



Handelshögskolan
VID GÖTEBORGS UNIVERSITET

Budget och budgetprocessens förändringar under en ekonomisk kris

- En fallstudie av Scandic Rubinen och Spar Hotel



Företagsekonomiska institutionen
Kandidatuppsats inom
Ekonomistyrning
Höstterminen 2008

Handledare:
Olov Olson

Författare:
David Grujovic 810601
Anna Ström 850129

Sammanfattning

Examensarbete i Företagsekonomi, Handelshögskolan vid Göteborgs Universitet, Ekonomistyrning, Kandidatuppsats, Ht. 2008

Författare: David Grujovic och Anna Ström

Handledare: Olov Olson

Titel: Budget och budgetprocessens förändringar under en ekonomisk kris – En fallstudie av Scandic Rubinen och Spar Hotel

Bakgrund och problem: Den pågående finansiella krisen och lågkonjunkturen drabbar idag de flesta länder och branscher. En bransch som drabbas när företag och privatpersoner blir alltmer kostnadsmedvetna är hotellbranschen. Företag inom hotellbranschen har i stort sett sedan lågkonjunkturen i början av 1990-talet haft en positiv utveckling. När sämre tider stundar kan det antas att ekonomistyrningen förändras i de olika företagen. Författarna intresserar sig hur hotellen tacklar de problem som den rådande finansiella krisen för med sig och vilka anpassningar och förändringar som måste göras av budget och budgetprocessen.

Syfte: Att utreda hur och om budget och budgetprocessen förändras i den nuvarande finansiella krisen och se hur de eventuella förändringarna avspeglas i de utvalda företagen. Vidare utreds hur de valda företagen ser på framtiden och om synen på framtiden skiljer sig åt beroende på typ av hotell.

Avgränsningar: Författarna har valt att avgränsa sig till hotellbranschen och undersökt Scandic Rubinen och Spar Hotel. Rubinen tillhör hotellkedjan Scandic som består av sammanlagt 148 hotell och finns i tio olika länder. Spar Hotel är ett billigare alternativ och består av två hotell, vilka båda är belägna i Göteborg. Genom att så pass olika typer av hotell har undersökts anser författarna att det ges en bredare bild av hotellbranschen.

Metod: Uppsatsen utgår från ett hermeneutisk förhållningssätt och den kvalitativa metoden, som metod för datainsamling har fallstudie används. Tre intervjuer har genomförts med respondenter för hotellen, Scandic Rubinen och Spar Hotel, samt med en marknadsanalytiker från Turismens utredningsinstitut. Det empiriska materialet har analyserats utifrån en teoretisk referensram om budget och budgetprocessen.

Resultat och slutsatser: Budgeten har förändrats både hos Scandic Rubinen och Spar Hotel, inför 2009 har båda hotellen fått sänka sina förväntningar i budgeten i förhållande till föregående år. Budgetprocessen har ännu inte förändrats något nämnvärt hos hotellen. Dock har Scandic Rubinen under budgetprocessen i år fått göra om budgeten efter nya budgetförutsättningar från ledning, detta för att framtidsutsikterna för hotellet har förändrats. Inför framtiden tros det blir viktigare att se hur marknaden utvecklar sig och att jämföra priser och beläggning med liknande hotell.

Förslag till vidare forskning: En intressant uppföljning att göra till detta arbete vore att följa upp år 2009 för att granska hur utfallet verkligen blev och hur budgetprocessen har sett ut under året för Scandic Rubinen och Spar Hotel. En annan intressant frågeställning är om syftena och synen för budgetering har förändrats i de båda företagen, eftersom detta ofta sker under sämre tider.

Innehållsförteckning

1. INLEDNING	4
1.1 PROBLEMDISKUSSION	4
1.2 PROBLEMFÖRMULERING	5
1.3 UPPSATSENS SYFTE	6
1.4 AVGRÄNSNINGAR	6
2. METOD	7
2.1 VAL AV FÖRETAG	7
2.2 VAL AV ANGREPPSSÄTT	7
2.3 VAL AV UNDERSÖKNINGSMETOD	8
2.4 METODER FÖR DATAINSAMLING	9
2.4.1 FALLSTUDIE.....	9
2.4.2 PRIMÄRDATA.....	9
2.4.3 SEKUNDÄRDATA.....	10
2.5 UTVÄRDERING AV DATA	10
2.5.1 VALIDITET.....	10
2.5.2 RELIABILITET.....	11
2.6 KÄLLKRITIK	11
3. TEORETISK REFERENSRAM	12
3.1 BUDGET OCH BUDGETPROCESSEN	12
3.1.1 BUDGET.....	12
3.1.2 BESKRIVNING AV OLIKA SLAGS BUDGET.....	13
3.1.3 SYFTE MED BUDGET.....	14
3.1.4 BUDGETPROCESSEN.....	14
3.2 KRITIK MOT BUDGET	19
3.3 FÖRÄNDERLIG BUDGET OCH BUDGETLÖS STYRNING	20
4. EMPIRISK ANALYS	21
4.1 HOTELLBRANSCHEN	21
4.2 SCANDIC RUBINEN****	22
4.2.1 FÖRETAGSPRESENTATION.....	22
4.2.2 BUDGET OCH BUDGETPROCESSEN.....	23
4.2.3 SYFTE MED BUDGET.....	24
4.2.4 FÖRÄNDRINGAR AV BUDGET OCH BUDGETPROCESS PÅ GRUND AV DET EKONOMISKA LÄGET	25
4.2.5 SYN PÅ FRAMTIDEN.....	25
4.3 SPAR HOTEL***	26
4.3.1 FÖRETAGSPRESENTATION.....	26
4.3.2 BUDGET OCH BUDGETPROCESSEN.....	26
4.3.3 SYFTE MED BUDGET.....	28
4.3.4 FÖRÄNDRINGAR AV BUDGET OCH BUDGETPROCESS PÅ GRUND AV DET EKONOMISKA LÄGET	28
4.3.5 SYN PÅ FRAMTIDEN.....	29

5. ANALYS	30
5.1 BUDGET OCH BUDGETPROCESSEN	30
5.2 SYFTE MED BUDGET	32
5.3 FÖRÄNDRINGAR AV BUDGET OCH BUDGETPROCESS PÅ GRUND AV DET EKONOMISKA LÄGET	32
5.4 SYN PÅ FRAMTIDEN	34
6. SLUTSATS.....	35
6.1 SLUTSATS	35
6.2 FÖRSLAG TILL VIDARE STUDIER	36
7. KÄLLFÖRTECKNING	37
BILAGOR.....	39
BILAGA 1. FRÅGEGUIDE TILL SCANDIC RUBINEN	39
BILAGA 2. KOMPLETTERANDE FRÅGOR TILL SCANDIC RUBINEN.....	40
BILAGA 3. FRÅGEGUIDE TILL SPAR HOTEL	41

1. Inledning

I följande kapitel ges en diskussion och beskrivning av det problemområde författarna valt att undersöka. Vidare kommer en presentation av studiens syfte och problemformulering samt de avgränsningar som författarna valt att göra.

1.1 Problemdiskussion

Världen befinner sig just nu i en finansiell kris och många anser att denna tog sin början i att USA:s banker lånade ut pengar utan någon större säkerhet, så kallade subprimelån. I augusti 2007 började riskerna mellan de finansiella instituten synliggöras och bankerna fick allt svårare att låna av varandra. Detta ledde till betydligt högre finansieringskostnader, vilket skapade stora problem för många låneinstitut. Flertalet stora banker runt om i världen har drabbats av konkurser och uppköp.¹ Staten har också i många länder gått ut med olika garantiprogram för att hjälpa de krisdrabbade bankerna.²

Den finansiella krisen har fått till följd att börser över hela världen rasat, den svenska börsen har sedan årsskiftet fram till skrivande stund minskat med knappt 50 %³.

De flesta länder och branscher påverkas idag av den rådande finansiella krisen. En bransch som märker av den ekonomiska avmattningen och förbereder sig för sämre tider är hotellbranschen. Hotellbranschen i stort har haft en rejäl uppgång de sista åren. Senast en svacka bevitnades var i början av 1990-talet under lågkonjunkturen. Sedan dess har det inte varit någon större nedgång att tala om.⁴ Sedan 2004 har hotellbranschen sett en kraftig ökning av både volymen nätter som säljs och intäkter per rum⁵. Ett av de bästa åren hotellbranschen upplevt var under 2007 då bland annat logiintäkterna växte med hela 11 procent. Belläggningen i hela Sverige var i genomsnitt 51 procent, vilket är den högsta på minst 25 år. Denna höga beläggningsgrad gjorde det möjligt att ta ut högre priser vilket således gjorde att logiintäkterna ökade kraftigt. I hela riket var ökningen av beläggningsgraden jämnt fördelad på affärsresenärer och privata resenärer. I Göteborgsregionen var det dock privata resenärer som stod för största ökningen av beläggningsgraden på hotellen. Göteborg är också Sveriges näst största hotellkommun efter Stockholmskommun.⁶

En hotellkedja som författarna anser kunna vara intressant att studera under rådande förhållande är Scandic, som befinner sig i ett intressant läge med relativt nya ägare. Scandic förvärvades under 2007 av Nordens ledande riskkapitalbolag EQT Partners. I och med det nya ägandeskapet sattes en ny tillväxtplan igång där EQT vill utöka Scandic kedjan från dagens 140 hotell till 200 under en femårsperiod.⁷ Vid övertagandet gjordes också förändringar i organisationen då bland annat många mellanchefpositioner togs bort. I rådande stund sker

¹ www.e24.se/branscher/bankfinans/artikel_708487.e24?service=slideshow, 2008-11-17

² www.hbl.fi/text/utrikes/2008/10/12/d18918.php, 2008-11-17

³ www.di.se, 2008-11-13

⁴ Statistiska Centralbyrån, hotellutveckling riket, indexdiagram 1 1980-2007

⁵ NUTEK, "Fakta om svensk turism och turistnäring", 2008

⁶ www.shr.se, "Hotellåret 2007", 2008-11-26

⁷ www.scandichotels.se, 2008-11-17

nedskärningar med minst en tjänst på varje Scandic hotell som en direkt följd av sämre tider och för att kunna anpassa sig till en eventuell nedgång i efterfrågan.⁸

För att få en bredare bild av hur hotellbranschen påverkas av det ekonomiska läget har författarna också valt att undersöka Spar Hotel i Göteborg för att se hur de, och om de påverkas, av den finansiella krisen. Det finns idag två Spar Hotel, ett i Gårda och ett i Majorna. Spar Hotel är trestjärniga hotell som riktar sig mer till kostnadsmedvetna kunder samtidigt som de vill ge en hög standard, hotellen är även relativt nya inom branschen i jämförelse med hotellkedjan Scandic. Med anledning av ovan skrivna anser författarna att Spar Hotel är ett bra komplement i studien för att försöka se om olika klasser av hotell påverkas likadant, eller om vissa påverkas mindre. Kanske kan det vara så att billigare hotell kommer att se en ökning i beläggning i jämförelse med dyrare alternativ under den närmsta tiden på grund av att företagen och privatkunderna blir alltmer kostnadsmedvetna.

Budgeten och budgetprocessen ska ge indikationer på vilka mål ett företag har, hur dessa ska uppnås och vilka resultat som kan förväntas. Dess huvudsyften är att planera inför framtiden, koordinera inom organisationen, ge överblick för chef och ledning samt motivera medarbetare.⁹ De flesta börsnoterade företag i Sverige budgeterar fortfarande trots den kritik som har riktats mot budgetering, men de har ofta på ett eller annat sätt förändrat sin budgetering. Sammanfattningsvis har budgeten i många fall gått mot att bli enklare, mindre detaljerad och att omfatta andra tidsperioder än räkenskapsåret.¹⁰

Författarna anser det intressant att studera hur företag nu går till väga för att tackla de problem som den rådande finansiella krisen för med sig och vilka anpassningar av budget och budgetprocessen som måste ske. Under sämre tider och kriser anser författarna att budgeten och budgetprocessen måste anpassas efter de aktuella förutsättningarna och det rådande ekonomiska klimatet. Utgångspunkten är därför att undersöka hur Scandics och Spar Hotels ekonomistyrning, med budget och budgetprocess som fokus, förändras och påverkas av den aktuella ekonomiska krisen.

En annan intressant sak att undersöka i studien är hur de olika hotellen ser på framtiden. I och med att det blir en ekonomisk avmattning för många företag i samhället anser författarna att det är många företag som kanske ser över sin kostnadssida och exempelvis inte prioriterar konferenser och övernattningar på hotell. Hur kommer detta att påverka hotellbranschen? Går det kanske att se en förhoppning om ökad beläggning från de lite billigare hotellen och att det kommer att bli svårare för de lite dyrare hotellen?

För att kunna se om budget och budgetprocessen förändras under den aktuella finansiella krisen är det grundläggande att undersöka hur dessa processer normalt ser ut. Författarna kommer därför också i denna studie att granska hur Spar Hotel och Scandic Rubinen vanligen väljer att budgetera.

1.2 Problemformulering

Utifrån ovanstående bakgrund och problemdiskussion blir problemformuleringen:

⁸ Andersson, Håkan, "Scandic säger upp chefer", Göteborgsposten, 2008-11-18

⁹ Merchant, K. & Van der Stede, W., "Management control system", 2007, s. 329-330

¹⁰ Ax, C, Johansson, C & Kullén H., "Den nya ekonomistyrningen", 2005, s. 440-443

- ***Kan förändringar utrönas av budget och budgetprocessen hos Scandic Rubinen och Spar Hotel till följd av den pågående ekonomiska krisen?***

Delfrågor till denna mer övergripande fråga är följande:

- *Kan det idag ses några förändringar av budget och budgetprocessen hos Scandic Rubinen och Spar Hotel och hur kommer dessa förändringar i så fall i uttryck?*
- *Vilka är de bakomliggande faktorerna till förändringarna?*
- *Kan det i framtiden ses en förskjutning mot billigare alternativ inom hotellbranschen och förändringar av budget och budgetprocessen?*

1.3 Uppsatsens syfte

Syftet med uppsatsen är att undersöka hur budget och budgetprocessen förändras under en finansiell kris. Budgetprocessen som ofta är en stor del av ekonomistyrningen kan antas genomgå förändringar under perioder då företag befinner sig under förändrade omständigheter. Syfte är att utreda hur och om budget och budgetprocessen förändras i den nuvarande finansiella krisen och hur förändringarna avspeglas i de valda bolagen inom hotellbranschen samt varför förändringarna har skett. Ytterligare ett syfte med arbetet är att försöka se om det skiljer sig något åt hur de olika hotellen planerar inför framtiden beroende på vilket typ av hotell de är. Syfte är också att undersöka om det i framtiden kan tänkas ske en förskjutning inom hotellbranschen mot billigare alternativ.

1.4 Avgränsningar

Många företag påverkas idag av den pågående globala finansiella krisen. Avgränsningar anser därför nödvändiga att göra på grund av att omfattningen av denna studie är begränsad. Författarna till denna studie har därför valt att avgränsa sig till att undersöka hotellbranschen med Scandic Rubinen på Avenyn i Göteborg som grund. Vidare kommer också en jämförelse att göras med en av Scandic Rubinens lite billigare konkurrenter i Göteborg. Här kommer hotellkedjan Spar Hotel att studeras för att se hur dessa förbereder och tacklar den rådande situationen i jämförelse med Scandic Rubinen.

2. Metod

Under kapitlet beskrivs hur författarna har gått tillväga och vilka metoder som använts vid utarbetningen av uppsatsen. Beskrivning ges av val av företag och dess respondenter samt val av litteratur och övrigt informationsmaterial. Avslutningsvis ges en utvärdering av källornas trovärdighet.

