



School of Business  
Economics and Law  
GÖTEBORG UNIVERSITY

---

# Storleksanpassad ekonomistyrning

*– I vilken utsträckning använder små företag traditionella styr- och mätverktyg?*

---

## **Magisteruppsats** Ekonomistyrning

Handelshögskolan, Företagsekonomiska  
institutionen, Göteborgs universitet  
Hösten 2006

<b>Författare:</b>	<b>Födelsedatum:</b>
Andersson, Tobias	700330
Blomberg, Lisa	800723
Odén, Magdalena	790430

**Handledare:**  
Westin, Olle



## FÖRORD

Vi vill passa på att visa vår uppskattning till alla personer som har hjälpt oss att genomföra uppsatsen. Vi vill tacka Catarina Mann Hylvander, Daniel Blomgren och Denny Karlsson på Future Trading AB, Morgan Larsson på Arcam AB samt Mikael och Helen Bergh på MK Bussresor AB för visat engagemang och hjälp att få förståelse för hur ekonomistyrningen ser ut i små företag. Vi vill också tacka vår handledare Olle Westin för stöd och handledning.

Tack!

---

Tobias Andersson

---

Lisa Blomberg

---

Magdalena Odén



## SAMMANFATTNING

Trots att det finns en väl dokumenterad utvecklingsprocess för att formulera strategier för stora företag saknas det utredningar huruvida strategierna och styrverktygen kan användas i små företag. Det finns ett stort behov av att anpassa modellerna för små företag samt att identifiera en mer lämplig utformning och användning av sådana styr- och mätverktyg. Uppsatsens syfte är indelat i två delsyften. Det första är att beskriva hur ekonomistyrningen ser ut i små företag för att få en ökad förståelse för hur situationen ser ut i nuläget. Det andra delsyftet är att undersöka i vilken utsträckning små företag använder sig av traditionella ekonomistyrningsmodeller i praktiken. Uppsatsen är genomförd med hjälp av en analysmodell som är baserad på en abduktiv ansats, vilket bygger på en iterativ process där teoretiskt och empiriskt material jämförs och analyseras. Det teoretiska materialet baseras på traditionella ekonomistyrningsmodeller och det empiriska materialet har framtagits genom ett antal intervjuer och observationer av tre utvalda företags verksamhet. En klar tendens kan urskiljas att företagen i undersökningen inte anser sig använda traditionell ekonomistyrning i någon större utsträckning. Dock har det identifierats att den styrning som finns i de undersökta företagen består av utvalda delar från traditionella ekonomistyrningsmodeller. En slutsats är således att de flesta modellerna, trots sin komplexitet, kan användas i större utsträckning än i dagsläget i de undersökta små företagen, men att det då krävs en anpassning utefter företagets specifika resurser och behov.

## ABSTRACT

Despite the fact that there is well documented development in formulating strategies and tools for large businesses, there are few studies where these strategies and tools are applied on small businesses. There is a great need to adjust the models to small and medium sized enterprises and to identify a more suitable design and usability for that kind of management and measurement tools. The purpose can be divided into two separate sub-purposes. Firstly we want to describe the management accounting strategies that are used in small companies. Secondly we want to investigate if small companies can use more traditional tools and strategies to achieve a more appropriate management. This essay is based on an abductive analysis approach, which is an iterative process where theoretical and empirical data are compared and evaluated. The theoretical material is based on traditional management accounting strategies, and the empirical material is obtained throughout a number of interviews and observations of three selected companies. There is no general answer whether or not traditional management strategies can be applied on small companies. Nonetheless it has been discovered that the managerial processes that are used in small firms are based on parts and fragments of traditional management accounting tools. The conclusion is that most of the models, in spite of their complexity, also can be applied on small companies. However, there is a need to adjust the models to the specific company's unique resources and needs.



