*, Studentlitteratur, Lund

7.2 Tidskrifter

Lindvall, Jan, 1996, *Nya roller för kontrollern*, Ekonomi & Styrning, Stockholm, nr 6

7.3 Akademiska tidskrifter

Katz, R., 1974, *Skills of an effective administrator*, Harvard Business Review Classic, Boston

Lewandowski, R., 2000, *Changing Roles*, CMA Management, Hamilton, volume 74 issue 2, s 29-30

Sathe, V., 1978, *Who should control division controllers*, Harvard Business Review, Boston

7.4 Internet

www.ne.se, 2003-11-16

7.5 Intervjuer

Carstens Karin, Controller, SKF AB, 2003-11-25

Margell Nils, Controller, Volvo Personvagnar AB, 2003-11-24

Wannerskog Göran, Controller, SKF AB, 2003-11-25

Östman Lennart, Controller, Cardo Pump AB, 2003-11-27

7.6 Muntliga källor

Hossein Pashang; *Handledaremöte*, Handelshögskolan Göteborg

Intervju formulär Controllerrollen

1. Namn och företag
2. Ålder
3. Utbildning. Examens år.
 - a. Vidarutbildning efter påbörjad anställning
4. Befattning/Titel. Närmaste chef.
 - a. Personalansvar?
5. År inom befattning/företaget
6. Beskriv företaget med dess organisation och vart du befinner dig i den.
7. Beskriv dina nuvarande arbetsuppgifter. T ex. verksamhetsförankring etc. Hur mycket blir du styrd alt. har du fria händer?
8. Till vem rapporterar du?
 - a. För vem och på vilket sätt framställs informationen.
9. Använder du någon form av affärssystem? Vilket? Utveckla (sedan när, omfattning...)
10. Möjlighet att påverka val av arbetsverktyg/system?
11. Har dina arbetsuppgifter förändrats de senaste åren?
 - a. Strategifrågor/Affärsutveckling
 - b. Budgetering/Intern/externredovisning/Kalkylering
 - c. Prestationsmätning (effektivitet etc)
 - d. Internprissättning
 - e. Rapportering
 - f. Förbättringar – delaktighet i förändringsarbetet

Använd förslagen endast som stöd ifall respondenten kör fast.
12. Om ja, vad tror du är orsaken till denna förändring? (IT, omorganisation, ny strategi för företaget, nyheter i media, branschen etc.)
13. Har du haft möjlighet att vara med och påverka denna förändring?
14. Organisationens syn på controllern? Nödvärdigt ont? Ser ledningen annorlunda på befattningen än övriga medarbetare?
15. Framtidens controller. Utbildning, arbetsuppgifter, roll i organisationen? Tror du att det kommer uppstå en profession inom Controller titeln, dvs. liknande revisor?