2.1 Val av företag

Arbetet syftar till att se om några förändringar kan urskiljas av budget och budgetprocessen under den ekonomiska krisen, och i så fall vilka. Avgränsningen i arbetet har gjorts till hotellbranschen. Författarna har valt att studera i huvudsak Scandic, med hotell Rubinen som grund. Författarna har valt att studera Scandic för att de är Nordens ledande hotellkedja¹¹ och därmed anser författarna att hotellkedjan bör ge en bra bild av vad som händer och vad som förväntas ske i framtiden inom hotellbranschen. I och med att Scandic har relativt nya ägare och att de går igenom en mängd förändringar inom företaget ansåg författarna det extra intressant att studera Scandic. Det är under rådande tid svårt att få kontakt med företag som är villiga och har tid att ställa upp på intervjuer. Kontakten med Scandic Rubinen lyckades fås genom personliga förhållanden från författarna.

För att få en bredare och mer jämförbar syn på hotellbranschen har författarna valt att studera ett hotell som profilerar sig som ett hotell som ska attrahera mer kostnadsmedvetna företag och privata resenärer. Intressant är här att kunna jämföra hur arbetet med budgeten i olika typer av hotellverksamheter påverkas av den finansiella oron. Författarna valde därför Spar Hotel som ett andra hotell att studera. Författarna gjorde först valet att undersöka hotellkedjan Ibis eller Spar Hotel. Vid kontakt med företagen var det endast Spar Hotel som hade möjlighet att ställa upp på intervju.

2.2 Val av angreppssätt

Enligt tradition finns det framför allt två vetenskapliga förhållningssätt, positivism och hermeneutisk ansats. Positivism har sina rötter i den naturvetenskapliga traditionen, där tilltron till vetenskaplig rationalitet är stor. Detta synsätt anser vidare att kunskap skall vara empirisk prövbar och att mätningar skall kunna upprepas och ge samma resultat. Hermeneutik, också kallad tolkningslära, utgår från ett mer subjektivt förhållningssätt där tolkningar och förståelse för den enskilda omgivningen är central. Detta vetenskapliga betraktelsesätt är idag vanligt inom den samhällsvetenskapliga forskningen.¹² Författarna är medvetna om att den information som bearbetas i denna uppsats kommer att påverkas av de förkunskaper och de erfarenheter som de besitter, detta kan också i viss mån påverka resultatet. Syftet med denna uppsats är inte heller att bevisa något enligt allmängiltiga lagar utan snarare att beskriva situationen utifrån den unika kontext som ämnet berör. Denna uppsats är därför av en hermeneutisk ansats.

¹¹ www.scandichotels.se 2008-11-17

¹² Wallén Göran, "Vetenskapsteori och forskningsmetodik" 1996, s. 26-33

Studier brukar skilja sig åt beroende på arbetets ambitionsnivå och den aktuella kunskapsnivån som redan finns inom området. Studier kan vara explorativa, deskriptiva, förklarande och normativa. Deskriptiva studier utgår ifrån empirisk data som samlas in och som sedan beskrivs och sätts in i ett samband. Ansatsen för denna typ av studie är oftast den induktiva metoden som utgår ifrån datainsamling och ur denna information dras generella och teoretiska slutsatser. Datainsamlingen för denna metod skall också ske helt förutsättningslöst. Den induktiva metoden har kritiserats hårt inom vetenskapsteorin för att teorin inte innehåller någon ny information utan bara det som redan finns i empirin. Det förutsättningslösa förhållningssättet mot datainsamling anses också vara omöjligt eftersom någon form av urval ofta är nödvändig.¹³ Författarna har i denna studie ändå valt det deskriptiva synsättet och därmed den induktiva ansatsen eftersom författarna kommer att utgå ifrån det empiriska materialet som samlas in och sedan försökt att dra slutsatser. På grund av omfattningen av denna studie kommer inga generella slutsatser för hotellbranschen att kunna dras utan syftet är att undersöka de specifika hotell som valts ut. Eftersom förändringarna sker i omvärlden just nu och den finansiella krisen rör sig fram i skrivandets stund finns inga teorier på området och därför är även detta ett argument för att använda metoden. Induktivt arbetssätt har alltid förekommit som ett första steg på ett nytt område då det inte funnits någon teori¹⁴.

2.3 Val av undersökningsmetod

De två olika undersökningsmetoder som finns att utgå ifrån är kvantitativa och kvalitativa metoder. Utgångspunkten vid en kvantitativ metod är att det som mäts ska kunna göras mätbart och att de resultat som presenteras i undersökningarna ska visas numeriskt. För att en metod ska kunna kallas kvantitativ ska helst intervallskalor eller 0-punktsskalor kunna användas och som minimikrav måste rangordningsmått finnas. Forskare inom kvantitativa metoder ser sina forskningsämnen som ett objekt som undersöks med avseende på en eller flera variabler och undersöker då alla kvaliteter på samma variabel. Vid användningen av kvantitativa metoder sker undersökningen helt på forskarens villkor och envägskommunikation används.¹⁵ Så kommer inte fallet att vara i detta arbete utan författarna kommer att använda sig utav en kvalitativ metod där en tvåvägskommunikation ligger till grund för arbetsprocessen och de undersökta personerna är subjekt för forskaren. Förespråkare för de kvalitativa metoderna säger att inte samma metoder som vid kvantitativa metoder kan användas för att det är en principiell skillnad på de saker som naturvetenskapsmän studerar (kvantitativ) och vad samhällsforskare studerar (kvalitativ). Inom de kvalitativa metoderna ses forskningsobjektet som ett subjekt och att varje fenomen består av en unik kombination av egenskaper och kan därefter varken mätas eller vägas. Vid användande av denna metod ges en större flexibilitet vid uppläggnen av undersökningen till skillnad från de kvantitativa metoderna. I arbetet tolkas intervjuer och fallstudier i första hand utifrån de undersökta personernas synsätt, vilket är helt i linje med de kvalitativa metoderna. Vidare är sammanhangen inte nödvändigtvis stabila och statistiska utan snarare föränderliga på grund av de inblandade aktörerna.¹⁶

¹³ Wallén Göran, *"Vetenskapsteori och forskningsmetodik"* 1996, s. 46-47

¹⁴ Wallén, Göran, *"Vetenskapsteori och forskningsmetodik"*, 1996, s. 90

¹⁵ Andersson, Heine, *"Vetenskapsteori och metodlära - en introduktion"*, 1994, s. 70-72

¹⁶ Andersson, Heine, *"Vetenskapsteori och metodlära - en introduktion"*, 1994, s. 70-72

2.4 Metoder för datainsamling

2.4.1 Fallstudie

Uppsatsen utgår från en fallstudie av Scandic Rubinen och Spar Hotel, författarna anser på detta vis bäst kunna besvara problemställningen. En av de främsta fördelarna med en fallstudie är att det som sker under verkliga förhållanden, är det som studeras. Genom att studera ett specifikt fall kan det framgå att en företeelse faktiskt finns. Däremot går det inte att utefter sin fallstudie bestämma om liknande fall eller situationer är vanligt förekommande i liknande organisationer. För att kunna ge mer generell kunskap måste vidare forskning göras.¹⁷ Författarna av denna uppsats undersöker om huruvida skillnader kan ses i förändringar av budget och budgetprocesserna i de olika företagen. Författarna kommer därmed inte komma fram till någon övergripande tes om hur det är i alla företag inom hotellbranschen, utan mer en indikation om hur det kan vara. Nackdelen med fallstudie är att situationen ofta kan göra så att inte komplett och representativ information ges¹⁸.

2.4.2 Primärdata

Primärdata är data som författaren själv får fram genom antingen observationsmetoder eller frågemetoder.¹⁹ En av fördelarna med primärdata är att det är den information som behövs som samlas in och som är anpassad till de frågeställningar som belyses. Eftersom frågeställningen i denna uppsats belyser en dagsfräsch situation har inte mycket litteraturböcker funnits till hands utan författarna har fått mycket information från de respondenter som valts att intervjua. Intervjuerna har blivit en stor utgångspunkt i arbetet, frågor har anpassats utefter respondenten och svaren har utvecklats vidare med hjälp av fördjupningsfrågor.

För att få en bredare klarhet av hotellbranschen valde författarna att ta kontakt med Turismens utredningsinstitut i Göteborg, där kontaktperson har varit Sofia Zere som arbetar som marknadsanalytiker. Eftersom Turismens utredningsinstitut mestadels arbetar direkt på uppdrag av kund ägs också materialet de får fram av kunden och får således inte ges ut utan kunds medgivande. Några direkta utredningar kring ämnet som studeras har inte gjorts, dock kunde Sofia Zere bland annat ge oss en klarare bild av hur hotellbranschen i stort påverkats under tidigare lågkonjunkturer och kriser.

Genom en kortare diskussion med chefsekonomen Jessica Montonen på Radisson SAS via E - mail har författarna också tagit del av det aktuella läget för detta hotell och i och med detta fått något mer bakgrundsinformation.

När författarna hade bestämt sig för att närmare undersöka Scandic Rubinen valdes att intervjua Hanna Andersson som arbetar som controller på hotellet. Hanna Andersson anses besitta en stor del av den kunskap som krävs för att besvara frågeställningen, eftersom att hon dagligen arbetar med budgetarbetet på hotellet.

Under arbete har också hotellkedjan Spar studerats, som representant där var Terese Wibeck, hotelldirektör på Spar Hotel sedan 2005 och Matthew Farley, ekonomichef på hotellet sedan 2004. De två respondenterna från Spar Hotel intervjuades tillsammans. Matthew Farley är den

¹⁷ Wallén, Göran, *"Vetenskapsteori och forskningsmetodik"*, 1996, s. 115

¹⁸ Wallén, Göran, *"Vetenskapsteori och forskningsmetodik"*, 1996, s. 117

¹⁹ Wallén, Göran, *"Vetenskapsteori och forskningsmetodik"*, 1996, s. 117

i företaget som sammanställer budgeterna från varje driftschef och Wibeck är den som slutligen fastställer budgeten. Att båda dessa hade möjlighet att träffas gav författarna ett bra underlag för hur budgetprocessen ser ut på Spar Hotel.

2.4.3 Sekundärdata

Sekundärdata består av information som redan är insamlad för något annat syfte. I uppsatsen har sekundärdata använts för att kunna ge bakgrund och beskrivning av de företagen som studerats. Vidare har sekundärdata använts för att ge en teoretisk grund att utgå ifrån. Urvalet av litteratur har gjorts efter vad som anses mest relevant för ämnet.

Syftet med arbetet är att se hur budget och budgetprocessen förändras i ekonomiska kristider, framförallt den nuvarande finansiella krisen. Eftersom detta är ett väldigt färskt ämne finns det ingen direkt litteratur om ämnet, författarna har istället använt sig av information från litteratur och tidningsartiklar och försökt hitta vad som finns skrivet om ämnet under andra omständigheter. Litteratur har också använts som en grund för förståelse inom ämnet för att kunna gå vidare i arbetet med problemställningen.

Vid sökandet av data har författarna framförallt använt sig av litteratur- och artikelsökning vid Ekonomiska biblioteket och Internet. Sökord som använts är framförallt *budgetprocess* och *budget*, orden har ofta använts i olika kombinationer med *finansskris*, *kris* och *förändring*.

Beskrivningarna av företagen bygger på insamlad sekundärdata och primärdata från intervjuer. Sekundärdata som använts för bakgrundsbeskrivning och insikt i de valda företagen har sökts upp hos företagen, hittats genom artiklar eller genom de olika företagens hemsidor.

2.5 Utvärdering av data

2.5.1 Validitet

Definitionen på validitet är ”den utsträckning i vilken ett mätinstrument mäter det som den avser att mäta”.²⁰ Mätinstrumentet skall inte ge några systematiska fel och relevanta variabler och parametrar skall tas med.²¹ I studien har det varit viktigt att författarna tänkt på vad det är som skall studeras för att behålla en röd tråd genom hela arbetet. Vidare har valet av respondenter varit av stor vikt för kvalitén på arbetet samt hur väl intervjuerna genomförts.²² Vid intervjutillfällena har en intervjuguide följts för att få struktur vid tillfället samt för att inte glömma viktiga frågor. Samtalen behövde inte strikt följa denna mall utan anpassades efter respondentens individualitet. Vid kvalitativa intervjuer är både intervjuaren och intervjupersonen medskapande i samtalet och intervjupersonen ges utrymme att svara med egna ord²³. Detta för att höja validiteten på studien. Respondenten har också erbjudits anonymitet om detta har önskats, författarna tror då att validiteten kan bli högre eftersom respondenten kan våga tala om ämnen som kan vara känsliga ur företagets synvinkel. Vi valde också att inte använda inspelningsapparat vid intervjutillfällena eftersom vi ansåg att detta kan skapa obehag för de intervjuade och i sin tur leda till att viktig information inte kommer fram. Eftersom båda författarna var med vid alla intervjuerna och båda antecknade anses att

²⁰ <http://www.ne.se.ezproxy.ub.gu.se/sok/validitet>, 2008-11-17

²¹ Wallén Göran, ”*Vetenskapsteori och forskningsmetodik*”, 1996, s. 61

²² Bryman A. & Bell E. ”*Företagsekonomiska forskningsmetoder*”, 2005, s. 134-137

²³ Davidsson B. & Patel R., ”*Forskningsmetodikens grunder*”, 2003, s. 78

all information av vikt noterats. Författarna har dessutom låtit respondenterna läsa igenom den empiri som behandlar deras företag för att bekräfta att inte något är misstolkat. Författarna har också vidare kunnat kontakta alla respondenterna efter intervju tillfället om ytterligare frågor dykt upp.

2.5.2 Reliabilitet

Definitionen på reliabilitet är ”frånvaro av slumpmässiga mätfel”.²⁴ Mätinstrumenten skall vara pålitliga och är mätobjektet stabilt och förutsättningarna de samma skall upprepade mätningar ge samma resultat.²⁵ För att uppnå reliabilitet i arbetet har en viktig utgångspunkt för författarna varit att resultatet i studien skall bli detsamma oberoende av vem som genomför den. Därför har objektivitet eftersträvats under insamling av data, dock är också författarna medvetna om den tolkning som sker vid kvalitativa studier. Valet av respondenter påverkar också reliabiliteten på studien och därför har dessa valts med noggrannhet, i förhoppning om att de kan ge oss information med hög reliabilitet.

2.6 Källkritik

De källor som används och den datainsamlingsprocess som har genomförts vid framställning av uppsatsen är avgörande för att uppnå en hög kvalitet på studien. De val som författarna har gjort är också centrala för att en hög reliabilitet och validitet ska kunna uppnås. Trots den problematik som finns vid val av respondenter anser författarna att de intervjuade har gett informativ och trovärdig data. Det har dock varit av vikt att bearbetning av information från respondenterna skett kritiskt och författarna har varit medvetna om att de utfrågade hellre försköner sitt företag än tvärtom.

Vid val av sekundärdata har en bedömning krävts om huruvida informationen från böcker och artiklar är relevanta och trovärdiga. När framställningen av den teoretiska referensramen gjorts har det inte hittats någon litteratur som direkt berör undersökningsområdet, alltså hur budget och budgetprocessen förändras under en kris. Det finns dock åtskillig litteratur om budget och budgetprocessen samt om den kritik som lyfts fram mot den och författarna anser att denna litteratur har haft hög relevans för studien.