# INNEHÅLLSFÖRTECKNING

1	INLEDNING .....	1
1.1	Bakgrund .....	1
1.2	Problembeskrivning .....	2
1.3	Syfte .....	3
1.4	Begrepp och definitioner .....	4
1.5	Disposition .....	5
2	METOD .....	6
2.1	Metodval .....	6
2.2	Primärdata och sekundärdata .....	7
2.3	Vald referensram .....	7
2.4	Empiriskt material .....	8
2.4.1	Empiriskt urval .....	8
2.5	Analysmodell och tolkning .....	9
2.6	Uppsatsens trovärdighet .....	9
2.6.1	Validitet och reliabilitet .....	9
2.6.2	Generalisering av kvalitativa resultat .....	10
2.6.3	Källkritik .....	10
3	EKONOMISTYRNING .....	11
3.1	Från styrning till måluppföljning .....	11
3.2	Styrning .....	12
3.2.1	Styrningens aktiviteter .....	12
3.2.2	Styrning genom val av organisatorisk struktur .....	12
3.2.3	Styrning genom val av formellt styrsystem .....	13
3.2.4	Mindre formaliserad styrning .....	14
3.2.5	Styrning i små och medelstora företag .....	15
3.3	Verksamhetsplanering .....	16
3.3.1	Flöden och processer .....	16
3.3.2	Operativ verksamhetsplanering .....	17
3.3.3	Verksamhetsplanering för små och medelstora företag .....	18
3.4	Måluppföljning .....	19
3.4.1	Prestationsmätning .....	19
3.4.2	Finansiella mått och nyckeltal .....	19
3.4.3	Ickefinansiella mått .....	20
3.4.4	Måluppföljning i små och medelstora företag .....	20
3.5	Sammanfattning av referensramen .....	22

4	EKONOMISTYRNING I SMÅ FÖRETAG .....	23
4.1	Företagspresentation .....	23
4.1.1	Future Trading AB .....	23
4.1.2	Arcam AB.....	23
4.1.3	MK Bussresor AB .....	23
4.2	Styrning i små företag .....	23
4.2.1	Val av organisatorisk struktur .....	23
4.2.2	Styrning genom val av formellt styrsystem .....	25
4.2.3	Mindre formaliserad styrning .....	26
4.3	Verksamhetsplanering i små företag .....	27
4.3.1	Flöden och processer .....	27
4.3.2	Operativ verksamhetsplanering .....	28
4.4	Måluppföljning i små företag .....	28
4.4.1	Prestationsmätning .....	28
4.4.2	Finansiella mått och nyckeltal .....	29
4.4.3	Ickefinansiella mått och nyckeltal .....	29
5	ANALYS AV EMPIRISK RESULTAT .....	30
5.1	Styrning i små företag .....	30
5.2	Verksamhetsplanering i små företag .....	31
5.3	Måluppföljning i små företag .....	34
6	SLUTDISKUSSION.....	36
6.1	Slutsatser .....	36
6.2	Förslag till vidare forskning.....	37
	REFERENSLISTA .....	38
	BILAGOR	

#### Bilaga 1 Intervjumall



# 1 INLEDNING

## 1.1 Bakgrund

Enligt ett stort antal undersökningar av bland annat Kaplan och Johnson (1987), anser allt fler forskare inom ekonomin att traditionella metoder för ekonomistyrning bygger på allt för ålderdomliga modeller. I ”*Relevance Lost: Rise and fall of Management Accounting*” lyfter Kaplan och Johnson (Ibid.) fram ett antal negativa argument för traditionell ekonomistyrning. Ekonomistyrningen har inte utvecklats i samma takt som nya tillverkningstekniker och kan således inte mäta sådan högre effektivitet, produktivitet, kvalitet, kortare ledtider och flexibilitet. Vidare anses också att rapporteringen ofta kan vara alldeles för komplex och svårtolkad för de operationella cheferna. Ekonomistyrningen måste också sammankopplas med organisationskulturen och kundbehoven för att bli mer effektiv. Fortsättningsvis menar Kaplan och Johnson (Ibid.) att ekonomistyrningen är för sammankopplad med extern redovisning, vilket ofta ger rapporter baserade på räkenskapsår eller andra redovisningsmässiga tidsperioder. Informationen blir då ofta för generaliserad eller tillgänglig för sent för att kunna bidra till några positiva förändringar. (Ibid.)

Traditionella mått är ofta olämpliga för att påvisa effekter av tidigare insatser och inbjuder därmed till kortsiktigt tänkande då intäkter från investeringar för operationell verksamhetsplanering inte alltid uppstår under samma period som kostnaderna. Användbarheten av sådana mått kritiserar av de flesta forskarna då måtten anses vara för allomfattande. (Kaplan och Johnson, 1987; Olve, 2006; Simons, 1995). Ekonomistyrning med traditionella redovisningsmått har dock vissa fördelar, tillförlitligheten och relevansen är enligt Ijiri (1975) större om traditionella och mer objektiva mått används.