²⁴ <http://www.ne.se.ezproxy.ub.gu.se/artikel/1059553>, 2008-11-17

²⁵ Wallén Göran, ”*Vetenskapsteori och forskningsmetodik*”, 1996, s. 67

3. Teoretisk referensram

I följande kapitel har författarna utgått från utvald litteratur och vetenskapliga artiklar för att ge en teoretisk bakgrund kring budgetering. Olika typer av budgetformer, metoder för budgetering och kritik mot budgetering kommer att presenteras. Avslutningsvis undersöks föränderlig budget och budgetlös styrning.

3.1 Budget och budgetprocessen

3.1.1 Budget

Budget är den plan som ett företag utvecklar för verksamhetens framtid, översatt till siffror. Den beskrivs ofta som en ekonomisk handlingsplan som upprättas för att styra organisationens handlande mot vissa mål, som på längre sikt skall vara förenliga med verksamhetens långsiktiga målsättning.²⁶ Budgeten fokuserar oftast på den närmaste framtiden och det är vanligt att budgeteringen sker för det nästkommande året, indelat på månader och veckor.²⁷ Budgeten kan se olika ut beroende på om företaget är litet eller stort. Många större företag har så omfattande dokument att det är svårt att få en överblick över dessa.²⁸ I mindre företag finns det däremot inte behov av invecklade och sofistikerade budgetmodeller. En annan skillnad kan vara uppsättningen av viktiga nyckeltal, i samband med budgetering beroende på verksamhet.²⁹

Budgeteringen ser ofta olika ut beroende på verksamhet. I tjänsteproducerande företag är ofta personal i tjänst och produktion betydande. Det är därför väsentligt att styra arbetstimmarna för de anställda efter efterfrågan och därmed till de tidsperioder då efterfrågan på tjänster är stor. Viktiga nyckeltal som används är ofta personalkopplade som till exempel omsättning per anställd.³⁰

Budgetering sker för det mesta uppdelat på olika slags delar i verksamheten. Vanligen uppställs delbudgetar; en för personalen, en för material och en annan för investeringar och så vidare. Delbudgetarna sammanställs sedan till en huvudbudget ofta först per division/markandsenhet och sedan en för hela organisationen.³¹

Definition av budget

Budget är ett begrepp som används i många olika sammanhang och som därmed har fått många definitioner. Nedan redovisas ett par exempel på detta.

²⁶ Lundén, B. & Smitterberg A-B., "Budget Handbok för småföretag", 2006, s. 8

²⁷ Ax, C., Johansson, C. & Kullén H., "Den nya ekonomistyrningen", 2005, s. 313

²⁸ Bergstrand, J. & Olve, N-G., "Styr bättre med bättre budget", 1996, s. 17

²⁹ Andersson, Kenneth, "Budgetering - en introduktion", 1995, s. 97

³⁰ Andersson, Kenneth, "Budgetering - en introduktion", 1995, s. 98-99

³¹ Bergstrand, J & Olve, N-G., "Styr bättre med bättre budget", 1996, s. 17

En allmän definition på budget är, ”förhandsberäkning av inkomster och utgifter för en viss tidsperiod, ofta ett år.”³²

I boken ”*Den nya ekonomistyrningen*” har författarna en något vidare definition av begreppet: ”En budget uttrycker förväntningar och åtaganden för en organisation, om ekonomiska konsekvenser för en kommande period.”³³

Båda definitionerna är överens att det är förväntningar inför en kommande tidsperiod som skall beskrivas. I den första begreppsbestämningen är det dock bara inkomster och utgifter som skall förhandsberäknas medan det är ekonomiska konsekvenser i det andra. Ekonomiska konsekvenser kan också inkludera icke finansiella mått som till exempel antal debiterade timmar³⁴. Författarna kommer hädanefter att använda sig av den sista och lite vidare definitionen av budget.

3.1.2 Beskrivning av olika slags budget

Det finns tre typer av huvudbudgetar: resultatbudget, likviditetsbudget och budgeterad balansräkning.³⁵ Dessa budgetar kan ha olika vikt beroende på företag, en del företag väljer till exempel att lägga störst fokus på resultatstyrning och därmed är resultatbudgeten viktigast.³⁶

Resultatbudget

En resultatbudget är en sammanställning av verksamhetens förväntade intäkter och kostnader samt det förväntade resultatet för den aktuella perioden³⁷. Kostnaderna är oftast mycket lättare än intäkterna att budgetera. Beräkningen av kostnaderna handlar oftast om matematiska uträkningar medan intäkterna måste spekuleras fram beroende på marknadsförväntningar. Därför brukas det skiljas på offensiv och defensiv budget. En offensiv budget utgår ifrån intäktssidan för att sedan räkna ut vilka kostnader som skall tillåtas och en defensiv budget utgår istället från kostnadssidan för att räkna ut vilka intäkter som måste genereras.³⁸

Likviditetsbudget

Likviditetsbudget är en plan för hur pengar skall anskaffas och användas. Budgetformen skall visa de likvida medel som finns till förfogande samt de förväntade in- och utflöden av likvider, det vill säga det förväntade kassaflödet. Likviditeten ser ofta olika ut beroende på månad på grund av kraftiga svängningar och det är därför vanligt att dessa budgetar finns på månads- och veckobasis.³⁹

³² <http://www.ne.se.ezproxy.ub.gu.se/artikel/1150115>, 2008-11-20

³³ Ax, C., Johansson, C. & Kullvén H., ”*Den nya ekonomistyrningen*”, 2005, s. 317

³⁴ Ax, C., Johansson, C. & Kullvén H., ”*Den nya ekonomistyrningen*”, 2005, s. 317

³⁵ Ax, C., Johansson, C. & Kullvén H., ”*Den nya ekonomistyrningen*”, 2005, s. 313-314

³⁶ Andersson, Kenneth, ”*Budgetering - en introduktion*”, 1995, s. 96

³⁷ Ax, C., Johansson, C. & Kullvén H., ”*Den nya ekonomistyrningen*”, 2005, s. 334

³⁸ Lundén, B. & Smittberg A-B., ”*Budget Handbok för småföretag*”, 2006, s. 21 och 37

³⁹ Ax, C., Johansson, C. & Kullvén H., ”*Den nya ekonomistyrningen*”, 2005, s. 339-340

Budgeterad balansräkning

En budgeterad balansräkning visar vilka tillgångar, skulder och eget kapital ett företag eller en del av ett företag planerar att ha vid en viss tidpunkt. Vid upprättandet av denna budget är utgångspunkten tidigare års balansräkning och sedan läggs de förväntningar som finns på resultatbudgeten och likviditetsbudgeten till.⁴⁰

3.1.3 Syfte med budget

I många företag läggs idag stora resurser på budgetarbetet och i flera fall engageras hela organisationen i budgetprocessen. Ett viktigt kriterium för budget och budgetprocessen är att nyttan med processen överstiger kostnaderna. Vilka roller och syften som budgeten kan ha för ett företag kommer att redovisas härnäst.⁴¹

Inledningsvis i denna uppsats nämndes att de fyra främsta syftena med budgetering handlar om att planera, koordinera, ge överblick för ledning samt att motivera anställda.⁴²

Planering är en viktig del av företaget och budgeten kan hjälpa företaget att bryta ner strategierna till mer operativa mål för den aktuella budgetperioden. Vid budgeteringen analyseras de resurser som kommer att krävas för de mål som finns för verksamheten vilket ger en bra överblick för exempelvis ledningen. Budget syftar också till att skapa en *medvetenhet* hos de anställda och *samordna* enheter och medarbetare i ett företag att arbeta mot samma mål. *Resursallokering* är en annan roll som budgeten kan ha och innebär att budgeten hjälper till att fördela de resurser som finns för hela verksamheten ut på de enheter som har mest nytta av dem. Budgeten och kanske framför allt budgetuppföljningen kan också fungera som en grund för att utkräva *ansvar* och *korrigera* felaktigheter och därmed fungera som ett bra signalsystem. Vid ansvarsutkrävande ställs budgeten mot det verkliga utfallet och vid en eventuell differens kan de ansvariga få stå till svars.⁴³ Budgeten syfte kan också vara att underlätta *kommunikation* och *medbestämmande* mellan medarbetare och högre ledning eftersom medarbetare ofta kan komma med idéer och förslag för verksamheten under budgetprocessen. Budgeten har ofta som syfte i många organisationer att *motivera* de anställda att anstränga sig för att uppnå de målen som är uppställda för verksamheten i budgeten.⁴⁴ Detta ligger i linje med den utveckling som har skett mot mer målstyrning som process i många företag. Genom att de ansvariga får delta i budgetprocessen antas det dessutom att de kommer att anstränga sig mer för att uppnå budgeten. Det är också vanligt idag att incitamentssystem är kopplad till budgeten där medarbetare och chefer får någon form av ersättning då goda resultat redovisas.⁴⁵

3.1.4 Budgetprocessen

Med budgetprocessen menas hur själva arbetet med budgeten går till. Hur detta arbete går till varierar en del beroende på företag. Det kan vara beroende av exempelvis branschtillhörighet, strategi, grad av osäkerhet och storleken på företaget. Skillnaden hur budgetarbetet går till i stora och små företag brukar vara ganska så stor. En stor anledning till detta beror på vad

⁴⁰ Ax, C., Johansson, C. & Kullén H., "Den nya ekonomistyrningen", 2005, s. 352

⁴¹ Ax, C., Johansson, C. & Kullén H., "Den nya ekonomistyrningen", 2005, s. 322

⁴² Merchant, K. & Van der Stede, W., "Management control system", 2007, s. 329-330

⁴³ Ax, C., Johansson, C. & Kullén H., "Den nya ekonomistyrningen", 2005, s. 324

⁴⁴ Bergstrand, J. & Olve, N-G., "Styr bättre med bättre budget", 1996, s. 18-20

⁴⁵ Ax, C., Johansson, C. & Kullén H., "Den nya ekonomistyrningen", 2005, s. 325-326

budgeten har för syfte i företaget. I mindre företag är ofta planeringsrollen i budgeten en viktig del för att få ordning på relationen mellan verksamheten och ekonomin. Behovet av att skapa samordning är inte lika stort i det mindre företaget där de anställda har lättare att greppa hela verksamheten. Däremot i större företag får budgeten mer ett syfte att kunna skapa insyn i de olika delarna av verksamheten. Det blir här ofta en bättre kommunikation mellan de olika cheferna och avdelningarna och det blir lättare att koordinera och samordna organisationen. Dessutom ges större möjlighet till kontroll och styrning. Budgeteringen får därmed en stor roll i ledandet av större företag och anses ofta som den viktigaste processen i den ekonomiska processen.⁴⁶

Hur många människor som är involverade i budgetprocessen skiljer sig också från företag till företag. I grunden är budgeteringen bedömningar av framtida ekonomiska utfall. I de flesta fall är det intressant att se på hur det verkliga utfallet blev i jämförelse med den uppställda budgeten. Därför kan budgetarbetet delas upp i två faser:⁴⁷

- *Budgetuppställande* som innefattar processen att arbeta fram budgetar. Hur detta arbete utförs ser ofta olika ut beroende på företag. I huvuddrag arbetar organisationer efter nedbrytningsbudgetering, uppbyggnadsbudgetering och iterativ budgetering.
- *Budgetuppföljning* som innefattar arbetet med att jämföra budgeten med det verkliga utfallet för de perioder som budgeten avser.

Budgetuppställande

Uppbyggnadsmetoden (Bottom-Up) och nedbrytningsmetoden (Top-Down) är de två extrema alternativ för budgetprocessens utformning som brukar urskiljas. Däremellan finns även alternativ som kombinerar de två metoderna.⁴⁸

Uppbyggnadsmetoden

Vid användandet av uppbyggnadsmetoden börjar budgeten att tas fram på de lägsta nivåerna i företaget. Budgetförslag upprättas med utgångspunkt i den strategiska planen, handlingsprogram, anvisningar och specifika förutsättningar för den gällande budgetperioden.⁴⁹ Förutsättningarna som ges tar upp de aktuella förhållandena i konjunktur- och marknadsutvecklingen samt den huvudsakliga försäljningsinriktning som företagsledningen anser ska ligga till grund för arbetet. Anvisningarna som ges är mer av en administrativ karaktär och reglerar budgetprocessens förlopp.⁵⁰ De förslag på budget som tas fram diskuteras av de personer som den berör och vid behov görs eventuella justeringar innan budgeten ställs samman för större delar av företaget. Budgeten diskuteras sedan mellan de berörda cheferna innan den förs fram till VD: n där den, efter eventuella justeringar, fastställs. Vid användandet av uppbyggnadsmetoden är det de budgetansvariga på lägsta nivå som dominerar budgetprocessen därför att diskussionen kring budgeten kommer utgå ifrån deras förslag. Uppbyggnadsmetoden kan vara att föredra då lönsamheten i företaget är god och då det finns möjlighet att ge utrymme för nya initiativ och idéer.⁵¹ Uppbyggnadsmetoden brukar

⁴⁶ Ax, C., Johansson, C., Kullven, H., "Den nya ekonomistyrningen", 2005, s. 381-382

⁴⁷ Ax, C., Johansson, C., Kullven, H., "Den nya ekonomistyrningen", 2005, s. 382

⁴⁸ Samuelsson, Lars A, "Controllerhandboken", 2004, s. 258

⁴⁹ Samuelsson, Lars A, "Controllerhandboken", 2004, s. 258

⁵⁰ Bergstrand, Jan, "Ekonomisk styrning", 2003, s. 112

⁵¹ Samuelsson, Lars A, "Controllerhandboken", 2004, s. 259

uppskattas då den anses vara demokratisk genom att ett stort antal medarbetare ges utrymme att tycka till om budgeten innan den fastställs.⁵² Fördelar med denna typ av metod är att medarbetare ofta är mer införstådda med budgetmålen och vet vilka mål de ska sträva mot. De har också ofta en större vilja att uppnå budgeten eftersom de själva fått vara delaktiga i processen.⁵³ En nackdel med metoden kan dock vara att budgetprocessen kan ta mycket lång tid och att den slutliga budgeten inte stämmer överens med företagsledningens tänkta ambitioner under budgetperioden. Ifall företagsledningen märker att så är fallet sent i processen kan det vara för sent att göra en revidering av budget. Skulle ledningen trots detta anse att budgeten är helt oacceptabel och genomföra en central omarbetning av budgeten finns risk för att medarbetarna tappat intresse för att ta ansvar för den nya uppsatta budgeten. Dessutom finns risk för att motivationen och intresset för att medverka i nästa budgetprocess minskar hos medarbetarna.⁵⁴

Nedbrytningsmetoden

Med den andra metoden, nedbrytningsmetoden, börjar arbetet med budget uppifrån i företaget hos VD: n som preciserar de ekonomiska målen för budgetåret till sina närmaste medarbetare. Dessa bryter ner budgetmålen i delmål och kommunicerar dem vidare till sina närmaste medarbetare, som i sin tur gör likadant tills de ekonomiska budgetmålen når den lägsta budgetnivån.⁵⁵ På detta sätt försäkras sig VD: n tillsammans med ledningen om att organisationen verkligen prövar att utforma en budget som överensstämmer med deras ambitioner och mål⁵⁶. När den lägsta budgetnivån nåtts vänder processen och följer i stort sett samma procedur som uppbyggnadsmetoden. Skillnaden är att varje budgetnivå skall upprätta budgetförslag där de preciserade målen skall uppfyllas. Om de preciserade målen inte anses kunna uppnås med de förutsättningar som finns kan dessa budgetförslag ges till VD: n. VD: n tillsammans med styrelse fastställer då om det finns skäl nog att fastställa de nya budgetförslagen eller om mer ansträngningar måste göras för att försöka nå de ursprungliga budgetmålen. Detta kan exempelvis ske genom att målen ändras för andra enheter. Vid användandet av nedbrytningsmetoden är det då VD: n tillsammans med styrelsen som dominerar budgetprocessen. Nedbrytningsmetoden kan föredras då lönsamheten inte är speciellt god utan snarare mer pressad.⁵⁷ En stor kritik som riktas mot nedbrytningsmetoden är om den verkligen är tillräckligt motiverande för att utföra det hårda arbete som budgetarbetet ofta innebär. För att detta ska ske krävs det nog, som nämnts ovan, en ovanligt svår ekonomisk situation som gör att behovet av en stark och enhetlig ledning blir stort. Om nedbrytningsmetoden skall fungera även i bättre tider skall ledningen ha ett uppenbart informationsövertag och därför vara bäst rustad för att styra budgetprocessen.⁵⁸

Den iterativa metoden

I praktiken används ofta kombinationer och mellanformer av de två olika metoderna så att de bästa egenskaperna av varje metod kommer fram. Ytterligare ett sätt att försöka förbättra budgetprocessen i förhållande till de två metoderna är att använda sig av så kallad iterativ budget. I användandet av iterativ budgetering bearbetas budgeten i flera varv för att successivt

⁵² Bergstrand, Jan, "Ekonomisk styrning", 2004, s. 112

⁵³ Merchant, K. & Van der Stede, W., "Management control system", 2007, s. 329-330

⁵⁴ Bergstrand, Jan, "Ekonomisk styrning", 2004, s. 112

⁵⁵ Samuelsson, Lars, "Controllerhandboken", 2004, s. 259

⁵⁶ Bergstrand, Jan, "Ekonomisk styrning", 2004, s. 112

⁵⁷ Samuelsson, Lars, "Controllerhandboken", 2004, s. 259-260

⁵⁸ Bergstrand, Jan, "Ekonomisk styrning", 2004, s. 112-113

försöka förbättra precisionen i gjorda bedömningar. Metoden har en nackdel i att det kan uppstå en viss hopplöshet hos medarbetarna att budgetarbetet aldrig tar slut och på de mindre avdelningarna av företaget kanske inga förändringar ses.⁵⁹

Budgetuppföljning

Budgetuppföljning kan ha olika syften. Ett huvudsyfte är att ligga som underlag för prestationsbedömningar och belöning, som nämnts ovan under stycket ”Syfte med budget”. Ett andra huvudsyfte är att se om det verkliga utfallet hittills visar avvikelser från det budgeterade värdet.⁶⁰ Det är viktigt att vid kontinuerlig budgetuppföljning slå larm i tid om arbetet inte fungerar enligt plan.⁶¹ Konstateras en avvikelse såväl positiv som negativ är en viktig del av budgetuppföljningen att undersöka vad detta kan bero på och ställa sig frågorna när, var och varför avvikelserna uppstod. Detta kan sedan leda till att åtgärder, för att komma till rätta med negativa tendenser, utarbetas⁶² samt identifiering av möjliga förbättringar i verksamheten för framtida användning⁶³.

När avvikelser från budgeten har konstaterats skall dessa analyseras och avvikelseanalysen koncentreras oftast till att bestämma effektiviteten i verksamheten. Det gäller att eliminera de faktorer som inte hör hit, till exempel sakfel som bortglömda poster eller bokföringsfel. I regel vill också korrigeras för sådana avvikelser göras som inte kunde förutsägas eller kunde påverkas av den budgetansvariga. Ett syfte med analysen är att den skall leda fram till möjliga åtgärder och dessa brukar delas in i anpassningar och korrigeringar. Anpassning till en ny verklighet sker då förutsättningarna för det fortsatta arbetet har förändrats och då det är motiverat att den ursprungliga planen anpassas efter detta. Korrigeringar sker motsatt då avvikelser har skett mot budgeten trots att budgeten framstår som rätt och utvecklingen tyder på att budgeten felaktigt frångåtts.⁶⁴

Lundén och Smitterberg skriver vidare i sin bok att arbetet med budget är helt bortkastat om det inte finns resurser till en budgetuppföljning.⁶⁵

Alternativ till fast budget

Budgeten som arbetas fram under budgetprocessen brukar oftast vara fast under budgetåret. Det är emellertid inte alltid självklart att den lagda budgeten ligger fast utan det kan finnas alternativ.⁶⁶ Härnäst kommer följande alternativ att behandlas: rörlig budget, flexibel budget, reviderad budget och rullande budget.

Rörlig budget

Rörlig budget innebär att budgeten förändras efter hur den faktiska verksamhetsvolymen utfaller. Budgeten visar då på vilka intäkter och kostnader den faktiska verksamhetsvolymen borde medföra. Denna typ av budgetering är framförallt användbar i de avdelningar av företaget som är beroende av volym och i tider då det råder en stor osäkerhet kring framtida

⁵⁹ Bergstrand, Jan, ”*Ekonomisk styrning*”, 2004, s. 112-113

⁶⁰ Samuelsson, Lars, ”*Controllerhandboken*”, 2004, s. 277

⁶¹ Bergstrand, J. & Olve, N-G., ”*Styr bättre med bättre budget*”, 1996, s. 115

⁶² Samuelsson, Lars, ”*Controllerhandboken*”, 2004, s. 277

⁶³ Bergstrand, J. & Olve, N-G., ”*Styr bättre med bättre budget*”, 1996, s. 115

⁶⁴ Bergstrand, J. & Olve, N-G., ”*Styr bättre med bättre budget*”, 1996, s. 117-124

⁶⁵ Lundén, B. & Smitterberg A-B., ”*Budget Handbok för småföretag*”, 2006, s. 32

⁶⁶ Ax, C., Johansson, C. & Kullven, H., ”*Den nya ekonomistyrningen*”, 2005, s. 403

volym. Andra fördelar kan vara att inte låsa sig vid en viss verksamhetsvolym, möjligheten finns att potentialen är betydligt större än den satta budgeten, och att ansvar kan utkrävas i förhållande till den verksamhetsvolym som uppnåtts. Nackdelar med rörlig budget är att det kan vara krävande att löpande räkna om budgetar och att det inte kan användas som åtagande att uppnå en viss verksamhetsvolym.⁶⁷

Flexibel budget

Med flexibel budget tas inte bara hänsyn till förändringar i verksamhetsvolym utan också till andra förändringar såsom kvalitetsförändringar. Flexibel budget är därmed ganska så lik den rörliga budgeten. Till skillnad från den rörliga budgeten tas det i den flexibla budgeten hänsyn till faktorer som ligger utanför produktionsenheternas möjligheter att direkt påverka men som påverkar deras prestationer. Gemensamt för de båda är att de i efterhand gör justeringar av budgeten för att jämförelsen ska bli mer rättvisande.⁶⁸

Reviderad budget

Reviderad budget innebär att hela budgetarna ändras allt eftersom tiden går då förändringar sker och förutsättningar ändras. Revideringarna sker vanligtvis kvartalsvis eller tertialsvis. De reviderade budgeterna ses som ett komplement till den fasta budgeten och gör att de hela tiden hålls aktuella och mer levande. Den fasta budgeten fungerar som jämförelseobjekt under hela året men jämförelser görs också med den reviderande budgeten. Den fasta budgeten ersätts helt med den reviderade budgeten som jämförelseobjekt mot det verkliga utfallet vid budgetuppföljningen. Det verkliga utfallet ligger ofta närmare den reviderade budgeten än vad det gör den fasta budgeten. Vid arbete med reviderad budget vill ett mer aktivt klimat i verksamheten skapas. Sammanfattningsvis kan sägas att fördelarna med reviderad budget är att budgeterna hålls aktuella och levande, att möjligheterna för att göra goda bedömningar av kommande perioders utfall ökar och att budgetarnas motiverande roll kan uppfyllas i och med att de reviderade budgetarna känns mer uppnåeliga. Nackdelar kan vara att budgetarnas roll som åtagande minskar eftersom ingen fast referenspunkt finns och det blir svårare att koppla belöningar och sanktioner till utfallet i förhållande till budget.⁶⁹

Rullande Budget

Med rullande budgetar finns inte några fasta budgetperioder utan nya budgetar arbetas fram hela tiden, detta kan exempelvis göras kvartalsvis. Rullande budgetar påminner en del om reviderade budgetar, en sak som skiljer dem åt är att rullande budgetar inte har samma sluttidpunkt som den ursprungliga budgeten. Vid tillämpning av rullande budget flyttas som sagt budgetperioden hela tiden framåt samtidigt som perioder som varit lämnas bakom sig. Den rullande budgeten blir mer realistisk eftersom den drar nytta av de perioder som varit. Den externa redovisningens räkenskapsår har egentligen ingenting med att göra hur verksamheten bedrivs utan är en begränsande faktor, vilken tas bort i och med användandet av rullande budgetar. På detta sätt fås bättre underlag för beslut. En annan fördel med rullande budgetar är att den hela tiden hålls aktuell och att den främjar långsiktighet i och med att den inte fokuserar på enskilda år utan mer det rullande arbetet. Slutligen så ökar den rullande budgeten medvetenheten och kunskapen om ekonomiska frågor då budgeten är något som arbetas med hela tiden. Nackdelar kan dock vara att det kan upplevas frustrerande att det inte

⁶⁷ Ax, C., Johansson, C. & Kullven, H., "Den nya ekonomistyrningen", 2005, s. 404-407

⁶⁸ Ax, C., Johansson, C. & Kullven, H., "Den nya ekonomistyrningen", 2005, s. 407-409

⁶⁹ Ax, C., Johansson, C. & Kullven, H., "Den nya ekonomistyrningen", 2005, s. 409-412

finns något direkt stopp för budgeteringen och att det finns risk för merarbete då budgetprocessen blir mer tidskrävande och kostsam.⁷⁰

3.2 Kritik mot budget

Budgetering har från och med 90-talet fått en allt starkare kritik riktad mot sig. Många förknippar budget med byråkrati, hierarkier och sifferexercis. Ett flertal företag har valt att gå ifrån den traditionella budgeten eller i alla fall valt att kalla den något annat för att undvika ordet budgetering och allt vad termen står för.⁷¹ Kritik som bland annat lyfts fram mot budgetering är att det går åt alldeles för mycket tid och resurser att arbeta med den och att denna energi istället kunde läggas på andra uppgifter i företaget. En annan nackdel som Lundén och Smitterberg tar upp i sin bok är att det finns risk att medarbetare låser sig vid de uppställda budgetmålen istället för att prestera bättre. Företaget går bra, men kapaciteten utnyttjas kanske inte fullt ut och det uppstår därför slack i produktionen.⁷² Kritik har också väckts för att budgeten i sig skapar en oberättigad trygghet och detta är farligt då den invagar beslutsfattare i falsk säkerhet.⁷³

Jan Wallander, tidigare bankchef i Handelsbanken har fått stort genomslag i debatten kring kritiken mot budget och Wallanders kritik utgår från erfarenheten att prognoser vanligen slår fel. Wallander menar bland annat att budgetering skapar låsningar i organisationen och beslut kan vara svåra att ändra på under året trots att de är välmotiverade. Han anser också att budgeten kräver detaljerade indata som snabbt föråldras och antingen får användaren arbeta utifrån missvisande information eller lägga ännu mer resurser på att förnya den.⁷⁴

I en artikel skriven av Libby och Lindsay år 2007 redovisades en undersökning om hur några stora företag i USA ställer sig till budgetering. Sammanlagt besvarades ett antal frågor av 212 företag och bland annat ställdes ett antal påståenden om kritik mot budgetering. De tillfrågade kunde vidare välja att hålla med, delvis hålla med, ta avstånd eller helst ta avstånd mot ett påstående. De påståenden som flest antal besvarade höll med om var att budgeten inte är ett tillförlitligt instrument att mäta prestationer utifrån och att budgetering är långsam med att upptäcka problem.⁷⁵

Merchant och Van der Stede är kritiska till att budgetering ofta separerar planerarna från dem som utför arbetet. Vidare kritiserar de budgetering för att fokusera på kort sikt på bekostnad av företagets långsiktiga lönsamhet, så kallad *gameplaying*. De är även kritiska till den fokusering i budgeten som är på kostnadsreducering snarare än vad som är värdeskapande för verksamheten.⁷⁶

Hansen, Otlej och Van der Stede skriver i sin artikel "*Practice developments in budgeting: An overview and research perspective*" att de som förespråkar aktivitetsbaserad budgetering och budgetlös styrning anser att planeringens funktion vid budgetering blir mindre användbar eller helt värdelös under osäkra omständigheter och i labila miljöer. De skriver dessutom att

⁷⁰ Ax, C., Johansson, C. & Kullven, H., "Den nya ekonomistyrningen", 2005, s. 412-414

⁷¹ Bergstrand, J. & Olve, N-G., "Styr bättre med bättre budget", 1996, s. 184-185

⁷² Lundén, B. & Smitterberg A-B., "Budget Handbok för småföretag", 2006, s. 10

⁷³ Ax, C., Johansson, C. & Kullven, H., "Den nya ekonomistyrningen", 2005, s. 439

⁷⁴ Bergstrand, J & Olve, N-G., "Styr bättre med bättre budget", 1996 s. 186-188

⁷⁵ Libby, T. & Lindsay, R. M., "Beyond budgeting or better budgeting", 2007, s. 47-51

⁷⁶ Merchant, K. & Van der Stede, W., "Management control system", 2007, s. 345

en studie av franska företag nyligen visade på att instabila miljöer ofta är en drivande faktor mot missnöje av budgeten.⁷⁷

3.3 Föränderlig budget och budgetlös styrning

Sedan 1970-talet har budgeteringen förändrats avsevärt i samband med att planering på lång sikt slopats i de flesta företag. Anledningen är att det på senare tid har blivit alltför svårt att planera långt fram i tiden på grund av de snabba förändringar som sker på marknaden idag. Budgetering är inget som är ett måste och idag riktas som sagt en viss kritik mot budgetering. För att lösa de problem som kan anses finnas med budgetering har många företag valt att göra förändringar av budgetarbetet. Undersökningar har visat att från 1997 till 2004 har användandet av reviderade och rullande budgetar nästan fördubblats. Cirka 76 % av de budgeterande företagen använde sig av reviderad budgetering, medan det inte skett någon förändring av andelen som arbetar med rörlig budgetering. Andelen som slutat budgetera, 12 %, hade inte förändrats i någon större utsträckning. Flera av de företag som gett upp budgeteringen hade till och med gått tillbaka till att budgetera. En annan sak som framkom av undersökningen var att antalet syften som finns med budgeteringen har minskat, vilket gör att budgeteringen uppfyller sina huvudsyften i större utsträckning. Ett av de viktigaste syftena med budgetering anses vara att planera inför framtiden. Detta är något som troligen finns hos de flesta företag även de som inte arbetar med budgetering. Alternativen som finns är till exempel att arbeta med affärsplaner, där de överordnade planerna bryts ner i konkreta handlingsplaner. Ett annat populärt alternativ är det balanserade styrkortet, BSC, som dock av många anses mer vara ett stöd än en direkt ersättning av budgeteringen. Företag som väljer att inte budgetera vill mestadels framförallt få bort omfattande arbeten med siffror, som budgetering oftast leder till. I budgetlös ekonomistyrning arbetas det mycket med löpande planering och kontroll, och löpande beslut för framtida investeringar istället för att lägga all kraft till en tidsplan fastställd i budgetprocessen.⁷⁸

Avskaffandet av budget, budgetlös ekonomistyrning, har som sagt ännu inte fått så stor genomslagskraft i Sverige. Det handlar mer om en förändring av budgeten och budgetprocessens innehåll. Det som kan uttydas är att företag går mot att få en enklare och mindre detaljerad budgetering som omfattar andra tidsperioder än räkenskapsåret. På detta sätt tas en del av den kritik som riktas mot budgeteringen bort. En lösare typ av budgetstyrning verkar vara på intåg. Det har även blivit populärt att byta namn på budgetering och istället säga sig göra prognoser, ”forecasts”. Detta är mer för att markera att en förändring har skett.⁷⁹

⁷⁷ Hansen, S., Otley D. & Van der Stede W., “Practice development sin budgeting: An overview and research perspective”, 2003

⁷⁸ Ax, C., Johansson, C. & Kullven, H, ”Den nya ekonomistyrningen”, 2005, s. 441-444

⁷⁹ Ax, C., Johansson, C. & Kullven, H, ”Den nya ekonomistyrningen”, 2005, s. 441-444

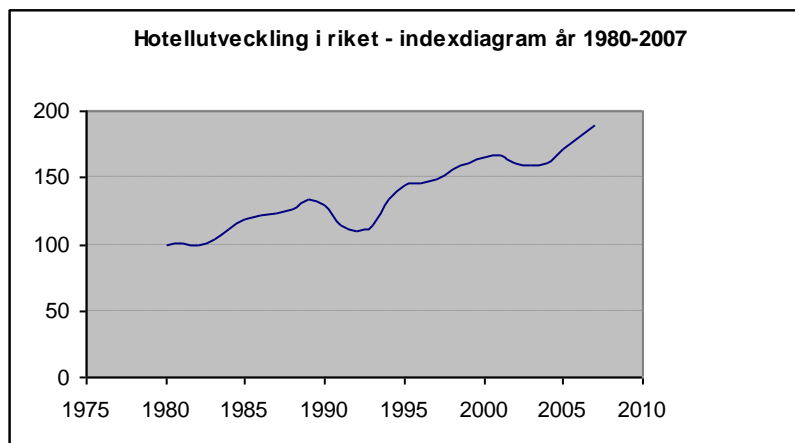
4. Empirisk analys

I det empiriska avsnittet ger författarna med hjälp av insamlad information en kortare beskrivning av hotellbranschen och hur den utvecklats under de senaste åren. Vidare redogörs hur budget och budgetprocessen går till hos Scandic Rubinen och Spar Hotel. Samtidigt beskrivs de aktuella förändringar hos företagen samt deras syn på framtiden.