Även Samuelson (2004) anser att det krävs mer än det som kan avläsas med traditionella ekonomimått för att nå långsiktig framgång. Företagets resursbas kan inte längre enbart utgöras av satsat finansiellt kapital utan lika stor betydelse måste läggas vid ickefinansiella resurser. (Ibid.) Exempel på sådana ickefinansiella tillgångar är personal, varumärken och nätverk av kontakter. Behovet för företag att samordna sin prestationsmätning med dess strategiska mål är väl dokumenterat i den ekonomiska litteraturen. För att lösa problemet har ett stort antal ramverk och modeller utvecklats för prestationsmätning och verksamhetsstyrning. Ett av de mest populära verktygen är, Balanced Scorecard (BSC), vilket belyser balansen mellan finansiella och ickefinansiella mått för att uppnå ett företags strategiska mål. Framgångarna med användandet av BSC har inspirerat till fortsatt utveckling av liknande ekonomistyrningsmodeller. (Hudson, Smart och Bourne, 2001)

Enligt forskarna Albright och Lam (2006) har ekonomistyrarens roll utvecklats från att kontrollera, mäta och rapportera företagets aktiviteter till att samverka med andra discipliner genom att designa och implementera nya utvecklingsstrategier inom företaget. Under de senaste åren har det skett en explosion av modeller utvecklade för att öka produktkvalitet, reducera kostnader och förbättra företagets prestationsförmåga. Exempel på sådana ekonomistyrningsmodeller är Total Quality Management och Balanced Scorecard. Vissa forskare menar, enligt Albright och Lam (Ibid.), att det inte finns något universalt system för ekonomistyrning. Trots det fortsätter marknaden att utveckla nya modeller med löfte om att just deras modell kan öka företagets produktivitet och lönsamhet. (Ibid.) Modellerna är ofta framtagna ur ett teoretiskt perspektiv och är i de flesta fall komplexa.

Processen med att implementera och utveckla nya ekonomistyrningsmodeller kan vara väldigt kostsam och tidskrävande. För mindre företag kan en sådan kostnad vara svår att rättfärdiga. Införandet av en ny ekonomistyrningsmodell i små och medelstora företag begränsas, enligt en undersökning gjord av Rompho (2005), av två viktiga faktorer. Dels krävs stora ekonomiska resurser och dels krävs att ett stort antal mått och variabler tas fram, vilket i sin tur innebär ökade administrativa kostnader. (Ibid.) Trots att det finns en väl dokumenterad utvecklingsprocess för att formulera strategier för stora företag saknas det enligt Burke och Jarrett (2000) utredningar huruvida strategierna och styrverktygen kan användas i små och medelstora företag.

## 1.2 Problembeskrivning

Traditionella och vedertagna ekonomistyrningsverktyg är, som tidigare nämnts, främst designade för att användas av större företag. Små företag skiljer sig nämnvärt från stora, menar Hudson et al. (2001). De anser därför att det finns ett stort behov av att anpassa modellerna för små företag samt att identifiera en mer lämplig utformning och användning av styr- och mätverktyg för en sådan företagsmiljö. (Ibid.) Trots problemen med införandet av nya ekonomistyrningsmodeller anser Carneiro (2006) det vara ett krav för alla företag att utveckla sin verksamhetsstyrning och organisation, oavsett storlek. Om små och medelstora företag inte applicerar nya teknologier löper de stor risk att halka efter och till och med gå i konkurs. (Ibid.)

*"If managers of many SME do not clearly assume the necessity to modernize their organizations, they will not be able to take advantage of all its resources' potentialities, not only the technological resources, but also of the capacities and qualifications of the human resources."* (Carneiro, 2006, s. 311)

Rompho (2005) belyser problemet med att tillämpa traditionella ekonomistyrningsmodeller i en fallstudie av hur Balanced Scorecard har tillämpats i ett mindre företag. I Romphos (Ibid.) undersökning påvisas stora skillnader i andelen små företag som använder sig av modellen i sin ekonomistyrning i förhållande till stora företag. I undersökningen åskådliggörs skillnaden i införandet av en prestationsmättningsmodell för ett stort respektive mindre företag. Rompho (Ibid.) menar att små företag har betydligt kortare löptider för varje steg i processen och kan tillgodoräkna sig andra fördelar än vad stora företag gör. Då stora företag ofta får fördelar genom förbättrad kommunikation, får små företag istället fördelar genom att de strategiska målen belyses och kan användas för en mer effektiv styrprocess. (Ibid.)