4.1 Hotellbranschen

Sofia Zere⁸⁰ berättar under intervjun att det historiskt kan ses att hotellbranschen påverkades av lågkonjunkturen i början av 1990-talet men inte nämnvärt av IT-boomen runt 2000. Under IT-boomen var det mestadels Stockholmsområdet som drabbades. Vid lågkonjunkturen på 1990-talet var det framförallt företagsgästerna som minskade på hotellen då företagen blev alltmer kostnadsmedvetna. När det gällde privatkunder var nedgången näst intill obefintlig. Det var framför allt hotell med konferensnisch som påverkades hårdast eftersom konferenser är något företag ofta drar ner på i krissituationer. I somras höjde många hotell sina priser per natt som följdes av en lägre beläggning trots detta ökades resultatet på de flesta hotell. Detta skedde även innan krisen på 90-talet och under förra krisen tvingades många sänka kostanden per natt.

Attentaten i New York den 11 september 2001 var en stor orsak till att antalet amerikanska turister på de svenska hotellen minskade under början av 2000-talet. Efter några år skedde en ökning men på senare tid har det återigen skett en minskning av amerikanska turister i Sverige och således på de svenska hotellen.⁸¹



Tabellen ovan visar beläggning för hela rikets hotellverksamhet 1980-2007.⁸²

⁸⁰ Intervju med Sofia Zere på Turismens utredningsinstitut, 2008-11-19

⁸¹ Intervju med Sofia Zere på Turismens utredningsinstitut, 2008-11-19

⁸² Datafil från SCB

Sofia Zere berättar vidare att försämring i hotellbranschen oftast sker med en fördröjning på 6-12 månader efter att en lågkonjunktur tar sin början. Hotellbranschen i stort har alltså inte riktigt än börjat känna av den finansiella krisen och lågkonjunkturen vad beträffar minskning av resultat och beläggning. Dock kan det generellt förväntas ske en minskning av både resultat och beläggning inom hotellbranschen inom den närmaste perioden och hon tror också att det kommer bli en minskning av både affärs- och privatkunder.

Författarna har under arbetet försökt komma i kontakt med Jessica Montonen som arbetar som ekonomichef på hotell Radisson SAS. Tyvärr fanns inte tid för en intervju men under E-mail kontakt skrev hon bland annat:

”Jag har gjort om budgeten flera gånger under hösten på grund av vad som skett i omvärlden och vi har i sista versionen sänkt förväntningarna rejält för nästkommande två år.”

Jessica Montonen

I texten *”Hotellåret 2007”* som ges ut av SHR, Sveriges hotell och restaurangföretagare, skriver de i början av 2008 att efterfrågan troligtvis kommer att fortsätta vara god under 2008 men att branschen samtidigt rör sig mot osäkrare tider. På grund av att det ändå anades sämre tider frågade SHR några av de ledande personerna inom hotellbranschen vad de trodde om konjunkturutvecklingen och hur den i så fall kommer att drabba branschen. När det gäller vad de trodde om lågkonjunkturen var svaren blandade men de var relativt eniga om att 2008 kommer att bli ett bra år och att det är först 2009 som en lågkonjunktur kommer att märkas av. Varningstecken gavs för att branschen inte kunde fortsätta att höja priserna som de har gjorts under senaste perioden. De tillfrågade personerna trodde att de som kommer få det svårast i en eventuell lågkonjunktur är de tre- och fyrstjärniga hotell med otydliga koncept, hotell som ligger utanför stadskärnorna och de hotell som inte tillhör någon bra kedja. Till sist när det gäller hur hotell bäst förbereder sig inför en lågkonjunktur nämner de flesta personalkostnaden. De anser bland annat att det gäller att arbeta mer med deltids- och timanställda eller rent av skära ner på personalen, som är en väldigt stor kostnad. En annan sak som nämns är att avtalskunder fortsättningsvis är av stor vikt och därför måste tas väl hand om så att de förblir lojala men att det kanske blir mer viktigt att rikta sig mot privatkunder med hjälp av olika övernattningspaket. En av de tillfrågade nämner att det i en eventuell lågkonjunktur kan bli viktigare att tänka mer på volymen än på priset. Att det alltså blir viktigare att behålla kunden än att förlora en mindre intäkt.⁸³

4.2 Scandic Rubinen****

4.2.1 Företagspresentation

Scandic profilerar sig själva som en modern, fräsch och informell hotellkedja som kan erbjuda hotell både i centrala lägen och i utkanten av viktiga städer. Scandic är Nordens ledande hotellkedja, som öppnade sitt första hotell 1963, och har idag cirka 6500 anställda och består av 148 hotell i tio olika länder. Större andel av hotellen finns i Norden och framförallt i Sverige. Scandic ägdes under en sexårsperiod av Hilton Group innan det 2007 förvärvades av Nordens ledande riskkapitalbolag EQT Partners. I och med det nya ägandeskapet sattes en ny tillväxtplan igång där EQT vill utöka Scandic kedjan från 140 till 200 hotell under en

⁸³ www.shr.se, ”Hotellåret 2007”, 2008-11-26

femårsperiod.⁸⁴ I och med det nya ägandeskapet gjordes även organisatoriska förändringar då de plattade till organisationen genom att ta bort en mängd mellanchefer som ansågs vara överflödiga.⁸⁵

Vår kontaktperson på Scandic Rubinen Hanna Andersson har arbetat som controller på hotellet sedan 2005. Scandic Rubinen har idag cirka 45-50 fast anställda och utöver det extra personal. Rubinen har få avtalskunder jämfört med andra Scandic hotell, vilket Hanna Andersson känner är en stor osäkerhetskälla inför framtiden. De har en beläggning på cirka 75 procent och de flesta av deras kunder är företagskunder. Beläggningen skiljer sig mellan olika månader och beroende på veckodag. Under juli månad har hotellen sin topp då det kommer mycket turister till Göteborg. Under veckorna är beläggningen som störst från måndag till fredag, då de flesta företagskunderna övernattar på hotellet. Under senaste tiden har en trend märks av att ledtiderna blir kortare, det vill säga att färre kunder bokar lång tid i förväg.⁸⁶

4.2.2 Budget och Budgetprocessen

Scandic använder sig av årsbudgetar som löper från januari till december. Ägarna tillsammans med chefsekonomen för Scandic fastställer budgetförutsättningarna för varje hotell utifrån de avkastningsmål som finns från ägarnas sida. Scandic Rubinen utgår från en offensiv budgetering vilket innebär att de utgår ifrån intäkterna och därifrån fastställer kostnaderna. Ett problem som finns på hotellen är att en stor del av kostnaderna är fasta kostnader som är svåra att påverka. Minskas intäkterna i budgetförutsättningarna måste också kostnaderna sänkas för att driftsresultatet ska kunna uppnås.⁸⁷ Det som nu skett är att Scandic har minskat sin intäktssida inför framtiden, som direkt följd av detta säger de nu upp minst en tjänsteman på varje hotell för att i framtiden få ner kostnaderna⁸⁸.

Hanna Andersson, som arbetar som controller på Scandic Rubinen, får budgetförutsättningar från huvudkontoret normalt i slutet på sommaren och vanligtvis tar budgetfastställandet två månader. I budgetförhandlingarna framgår vilken intäktsförändring i procent som skall göras under nästa år i förhållande till föregående års intäkter. Sedan ett tag tillbaka redovisas också vilka mål som skall nås beträffande driftresultat. Enligt Hanna Andersson har budgetprocessen blivit enklare sedan införandet av driftresultatmättet och förhandlingen mellan ledning och det enskilda hotellet har minskat.⁸⁹

Budgetproceduren är toppstyrd och inom Scandic använder de sig till stor del av nedbrytningsmetoden vid uppställandet av budgetar och samtidigt rör sig Scandic mer och mer mot en centralisering. Hanna Andersson berättar att förutsättningarna inför kommande år fås från huvudkontoret, sen är det upp till personalen på hotellen att få ihop pusslet med intäkter, kostnader och driftsresultat. Det finns inga direkta förhandlingsmöjligheter utan det handlar mer om förklarande varför det går som det gör och godkännande av budget.

⁸⁴ www.scandichotels.se, 2008-11-17

⁸⁵ Intervju med Hanna Andersson på Scandic Rubinen, 2008-11-19

⁸⁶ Intervju med Hanna Andersson på Scandic Rubinen, 2008-11-19

⁸⁷ Intervju med Hanna Andersson på Scandic Rubinen, 2008-11-19

⁸⁸ Andersson, Håkan, "Scandic säger upp chefer", Göteborgsposten, 2008-11-18

⁸⁹ Intervju med Hanna Andersson på Scandic Rubinen, 2008-11-19

Det är viktigt att de levererar det som budgeterats, speciellt på kostnadssidan:

”Är avvikelserna för stora gäller det att du har jätligt bra kommentarer.”

Hanna Andersson

Controllern på varje hotell arbetar utifrån färdiga budgetmallar som ser lika ut för alla Scandic hotell. Efter att kontrollern fått budgetförutsättningarna skall en detaljerad budget arbetas fram för hotellet där varje kontoklass beräknas, här delas budgeten upp efter de olika avdelningar som finns på hotellet, detta kan exempelvis vara reception, städ och Food & Beverage. Det är mestadels resultatbudgetar som tas fram på hotellet, balans- och likviditetsbudgetar tas fram högre upp i organisationen. Controllern, hotelldirektören, Revenue Managern och distriktdirektören går sedan igenom om budgeten är rimlig för året. Detta görs per tertiäl, per kvartal och per månad, så kallade reviews. Distriktdirektören sköter sedan kontakten med huvudkontoret och ledningen. Blir budgeten inte godkänd av huvudkontoret börjar arbetet om tillsammans med kontrollern tills ett godkännande fås från huvudkontoret.⁹⁰

Budgeten revideras tre gånger per år. Detta för att inkludera nya förutsättningar som inte fanns vid den första budgetläggningen, revideringarna sker för varje hotell. Det är dock inte säkert att förändringar godkänns, ska förändringar ske skall dessa noga kunna redogöras. Vid budgetuppföljning är det den reviderade budgeten som följs upp. En nackdel som Hanna Andersson kan se här är att de från ledningens sida ofta lägger för stor vikt på den fasta budgeten trots att revideringar gjorts. Varje måndag görs också veckobudgetar, som Hanna Andersson anser är ett av de bästa verktygen i arbetet med att följa budget. Detta för att ha koll på hur mycket som har sålts, hur många timmar som har gått åt, hur många timmar som förväntas att gå åt och hur stor försäljningen förväntas bli per månad. Ökar eller minskar resultatet med fem procent eller mer måste kommentarer om det avvikande resultat redovisas, för att snabbt försöka åtgärda en störning. Nyckeltal är en viktig del av budgeten och effektivitetsmått som är särskilt viktiga är till exempel försäljning per arbetad timme, eftersom löner till anställda är en stor kostnad för företaget. Däremot lämpar sig nyckeltal inte lika bra på alla avdelningar.⁹¹

4.2.3 Syfte med budget

Budgeten tar mycket kraft och tid att fastställa men Hanna Andersson anser att den är ett viktigt styrmedel och ett bra verktyg då den är så pass detaljerad. Budgeten får även en motiverande effekt på medarbetarna och avdelningscheferna då de är väl införstådda med vilka mål som skall uppnås. På Scandic hotellet finns avdelningschefer för de olika områdena på hotellet. Budgeten kommuniceras till alla avdelningschefer och det är upp till varje avdelningschef hur målen skall kommuniceras vidare till de resterande medarbetarna.⁹²

Idag finns inga bonussystem koppade till budgeten på Rubinen, men Hanna Andersson håller i skrivande stund på att utveckla ett system för att ekonomiskt belöna avdelningar som uppnår bra resultat. Ekonomiska belöningar är det enda som är aktuellt, då Hanna Andersson anser att detta har den bästa motiverande effekten på personalen. Vad gäller bonussystem så skiljer sig

⁹⁰ Intervju med Hanna Andersson på Scandic Rubinen, 2008-11-19

⁹¹ Intervju med Hanna Andersson på Scandic Rubinen, 2008-11-19

⁹² Intervju med Hanna Andersson på Scandic Rubinen, 2008-11-19

detta åt beroende på hotell. Det mäts och sätts inte bara ekonomiska mål utan de arbetar även med mjuka värden, som till exempel gästnöjdhet.⁹³

4.2.4 Förändringar av budget och budgetprocess på grund av det ekonomiska läget

Budgetförutsättningarna kom i år inte förrän i mitten på september vilket Hanna Andersson tror är en följd av att de bytt ägare från ett internationellt till ett nationellt bolag. Tidigare krävdes det andra tidsramar. Någon dag efter att budgetförutsättningarna redovisats meddelades att det skulle göras nedskärningar och för Rubinen blev det en tjänst som skulle bort. Efter ytterliggare en tid kom nya budgetförutsättningar och dessa var historiska. För första gången i Scandics historia sänktes kraven på intäktsidan i förhållande till tidigare år, vilket tyder på att de tror att lågkonjunkturen kommer att drabba hotellbranschen hårt. Tidigare år har det satts höga mål på budget, som nästintill verkat omöjliga att uppnå. Förutsättningarna för budgetprocessen har ännu inte direkt påverkats av den rådande krisen. Hanna Andersson menar att det är en förskjutning av det ekonomiska läget inom hotellbranschen och att effekterna av en lågkonjunktur oftast märks först efter cirka ett år, hon tror emellertid att de kommer att märka av den nuvarande krisen fortare. Däremot menar hon att hotell som har mer företagskunder från industrier som gör mer nedskärningar kanske snabbare kommer att märka av sämre beläggningar och resultat.⁹⁴

Budgetens roll är idag att den är ett viktigt styrverktyg och rollen kan väntas bli ännu mer styrande. Går det bra för hotellet och de håller sig till budgeten löper allt på, men sker det avvikelser ökar kommunikationen med huvudkontoret och avvikelserna måste förklaras. Hanna Andersson berättar vidare att hon väntar sig att förutsättningar för budget och förändringar av budgetprocessen kan komma att ske väldigt snabbt på grund av den nuvarande lågkonjunkturen. Hon tror att den stora skillnaden i framtiden kommer vara att fokus kommer att ligga mer på hur marknaden ser ut. Det kommer förmodligen att bli en större inriktning på hur stor marknadsandel som innehas och om det tas fler marknadsandelar i jämförelse med hotell med liknande utbud. Detta för att se hur marknaden utvecklas och se så att de inte halkar efter och skyller alla nedgångar på lågkonjunkturen. Stor fokus kommer förmodligen att ligga på hur marknadsandelar kan utökas.⁹⁵

4.2.5 Syn på framtiden

Hanna Andersson tror på en svacka i hotellbranschen inom den närmaste tiden och att en följd kan bli en sänkning av priser på vissa Scandic hotell. Dock tror hon inte på någon större förändring av priserna för övernattningar på Rubinen. Rubinen anses vara ett högstandard hotell där gästernas höga förväntningar uppfylls, därför tros inte en eventuell minskning av beläggningen bero på för höga priser. Vidare framför Hanna Andersson att hon inte heller tror på någon förskjutning av kunder från 3-4 stjärniga hotell till billigare alternativ på grund av lågkonjunkturen. Däremot tror hon att det kanske sker en mindre förflyttning från exklusivare 5 stjärniga hotell till 3-4 stjärniga och att en del kunder väljer ett annat lite billigare Scandic hotell. Detta på grund av att det är mycket utländska gäster och företagskunder som har relativt höga krav på standard. Hon tror snarare i så fall att företagen minskar på sitt resande och antal konferenser när företagen ser över sina kostnader. En förväntning som de tror på

⁹³ Intervju med Hanna Andersson på Scandic Rubinen, 2008-11-19

⁹⁴ Intervju med Hanna Andersson på Scandic Rubinen, 2008-11-19

⁹⁵ Intervju med Hanna Andersson på Scandic Rubinen, 2008-11-19

inför den närmaste framtiden är att det kommer ske en minskning av privatkunder i förhållande till företagskunder. Ett annat stort orosmoln är att de på Scandic Rubinen har få avtalskunder i jämförelse med andra Scandic hotell, vilket betyder att de har mindre säkrad beläggning än de flesta andra Scandic hotellen.⁹⁶

4.3 Spar Hotel***

4.3.1 Företagspresentation

Spar Hotel är en privatägd hotellkedja och ägs till hundra procent av Bertil Persson. Spar Hotel är relativt nya i branschen då de bara funnits sedan vintern 1992-93. Deras affärsidé byggde på att de ville vara ett alternativ till alla de dyra fyrstjärniga hotell som fanns. Spar Hotel ville istället erbjuda ett hotell med hög standard men till lågt pris. Företaget har idag två stycken tre -stjärniga hotell i Göteborg, 170 rum i Gårda och 150 rum i Majorna. Sammanlagt på de båda hotellen är det idag cirka 40 medarbetare.⁹⁷

Hotellen styrs lokalt, hotelldirektören Terese Wibeck har det yttersta ansvaret för båda hotellen mot ägaren och Matthew Farley arbetar som ekonomichef på hotellen. Spar Hotel i Majorna har normalt sett en beläggning på cirka 74 procent och hotellet beläget i Gårda en beläggning på ungefär 68-69 procent. Totala snittet inom hotellbranschen i Göteborg är cirka 70 procent. Större delen av Spar Hotels kunder består idag av affärsresenärer. Även om de också riktar sig mer mot affärskunder är tillskottet av privatkunder en nödvändighet. Spar Hotel har ungefär 60 procent företagsgäster och 40 procent privata gäster. Eftersom de inte är någon större kedja utan bara består av två hotell har de inte någon säljavdelning som arbetar med avtal med kund, således är andelen avtalskunder inte speciellt stor. Spar Hotel riktar framförallt in sig på just övernattningar, de har även en del konferenser men det är på övernattningarna det görs störst vinst.⁹⁸

Organisationsmässigt finns det driftschefer som har ansvar för de olika avdelningarna på hotellen och dessa svarar direkt till hotelldirektören. De olika avdelningarna kan exempelvis vara reception eller städ.⁹⁹

4.3.2 Budget och Budgetprocessen

Spar Hotel arbetar framför allt med resultatbudget och denna uppställs för nästkommande kalenderår. Budgetarbetet går till så att varje driftschef från de olika avdelningarna på hotellen arbetar fram sin egen budget med hjälp av färdiga mallar som finns att tillgå. Driftscheferna har som utgångspunkt att vissa nyckeltal måste uppnås och sedan är det upp till varje chef att pussla ihop intäkter och kostnader så att nyckeltalen uppnås. De olika driftscheferna brukar ofta ta hjälp av varandra när de arbetar fram budgeten. Hotelldirektören Terese Wibeck har själv ansvar för att lägga budgeten för markandsföring och försäljning. När dagen för deadline är inne skall alla skicka sitt budgetförslag till ekonomichefen Matthew Farley som sammanställer de inskickade budgeterna till en budget för hela företaget. De blir alltså här en gemensam budget för de två hotellen. Det viktiga är att kombinera alla de budgetar som de olika driftscheferna lämnat och sedan få fram ett förslag till nyckeltal som skall uppnås under

⁹⁶ Intervju med Hanna Andersson på Scandic Rubinen, 2008-11-19

⁹⁷ <http://www.sparhotel.se/>, 2008-11-24

⁹⁸ Intervju med Terese Wibeck och Matthew Farley på Spar Hotel, 2008-11-24

⁹⁹ Intervju med Terese Wibeck och Matthew Farley på Spar Hotel, 2008-11-24

nästkommande år. I denna process arbetar de mycket med att jämföra nyckeltalen med tidigare år för att få fram en bedömning av vad som kan anses rimligt inför kommande period. Spar Hotels främsta mått är Gross Operation Profit, GOP, också kallat TB2 (Försäljningsintäkter – särkostnader varugrupp – fasta särkostnader avdelning). Det är sedan hotelldirektören som slutligen godkänner och fastställer budgeten. Framställandet av budgeten brukar allt som allt ta cirka en månad. Budgetprocessen är ett tillfälle för personalen att få föra fram sina åsikter och båda respondenterna anser att driftscheferna har stort ansvar och utrymme vid arbetet med budgeten. Driftscheferna har oftast mycket bra koll på sina avdelningar även vad gäller personalkostnader. Båda respondenterna tycker att budgetprocessen fungerar bra med dess enkla processer och de vill i dagsläget inte göra några förändringar.¹⁰⁰

Spar Hotel utgår från intäkterna vid budgetering och använder sig därmed av en offensiv budgetering. Terese Wibeck anser att detta är nödvändigt för att sträva framåt. Försäljningen måste ses i första hand för att ta fram snittpriser och för att slutligen få fram ett tillfredsställande resultat. De anser själva att de utgår från uppbyggnadsmetoden vid budgetering men samtidigt finns det tydliga restriktioner på kostnadssidan. Eftersom Spar Hotel ska vara ett billigare hotell fast med relativt hög standard gäller det att ha bra koll på kostnaderna. Här har de olika driftscheferna stort ansvar att se till så att kostnaderna följer beläggningen på hotellet och inte skenar iväg. Är det inte hög beläggning några dagar gäller det exempelvis att inte köpa in frukostmat för ett fullt hotell. Spar Hotel kostnadsstyr sin verksamhet och fasta kostnader budgeteras noga medan rörliga kostnader får styras mer av efterfrågan. Den största rörliga kostnaden som hotellet har är personalen. Receptionen skall exempelvis vara bemannad dygnet runt men för det mesta räcker det med en personal. Förutom receptionen, i de flesta fall, styrs personalen efter efterfrågan vilket gäller framförallt städpersonalen som är en stor kostnad. Det gäller att vara förberedd och anpassa antalet personal till antalet gäster. Varje dag sker en uppföljning på hur många rum som städas per timme och med fokus på kostnaderna skall extra personalen minimeras. Det är som sagt viktigt att hålla nere kostnaderna och Therese Wibeck säger att det självklart är viktigt att budgeten följs men påpekar att det för Spar Hotel är viktigare att se på relationen mellan kostnaderna och försäljningen och se hur den utvecklas.¹⁰¹

Hotellet jobbar inte utifrån veckobudgetar men Therese Wibeck tittar dagligen över hur de ligger till med försäljningen i förhållande till budgeten. Hon anser att eftersom de bara har två hotell finns det ingen anledning för merarbete med budgeten. Tack vare att det är en så pass liten organisation blir det mer en kontinuerlig kontakt med personalen. Hon menar vidare att just arbetet med nyckeltalen ger en möjlighet för driftschefer att dagligen se om nyckeltalen följs upp, detta gäller framförallt städavdelningen.¹⁰²

Spar Hotel arbetar varken med rullande budget eller reviderad budget utan budgeterar mer i traditionell bemärkelse. Dock anser de att uppföljningsarbetet är en viktig del i budgetprocessen och detta sker förutom efter varje kalenderår också en gång i månaden med varje driftschef. Den årliga uppföljningen görs till driftscheferna genom att en kompakt rapportering av alla de viktiga nyckeltalen delas ut. En lite mer omfattande rapportering sker till ägaren. Under de månatliga uppföljningarna med driftscheferna ses det över om nyckeltalen följs eller om det är några avvikelser och hur de ligger till vad gäller personalkostnader. Driftschefen hålls ansvarig för avvikelserna och bör kunna förklara varför en

¹⁰⁰ Intervju med Terese Wibeck och Matthew Farley på Spar Hotel, 2008-11-24

¹⁰¹ Intervju med Terese Wibeck och Matthew Farley på Spar Hotel, 2008-11-24

¹⁰² Intervju med Terese Wibeck och Matthew Farley på Spar Hotel, 2008-11-24

avvikelse har skett. Vid både en positiv och negativ avvikelse är det viktigt att detta bara inte beröms eller kritiseras, utan att det tas reda på varför det har skett. Det blir här intressant att veta om de själva har kunnat påverka avvikelsen eller om det är externa faktorer som är den bidragande orsaken till avvikelsen. Vidare tittas också på hur det har gått för de andra avdelningarna och de två hotellen kan också jämföras mot varandra. Båda våra respondenter från Spar Hotel tycker att deras uppföljningsarbete av budgeten är tillräckligt och välfungerande.¹⁰³

4.3.3 Syfte med budget

Budgeten ses som ett verktyg och denna skall anpassas efter den förväntade ekonomiska situationen. Ökar råvarukostnader skall detta snabbt tas upp och de vill vara proaktiva istället för att ändra i efterhand. Matthew Farley anser att budgeten är ett viktigt styrmedel för hans arbete av ekonomistyrningen på de två Spar Hotel.

”Budgeten hjälper företaget att hålla koll på pengarna.”

Matthew Farley

Therese Wibeck menar vidare att budgeteringen är ett sätt att driva företaget framåt och att den fungerar som en motiverande faktor. Företaget har dessutom ett bonussystem, som de gärna berättar om. Bonussystemet är däremot inte direkt kopplat till att budgeten uppfylls utan snarare till vilket resultat före skatt hotellen levererar. Bonussystemet berör alla anställda som jobbar minst 50 procent och som har jobbat i minst ett halvår. Alla anställda oavsett position får en lika stor del av bonusen, som är baserad på antal arbetade dagar.¹⁰⁴

4.3.4 Förändringar av budget och budgetprocess på grund av det ekonomiska läget

Även Spar Hotel har valt att sänka sina förväntningar inför nästa år jämfört med årets budget. Normalt görs alltid en höjning av budgeten och nyckeltalen inför nästkommande år. Therese Wibeck menar att sänkningen inte endast beror på den finansiella krisen utan snarare för att det inte finns några stora kongresser eller events inbokade och att det är oklart vilka evenemang som kommer äga rum i Göteborg nästkommande år. Farley och Wibeck anser inte att Spar Hotel har påverkats något nämnvärt negativt av det finansiella läget. De har snarare märkt av att de är många som ringer deras hotell och berättar att de inte längre har råd att bo där de brukar och vill veta vad Spar Hotel kan erbjuda för priser. Farley och Wibeck tror således att det kommer att ta längre tid för dem innan de märker av krisen jämfört med fem och fyr- stjärniga hotell.¹⁰⁵

När författarna frågade om uppföljningen av budgeten kommer att förändras något på grund av krisen tror Wibeck inte på någon större förändring. De förändringar som kan tänkas ske är att de kommer att följa upp beläggningen ännu mer och jämföra med andra hotell samt att hålla koll på kostnader och snittpriser för hotellbranschen. De anser båda två att det är tveksamt om budgeten och dess uppföljning kommer att få en viktigare roll i framtiden:

¹⁰³ Intervju med Terese Wibeck och Matthew Farley på Spar Hotel, 2008-11-24

¹⁰⁴ Intervju med Terese Wibeck och Matthew Farley på Spar Hotel, 2008-11-24

¹⁰⁵ Intervju med Terese Wibeck och Matthew Farley på Spar Hotel, 2008-11-24

”Det var viktigt redan innan, och det är riktigt farligt om man inte är medveten om det”

Therese Wibeck

Wibeck menar vidare att det är farligt att vara nöjd och att de alltid måste hålla koll på beläggningsgrad och resenärernas resebeteende.¹⁰⁶

De anser vidare att budgeten inte kommer att få en viktigare roll eftersom den typ av produkt som de ska leverera alltid kräver en effektiv kostnadskontroll och de kommer att fortsätta ha samma fokus som alltid. Eftersom de jobbar mycket med kostnadskontroll idag så tror de att den enda förändringen i budgetprocessen de kan se i närmaste framtiden kan vara att de kanske kommer att arbeta mer med prognoser inför framtiden.¹⁰⁷

4.3.5 Syn på framtiden

Våra respondenter från Spar Hotel ser relativt ljus på framtiden. Om de kommer att märka av en förändring tror de att det kommer att ta längre tid för dem själva innan de kommer att märka av någon negativ effekt av den finansiella krisen, i jämförelse med dyrare hotell. Therese Wibeck tror på att en förskjutning kan tänkas ske i framtiden från fyrstjärniga till trestjärniga hotell och att detta kan gynna Spar Hotel. Hon påpekar däremot att om företagen kommer att dra ner på sitt resande helt och hållet så kommer även de att påverkas negativt. Hon tror inte att de femstjärniga hotellen kommer drabbas anmärkningsvärt mycket, utan hon tror att de som bor på dessa hotell kommer att ha råd att bo kvar där trots en lågkonjunktur. Avslutningsvis tror hon att det överlag kommer att bli lättare för större rikstäckande hotellkedjor att anpassa sig inför framtiden.

¹⁰⁶ Intervju med Terese Wibeck och Matthew Farley på Spar Hotel, 2008-11-24

¹⁰⁷ Intervju med Terese Wibeck och Matthew Farley på Spar Hotel, 2008-11-24

5. Analys

I avsnittet kopplas det teoretiska materialet samman med insamlad empirisk data. En jämförelse av Scandic Rubinen och Spar Hotel görs vidare samtidigt som författarnas egna synpunkter förs fram.

5.1 Budget och budgetprocessen

När budgeten och budgetprocessens funktion hos Scandic Rubinen och Spar Hotel har studerats har författarna kommit fram till att det finns många likheter, men också en del som skiljer dem åt. Både Spar Hotel och Scandic använder sig av så kallad offensiv budgetering i sin resultatbudget, där de utgår från de förväntade intäkterna för att uppskatta kostnadssidan för det kommande året¹⁰⁸. Däremot skiljer sig hotellen åt vad gäller budgetuppställande. På Scandic använder de sig av nedbrytningsmetoden där budgetarbetet startar med högsta ledningen som efter olika förutsättningar ger krav på driftsresultat. Hotellen måste kunna budgetera för dessa driftsresultat, sedan är det upp till varje hotell hur kostnader och intäkter fördelas på de olika avdelningarna på hotellet. Här blir budgetarbetet toppstyrt och det är svårt att få igenom förändringar av förutsättningar och driftsresultat. En del litteratur säger att det krävs en svår ekonomisk situation för att nedbrytningsmetoden skall fungera och skall den fungera i bättre tider krävs att ledningen har ett informationsövertag för att vara bäst rustad att leda budgetprocessen. En del kritik riktas även mot att metoden inte ger den motivationseffekt som krävs vid arbetet med budgeten.¹⁰⁹

På Spar Hotel arbetar de mer efter uppbyggnadsmetoden som innebär att de olika driftscheferna på hotellet sätter sin egen budget. På detta sätt är de mer involverade och har mer att säga till om i arbetet med budgeten. Den stora fördelen med användandet av uppbyggnadsmetoden är just att medarbetarna blir mer införstådda med budgetmålen och vet vilka mål de ska sträva efter, och eftersom de själva varit med och satt budgetmålen blir oftast viljan att uppnå målen större¹¹⁰. Nackdelen kan dock vara att ledningen inte får de siffror och resultat de förväntat sig från driftscheferna. Tycker ledningen att budgeten är helt oacceptabel och måste ändra den kan detta skapa missnöje och sänka motivationen hos medarbetarna. En annan nackdel kan vara att budgetprocessen tar mycket lång tid.¹¹¹ För Spar Hotel brukar arbetet med budgeten ta ungefär en månad. Så att uppbyggnadsmetoden skulle vara tidskrävande stämmer inte i detta fall, dock kan de andra för- och nackdelarna enligt oss anses korrekta. På Scandic Rubinen är däremot budgetarbetet en längre process och budget är något de arbetar med dagligen. Författarna anser att uppbyggnadsmetoden lämpar sig bra för Spar Hotel att använda sig av därför att de är en mindre organisation där de flesta kommer i kontakt med varandra i det dagliga arbetet. I Scandics fall som är en mycket större organisation är det svårt för ledningen att ha insyn och direkt kontroll över alla avdelningar och hotell. Därför krävs en hårdare styrning från ledningens sida för att få de resultat och den avkastning som krävs.

¹⁰⁸ Lundén, B. & Smitterberg A-B., "Budget Handbok för småföretag", 2006, s. 21 och 37

¹⁰⁹ Bergstrand, Jan, "Ekonomisk styrning", 2004, s. 112-113

¹¹⁰ Merchant, K. & Van der Stede, W., "Management control system", 2007, s. 329-330

¹¹¹ Bergstrand, Jan, "Ekonomisk styrning", 2004, s. 112

Det riktas, som nämnts i avsnitt 3.1.4, en hel del kritik mot användandet av traditionell budgetering. En del av denna kritik riktar sig mot att arbetet med budgeten är alldeles för tidskrävande och att energin istället kan användas till andra uppgifter¹¹². Annan kritik som riktas mot budgetarbetet är bland annat att låsningar sker i organisationen på grund av budget och att budgetarbetet bygger på gissningar av framtiden¹¹³. Trots kritiken som finns mot budgetarbetet har författarna full förståelse för att hotellen som undersökts använder sig av en mer traditionell budgetering. I Scandics fall är de, som nämnts tidigare, en större organisation där ledningen vill styra och ha koll på verksamheten. Därför krävs en längre och mer avancerad budgetprocess och att uppföljningar görs med kortare jämna mellanrum. På Spar Hotel har de en lösare styrning där medarbetarna har ett större inflytande på hur budgeten sätts och budgetprocessen är inte lika krävande. Budgetarbetet har dock även här precis som hos Scandic en viktig styrande roll, men den betydande rollen för budgeteringen anses här ligga i att kontrollera kostnaderna för att kunna hålla lägre priser.

Gemensamt för hotellen som undersökts är att de lägger stor vikt på kostnadssidan och att personalkostnaden är en betydande del av denna. Precis som K. Andersson nämner är personalen ofta en betydande del inom tjänsteproducerande företag och att det därför är viktigt att styra personalen efter efterfrågan av service¹¹⁴. På Spar Hotel tas detta tänkande i bruk eftersom det är viktigt för dem att hålla kostnaderna nere för att i sin tur kunna hålla priserna nere. På Scandic Rubinen är de mer inriktade mot att räkna på vad varje anställd bidrar med. Detta görs genom arbete med nyckeltal som exempelvis försäljning per arbetad timme eller städade rum per timme. Författarna anser precis som Hanna Andersson att det här kan bli svårt att mäta alla medarbetare. Det är exempelvis lättare att mäta en städerskas effektivitet än det är att mäta effektiviteten hos en receptionist.

På Spar Hotel arbetar de med en fast budget som inte ändras under räkenskapsåret. På Scandic Rubinen arbetar de däremot med reviderad budget. Reviderad budget innebär att budgeterna ändras allt eftersom tiden går och förutsättningar ändras. Detta gör att budgeterna blir mer levande och aktuella och att det blir lättare att göra goda bedömningar av närmsta framtiden eftersom perioderna blir kortare. En nackdel kan vara att det blir svårare att koppla belöningar och bonus till budgeten.¹¹⁵ Eftersom Scandic Rubinen ännu inte har något belöningssystem är detta inte ett problem. På Scandic Rubinen görs revideringar tre gånger per år för att just inkludera nya förutsättningar som inte fanns vid det ursprungliga budgetuppställandet. Detta sker för alla Scandics hotell. Ska en förändring av budgeten kunna genomföras krävs goda skäl som noga ska kunna redogöras. Författarna anser att den reviderade budgeten bör vara ett viktigt verktyg att använda sig av i budgetarbetet, framförallt under ostadiga tider där det är väldigt osäkert hur marknaden utvecklar sig. Därför skulle det även vara av vikt för Spar Hotel att använda sig av reviderad eller rullande budget. Anledningen till att alternativ till fast budget inte används kan vara att Spar Hotel är privatägt och därför inte har samma krav på avkastning från aktieägare. En annan anledning kan vara att Spar Hotel är en mindre organisation i jämförelse med Scandic. Problem som Hanna Andersson dock anser finnas med den reviderade budgeten är att trots att ändringar av budgeten gjorts så läggs det från ledningens sida en stor tyngd på den ursprungliga budgeten.

¹¹² Lundén, B. & Smitterberg A-B., *"Budget Handbok för småföretag"*, 2006, s. 10

¹¹³ Bergstrand, J. & Olve, N-G., *"Styr bättre med bättre budget"*, 1996, s. 186-188

¹¹⁴ Andersson, Kenneth, *"Budgetering - en introduktion"*, 1995, s. 98-99

¹¹⁵ Ax, C., Johansson, C. & Kullven, H., *"Den nya ekonomistyrningen"*, 2005, s 409-412

5.2 Syfte med budget

Under teoriavsnittet nämndes att de fyra främsta syftena med budgetering handlar om att planera, koordinera, ge överblick för ledning samt att motivera anställda.¹¹⁶ På Scandic Rubinen fungerar budget framförallt som ett viktigt styrmedel och eftersom den är så pass detaljerad ansåg respondenten att det är ett bra verktyg att använda för att planera inför framtiden. Även hos Spar Hotel ses budgeten som ett viktigt styrmedel och framförallt som ett medel för att hålla koll på kostnaderna. När frågan om vilka syften respektive företag anser att budgeten har, berörde både Scandic Rubinen och Spar Hotel också den motiverande faktorn som ett viktigt mål. På Spar Hotel menades att budgeten är ett sätt att driva företaget framåt och budgetmålen försöks på varje avdelning att uppnås. Likaså ansåg Scandic Rubinen att budgeten får en motiverande effekt på medarbetarna och avdelningscheferna då de är väl införstådda med vilka mål som skall uppnås. Inget av hotellen har idag något belöningsystem som är direkt kopplat till budgetmålen. Spar Hotels bonussystem är kopplat till det levererade resultatet före skatt och Scandic Rubinen håller i skrivandets stund på att utarbeta ett belöningsystem. Författare har diskuterat hur motiverande budgetmålen egentligen är för de båda företagen. Författarna anser vidare att de uppställda budgetmålen kan ha en viss motiverande effekt om medarbetarna anser att målen är nåbara och väl införstådda med dem. Det författarna dock ställer sig kritiska till är att inget av hotellen belönar sina anställda om budgetmålen uppnås trots att budgeten har en viktig funktion hos de båda hotellen. Om bonussystem istället skulle vara kopplat till budgeten tror författarna att medarbetarnas motivation för att nå de uppställda budgetmålen skulle öka. Hos Scandic Rubinen använder de sig dessutom av nedbrytningsmetoden och denna metod har bland annat blivit kritiserad för att inte ha den motivationseffekt som krävs vid arbetet med budgeten.¹¹⁷ Som situationen är idag för de båda hotellen finns det risk att budgetmålen istället för att motivera, har negativa effekter såsom att personalen känner stress för att uppnå de uppställda målen.

Under samtalen med respondenterna har också framkommit att budgeten fungerar som ett sätt att kommunicera företagets mål med de anställda och att fördela resurserna på ett bra sätt i företaget. Budgeten fungerar också i båda hotellen som ett signalsystem för att upptäcka och korrigera fel eftersom båda hotellen på olika sett dagligen följer upp prestationer i förhållande till budgetmål och nyckeltal.

5.3 Förändringar av budget och budgetprocess på grund av det ekonomiska läget

Både Scandic Rubinen och Spar Hotel har sänkt sina förväntningar inför 2009 jämfört med föregående år. För Scandic Rubinen är detta historiskt och har aldrig tidigare hänt trots att de var med om lågkonjunkturen på 90-talet. Spar Hotel var mer försiktiga med att säga varför de sänkt sina budgetmål och menade att det delvis berodde på att inga stora kongresser eller events är inbokade. Författarna kände sig tveksamma till om detta var hela sanningen och att de kanske inte ville erkänna att lågkonjunkturen även kommer att påverka dem. Vidare kan spekuleras i varför det inte är några kongresser eller events inbokade, beror detta på det finansiella läget eller är det bara en slump. Spar Hotel är också relativt nya i branschen och har inte tidigare varit med i någon större ekonomisk kris. Detta skulle kunna vara en orsak till högre optimism och en viss naivitet.

¹¹⁶ Merchant, K. & Van der Stede, W., ”Management control system”, 2007, s. 329-330

¹¹⁷ Bergstrand, Jan, ”Ekonomisk styrning”, 2004, s. 112-113

Budgeten har redan påverkats av det finansiella läget i alla fall för Scandic Rubinen däremot har budgetprocessen ännu inte förändrats något nämnvärt. Detta kan bero på den förskjutning som anses finnas hos hotellbranschen och detta diskuteras mer under nästa rubrik. Budgetens roll är idag att den är ett viktigt styrverktyg och rollen kan förväntas bli ännu mer styrande i framtiden hos Scandic Rubinen. Spar Hotel menar att budgeten och dess process redan är av stor vikt för företaget och de tror inte att de kommer att få en viktigare roll i sämre tider. Författarna tror att denna skillnad mellan Scandic Rubinen och Spar Hotel kan bero på att Spars koncept är att vara ett billigare alternativ och därför är det alltid centralt att vara kostandsmedvetna och budgeten fungerar då som ett viktigt verktyg. Däremot för att företag som inte framförallt konkurrerar med priset kan det i en ekonomisk kris bli viktigare att se över kostnaderna och därmed får budgeten än mer styrande roll.

Scandic Rubinen tror att den stora skillnaden i framtiden kommer vara att fokus kommer att ligga på hur marknaden ser ut. Detta för att se hur marknaden utvecklas och se så att de inte halkar efter och skyller alla nedgångar på lågkonjunkturen. Större fokus kommer förmodligen att ligga på hur marknadsandelar kan utökas. Spar Hotel är inne på samma spår och menar att de kommer att följa upp beläggningen ännu mer och jämföra det med andra liknande hotell, samt hålla koll på kostnader och snittpriser för hotellbranschen. De tror att prognoser inför framtiden möjligen kommer att få en viktigare roll i framtiden.

Vid budgetprocessen används framförallt uppbyggnadsmetoden eller nedbrytningsmetoden. Spar Hotel använder sig av den förstnämnda där budgetarbetet utgår ifrån de lägsta nivåerna i företaget. Samuelsson skriver att uppbyggnadsmetoden kan vara att föredra då lönsamheten i företaget är god och då det finns möjlighet att ge utrymme för nya initiativ och idéer.¹¹⁸ I sämre tider kan nedbrytningsmetoden vara att föredra för att lättare kunna styra budgetprocessen från en högre nivå. Spar Hotel trodde inte som tidigare nämnts på en förändring av budgetprocessen vilket är intressant ur detta perspektiv. Hanna Andersson, på Scandic Rubinen berättade att hon förväntar sig att förutsättningar för budget och förändringar av budgetprocessen kan komma att ske väldigt snabbt på grund av den nuvarande lågkonjunkturen. De månader som resultatet är svagare och avvikelserna från budgeten är större kommer kommunikationen med huvudkontoret att öka. Detta ligger i linje med nedbrytningsmetoden.

Hansen, Otley och Van der Stede skriver att de som förespråkar aktivitetsbaserad budgetering och budgetlös styrning anser att planeringens funktion vid budgetering blir mindre användbar eller helt värdelös under osäkra omständigheter och i labila miljöer.¹¹⁹ Detta var inte något som varken Spar Hotel eller Scandic Rubinen ansåg. De båda hotellen var mycket positiva till planeringens roll vid budgetering även i framtiden. Författare tror dock att Scandic Rubinen har en mer anpassad budgetprocess vid snabba förändringar i omvärlden eftersom de använder sig av reviderad budget och kan lägga till de nya förutsättningarna i den reviderade budgeten. Spar Hotel som snarare tror på att vara proaktiva i sin budgetering kan få en budget som ger större avvikelser mot det verkliga utfallet om förändringar i omgivningen sker, som de inte har förutsett.

¹¹⁸ Samuelsson, Lars, ”Controllerhandboken”, 2004, s. 259

¹¹⁹ Hansen, S., Otley D. & Van der Stede W., ”Practice development sin budgeting: An overview and research perspective”, 2003

Hansen, Otley och Van der Stede skriver dessutom att en studie av franska företag nyligen visade på att instabila miljöer ofta är en drivande faktor mot missnöje av budgeten.¹²⁰ Detta är heller inget som kunde ses hos de tillfrågade företagen ännu. Om instabila miljöer är något som kommer att präglade framtiden kommer det att vara intressant att se om ett ökat missnöje mot budgetering kommer att märkas hos de båda företagen och hos andra företag.

5.4 Syn på framtiden

När det gäller hotellbranschen i stort så märks lågkonjunkturer inte av direkt utan det dröjer oftast upptill ett år. Alla som intervjuats tror på en kommande svacka inom hotellbranschen, risken finns också som Hanna Andersson på Scandic Rubinen säger att denna ekonomiska kris kommer att märkas av fortare än vanligt. Budgeten för Scandic Rubinen har, som nämnts, för första gången någonsin sänkts i förhållande till föregående år. Även på Spar Hotel har budgeten sänkts. Det är däremot skilda meningar om på vilket sätt krisen kommer drabba de olika hotellen.

På Spar Hotel tror de inte att de kommer att drabbas något avsevärt utan de ser relativt ljus på framtiden. De tror att de kommer påverkas negativt av att det inte finns några större mässor eller evenemang inbokade i Göteborgsområdet det kommande året. Samtidigt som de tror att resandet kommer minska tror de på en förskjutning av kunder från fyrstjärniga till trestjärniga hotell när både privat och affärsresenärer blir alltmer kostnadsmedvetna, vilket skulle gynna Spar Hotel. Författarna är beredda att hålla med om detta, dock anses det att Spar Hotel borde lägga mer kraft på att få avtalskunder, som gör att kundstocken blir mer garanterad. Spar Hotel har heller aldrig tidigare varit med om någon lågkonjunktur utan har hela tiden arbetat i en uppåtgående marknad, och därför kan deras syn på den närmaste framtiden tyckas se något naiv ut. Intressant att notera är att Hanna Andersson tror på en förskjutning av kunder från femstjärniga till fyrstjärniga hotell men inte från fyrstjärniga till femstjärniga hotell. Spar Hotel håller inte med om denna analys. De båda hotellen tror på en förskjutning av kunder som gynnar dem själva.

Hanna Andersson tror inte på någon sänkning av priser på Scandic Rubinen, hon tror däremot att det kan ske sänkningar av priser på andra Scandic hotell. På Spar Hotel är det inte tal om några prissänkningar då de anser sig redan hålla så låga priser de kan. För Scandic Rubinen tros det ske en minskning av både privat- och affärsresenärer och ett stort orosmoln som finns är att de inte har så många avtalskunder. Hanna Andersson tror generellt inte på en förskjutning av kunder från trestjärniga till fyrstjärniga hotell därför att de gäster som bor på fyrstjärniga hotell är vana vid en viss standard, som de är villiga att betala för. Däremot tror hon att kanske folk som normalt bor på femstjärniga hotell drar sig mot fyrstjärniga hotell. Detta höll dock inte Spar Hotel med om.

Författarna tror själva på en nedgång av både privat- och affärsresenärer inom hotellbranschen de närmsta åren. Folk kommer att bli mer kostnadsmedvetna vilket kommer att leda till att resandet kommer att minskas eller uteslutas helt. Författarna tror dock att större rikstäckande hotellkedjor som Scandic, som har många avtalskunder och inarbetade kundstockar kommer att klara sig bättre i sämre tider än många mindre etablerade hotell. Däremot kanske privatresenärer kommer att söka sig till billigare alternativ som kommer att gynna hotell som Spar Hotel.

¹²⁰ Hansen, S., Otley D. & Van der Stede W., "Practice development sin budgeting: An overview and research perspective", 2003

6. Slutsats

I det avslutande kapitlet ger författarna sin slutsats av arbetet och den inledande problemformuleringen besvaras. Sist redovisas förslag till vidare forskning.

6.1 Slutsats

Kan det idag ses några förändringar av budget och budgetprocessen hos Scandic Rubinen och Spar Hotel och hur kommer dessa förändringar i så fall i uttryck?

Både Scandic Rubinen och Spar Hotel har sänkt sina förväntningar inför 2009, vilket avspeglas i budgeten och för Scandic är detta första gången i historien. För båda hotellen har intäktssidan av budgeten sänkts vilket har lett till att kostnadssidan måste sänkas. På Scandic har detta fått till följd att nedskärningar gjorts med minst en tjänst per Scandic hotell. Spar Hotel kommer istället att minska sina kostnader genom att låta efterfrågan i ännu högre grad styra antal personal och använda sig mer av extra personal istället för fast personal. Kostnadssidan har alltid varit en viktig del på Spar Hotel för att hålla priserna nere och under sämre tider kommer kostnaderna att vara lika viktiga att se över som alltid. Scandic Rubinen har tidigare inte fokuserat lika mycket på kostnaderna som Spar Hotel, detta eftersom Scandics affärsidé bygger mer på att erbjuda bra service och hög standard snarare än lägre priser.

Budgetprocessen har ännu inte direkt förändrats vare sig för Scandic Rubinen eller Spar Hotel. En anledning till att förändringar inte kan ses idag kan bero på att hotellbranschen inte märker av lågkonjunkturen lika snabbt som andra branscher. Däremot har Scandic Rubinen under budgetprocessen i år fått göra om budgeten efter nya budgetförutsättningar från ledningen och detta för att framtidsutsikterna för hotellet har förändrats.

Vilka är de bakomliggande faktorerna till förändringarna?

De förändringar som kan ses med budgeten beror för Scandics del på att sämre tider väntas då både privat- och affärsresenärer förväntas blir mer kostnadsmedvetna och deras resande förmodligen kommer att minska. Däremot är Spar Hotel mer tveksamma till att sänkningarna inför 2009 beror på den ekonomiska krisen och menar istället att sänkningen beror mer på att kongresser och andra viktiga evenemang ännu inte är inbokade i Göteborg.

Kan det i framtiden ses en förskjutning mot billigare alternativ inom hotellbranschen och förändringar av budget och budgetprocessen?

Frågan om en förskjutning kommer att ske till billigare alternativ inom hotellbranschen är givetvis omöjlig att ge ett entydigt svar på. Vår slutsats är att resandet kommer att minska den närmsta tiden både för privat- och affärsresenärer, detta för att båda grupperna kommer att bli mer kostnadsmedvetna och försöka dra ner på sina utgifter. Författarna tror att många resenärer kommer att försöka hitta billigare alternativ för sina hotellövernattningar. För att de lite dyrare hotellen ska fortsätta locka privatkunder tror författarna att de måste komma med bra paketerbudandanden. Om en förskjutning av kunder ska kunna ske gäller det dock att

kvalitén mellan hotellen inte skiljer sig avsevärt. När det gäller affärsresenärer tros övernattningar som inte är nödvändiga tas bort och att dyrare övernattningar ses över. Detta tror författarna kommer att avspeglas i att vissa företag söker sig till billigare hotell eller försöker få ner priserna på de hotell som de har avtal med. En eventuell förskjutning mot billigare alternativ skulle självklart gynna Spar Hotel. När det gäller övernattningar i samband med konferenser tror författarna på en minskning och att företag istället väljer att ha enklare konferenser eller möten där logi inte behövs. För att Scandic Rubinen inte ska påverkas alltför mycket bör de försöka skaffa mer avtalskunder än vad de har idag och utöka arbetet med att behålla befintliga kunder.

Scandic Rubinen berättade att de i framtiden inte kommer att bli förvånade om förändringar med budgetering kommer att ske snabbt och att de får vara beredda på snabba förändringar. Författarna anser precis som respondenten från Scandic Rubinen att det i framtiden kommer bli viktigare att se på hur marknaden utvecklas och jämföra beläggning och intäkter med konkurrenter, detta för att lättare fastställa vad som orsakat förändringar. Precis som respondenterna från Spar Hotel poängterar har det alltid varit viktigt att jämföra sig med andra liknande hotell. Emellertid tros det att under sämre tider bli alltmer intressant att se hur konkurrenterna påverkas.

6.2 Förslag till vidare studier

En intressant uppföljning att göra till detta arbete vore att följa upp år 2009 för att granska hur utfallet verkligen blev och hur budgetprocessen har sett ut under året för Scandic Rubinen och Spar Hotel. Detta för att se om det blev några förändringar av sättet att hantera och att arbeta med budgeten. En annan intressant frågeställning är om syftena och synen för budgetering har förändrats i de båda företagen, eftersom detta ofta sker under sämre tider.

7. Källförteckning

Böcker

Andersson, Heine, *"Vetenskapsteori och metodlära - en introduktion"*, Studentlitteratur, Lund, 1994

Andersson, Kenneth, *"Budgetering - en introduktion"*, Liber –Hermods AB, Malmö, 1995, upplaga 2:1

Ax, C., Johansson, C. & Kullvén H., *"Den nya ekonomistyrningen"*, Liber ekonomi, Malmö, 2005, upplaga 3

Bell, E. & Bryman A., *"Företagsekonomiska forskningsmetoder"*, Liber ekonomi, Malmö, 2005,

Bergstrand, Jan, *"Ekonomisk styrning"*, Studentlitteratur, Lund, 2003, upplaga 3

Bergstrand, J. & Olve, N-G., *"Styr bättre med bättre budget"*, Liber-Hermods, Malmö, 1996, upplaga 4

Davidsson B. & Patel R., *"Forskningsmetodikens grunder"*, Studentlitteratur, Lund, 2003, upplaga 3

Lundén, B. & Smitterberg A-B., *"Budget Handbok för småföretag"*, MediaPrint, Uddevalla, 2006, upplaga 6

Merchant, K. & Van der Stede, W., *"Management Control Systems"*, Pearson Education Limited, UK, 2007

NUTEK, *"Fakta om svensk turism och turistnäring"*, 2008

Samuelson, Lars, *"Controllerhandboken"*, Industrilitteratur, Uppsala, 2004, upplaga 8

Wallén, Göran, *"Vetenskapsteori och forskningsmetodik"*, Studentlitteratur, Lund, 1996, upplaga 2

Artiklar

Andersson, Håkan, *"Scandic säger upp chefer"*, Göteborgsposten, 2008-11-18

Hansen, S., Otley D. & Van der Stede W. *"Practice developments in budgeting: An overview and research perspective"*, Journal of management accounting research, Volym 15, 2003, s 95-116

Libby, T. & Lindsay, R. M., *"Beyond budgeting or better budgeting"*, Strategic finance, 2007, s 47-51

Internet

www.di.se, 2008-11-13

www.e24.se/branscher/bankfinans/artikel_708487.e24?service=slideshow, 2008-11-17

www.hbl.fi/text/utrikes/2008/10/12/d18918.php, 2008-11-17

<http://www.ne.se.ezproxy.ub.gu.se/sok/validitet>, 2008-11-17

<http://www.ne.se.ezproxy.ub.gu.se/artikel/1059553>, 2008-11-17

<http://www.ne.se.ezproxy.ub.gu.se/artikel/1150115>, 2008-11-20

www.scandichotels.se, Faktablاد Scandic, 2008-11-17

www.shr.se, Hotellåret 2007, 2008-11-26

<http://www.sparhotel.se/>, 2008-11-24

Datafil från Statistiska Centralbyrån ”Disponibel, kapacitet, gästnätter och beläggning rum”
2008-11-26

Intervjuer

Andersson, Hanna, *Controller*, Scandic Rubinen, Göteborg, 2008-11-19

Farley, Matthew, *Ekonomichef*, Spar Hotel, Göteborg, 2008-11-24

Montonen, Jessica, *Chefsekonom*, Radisson SAS, E-mail, 2008-11-17

Wibeck, Terese, *Hotelldirektör*, Spar Hotel, Göteborg, 2008-11-24

Zere, Sofia, *Marknadsanalytiker*, Turismens utredningsinstitut, Göteborg, 2008-11-19

Bilagor

Bilaga 1. Frågeguide till Scandic Rubinen

1. Vilken position har ni i företaget?
2. Hur länge har ni arbetat i företaget?

3. *(Hur arbetar ni vanligtvis med er budget?)*
4. Hur ser er budgetsprocess ut?
5. Hur fastställs budgeten (uppifrån och ner eller tvärtom)?
6. Vem fastställer budgeten?
7. Hur lång är budgetens tidsram?
8. Vad är det för typ av budget ni använder er av? Använder ni er av en lös eller stram budgetform? Offensiv eller defensiv? Kan den vara föränderlig?
9. Är det avgörande att budgeten följs?
10. Hur följs budgeten upp?
11. Vad är budgetens främsta syften för er?
12. Hur detaljerad är er budget?
13. Hur väl anser ni att ert budgetsystem fungerar?
14. Är det något som inte fungerar och något ni skulle vilja ändra med budgetprocessen?

15. Hur har den finansiella krisen och den aktuella lågkonjunkturen påverkat er?
16. Hur påverkar krisen konkret ert arbete?
17. Påverkas er budget och budgetprocess av den aktuella finansiella krisen? I så fall på vilket sätt?
18. Anser ni att budgeten får en viktigare roll i svårare tider? Krävs det mer detaljerad budget då?
19. Får budgeten en annan roll i svårare tider, förändras budgetens syften?
20. Ser ni att det kan bli problem med ”budgetslack” i dessa tider? Finns det risk att ni undervärderar framtida prognoser idag för att visa bättre resultat i framtiden?

21. Hur ser ni på företagets och hotellbranschens framtid?
22. Hur ser ni på budgetens och budgetprocessens framtid?

Bilaga 2. Kompletterande frågor till Scandic Rubinen

1. Vilka typer av budget upprättar ni (resultat, likviditet, balanserad budget)?
2. Har ni någon mer plan än den ett-åriga budgetplanen t ex mer långsiktiga planer på 3-5 år?
3. Vilka fördelar och nackdelar tycker du finns med er budgetering idag?
4. Jobbar ni med delbudgetar?
5. Eftersom ni använder er av reviderat budget, vilken budget är det som följs upp?
6. Tycker du att användandet av reviderad budget försvårar budgetuppföljningen?

Bilaga 3. Frågeguide till Spar Hotel

1. Vilken position har ni i företaget?
2. Hur länge har ni arbetat i företaget?
3. Har ni mycket privatkunder eller mer företagskunder? I så fall har ni mycket avtalskunder?

4. *(Hur arbetar ni vanligtvis med er budget?)*
5. Vilka typer av budget upprättar ni (resultat, likviditet, balanserad budget)?
6. Arbetar ni med delbudgetar?
7. Hur ser verksamhetens planering ut? Har ni långsiktiga planer?
8. Hur ser er budgetsprocess ut?
9. Hur fastställs budgeten (uppifrån och ner eller tvärtom)?
10. Vem fastställer budgeten?
11. Hur lång är budgetens tidsram?
12. Vad är det för typ av budget ni använder er av? Använder ni er av en lös eller stram budgetform? Kan den vara föränderlig?
13. Har ni en offensiv budgetering (utgår från intäktssidan) eller defensiv budgetering (utgår från kostnadssidan)? Kan det vara viktigare med en defensiv i svårare tider?
14. Är det avgörande att budgeten följs? Vad händer vid avvikelse?
15. Hur följs budgeten upp?
16. Vad är budgetens främsta syften för er?
17. Hur viktigt styrmedel är budgeten för er?
18. Hur detaljerad är er budget?
19. Hur väl anser ni att ert budgetsystem fungerar?
20. Är det något som inte fungerar och något ni skulle vilja ändra med budgetprocessen?
21. Vilka fördelar/nackdelar ser du med budgetering idag?
22. Ser ni några alternativ till budgetering?

23. Hur har den finansiella krisen och den aktuella lågkonjunkturen påverkat er?
24. Hur påverkar krisen konkret ert arbete?
25. Påverkas er budget och budgetprocess av den aktuella finansiella krisen? I så fall på vilket sätt?
26. Påverkas uppföljningen av budgeten av den finansiella krisen?
27. Anser ni att budgeten får en viktigare roll i svårare tider? Krävs det mer detaljerad budget då?
28. Får budgeten en annan roll i svårare tider, förändras budgetens syften?
29. Ser ni att det kan bli problem med ”budgetslack” i dessa tider? Finns det risk att ni undervärderar framtida prognoser idag för att visa bättre resultat i framtiden?

30. Hur ser ni på företagets och hotellbranschens framtid?
31. Hur ser ni på budgetens och budgetprocessens framtid?