Hudson et al. (2001) anser att en effektiv process för utveckling av strategisk prestationsmätning också är nödvändig för ett mindre företags konkurrenskraft. Dock bör hänsyn tas till skillnaden i styrning mellan små och stora företag. Skillnaden kan identifieras genom ett antal nyckelfaktorer där ett mindre företag ofta har mer informell styrning med begränsad delegering från ledningens sida. Små företag har också ofta strikta resursbegränsningar i form av såväl ledning och arbetskraft som rent finansiella. De förlitar sig ofta mer på ett litet antal kunder, och opererar på en begränsad marknad. Strukturen i mindre företag är ofta mer platt och flexibelt organiserad samt har högre potential för innovation och nyskapande. Mindre företag har också ofta en mer reaktiv mentalitet, det vill säga agerandet sker inte i förebyggande syfte utan i efterhand. Det anses även att små och medelstora företag, till skillnad mot större ofta har mer dynamiska strategier. Då små företag ofta förlitar sig på ett mindre antal kunder måste de försäkra sig om att kundtillfredsställelsen förblir hög och att de kan vara tillräckligt flexibla för att reagera på snabba förändringar på marknaden. (Ibid.)

Den finansiella aspekten av interna prestationer är av stort värde för både stora och små företag, men då små företag ofta saknar monetära säkerhetsnät som skydd för kortsiktig osäkerhet blir effekterna av aspekten större för mindre företag än för stora. I små företag har ofta de anställda och medarbetarna fler roller, vilket gör att betydelsen av kompetent och motiverad arbetskraft blir större. Hudson et al. (2001) anser därför att små företag bör ha ett tydligt definierat prestationsmätningssystem med ett uttalat syfte. (Ibid.)

Ett lyckat införande av ett nytt styr- och mätverktyg kräver engagemang och stora resursinsatser för att modellen, enligt Samuelson (2004), inte bara skall bli en tom ritual. Risken finns att modellen blir ineffektiv och endast kosmetisk om inte hela organisationen integreras i processen. (Ibid.) För att traditionella styrsystem skall bidra positivt till små företags verksamhet kan ett problem vara att de ständigt måste anpassas till interna och externa förändringar, såsom förändrade konjunkturbilder och till andra rådande omständigheter. För att ytterligare belysa problemet med att införa vedertagna ekonomistyrningsmodeller i små företag bör beaktning tas till förhållandet mellan kostnad och nytta för det mindre företaget. Behov och resurser kan skilja sig åt beroende på vilken typ av verksamhet företaget bedriver. Ett problem som ytterligare bör belysas är var gränsen går när ett företag måste få en mer strukturerad och formaliserad styrning. Frågan kan ställas om behovet av mer formell ekonomistyrning blir större om företaget växer eller om företaget kan växa med hjälp av en mer formell och strukturerad styrning. En fokusering av problemet med hur ett mindre företag styr sin verksamhet samt hur de mäter prestationer och resultat av genomförda operationella åtgärder leder till de frågeställningar som uppsatsen vill besvara:

- *Hur ser ekonomistyrningen ut i små företag?*
- *Använder sig små företag av traditionella styr- och mätverktyg?*

### **1.3 Syfte**

Uppsatsens syfte är indelat i två delsyften. Det första är att beskriva hur ekonomistyrningen ser ut i små företag för att få en ökad förståelse för hur situationen ser ut i nuläget. Det andra delsyftet är att undersöka i vilken utsträckning små företag använder sig av traditionella ekonomistyrningsmodeller i praktiken.

## 1.4 Begrepp och definitioner

Vissa begrepp är återkommande i uppsatsen, för att ge läsaren och författarna en enhetlig begreppsbestämning och ökad förståelse inleds därför uppsatsen med ett antal förklaringar och definitioner.

### **Ekonomistyrning**

Ekonomistyrning är ett brett begrepp och innefattas bland annat under begreppen verksamhetsstyrning och verksamhetsplanering. Med begreppet ekonomistyrning avses i uppsatsen den styrning och planering som görs för att nå verksamhetens övergripande mål på ett effektivt sätt. I begreppet ingår uppgifter såsom rapportering, processförbättring, mätning, budgetering och planering.

### **Traditionella ekonomistyrningsmodeller**

Med begreppet traditionella ekonomistyrningsmodeller avses styr- och mätverktyg som benämns i den ekonomiska diskursen. Modellerna som avses skall vara framtagna genom forskning och utveckling inom området ekonomistyrning. För att ingå i definitionen som används i uppsatsen skall de ha publicerats som ett instrument för ekonomisk styrning i vedertagen litteratur och i vetenskapliga artiklar

### **Små och medelstora företag (SMEs)<sup>1</sup>**

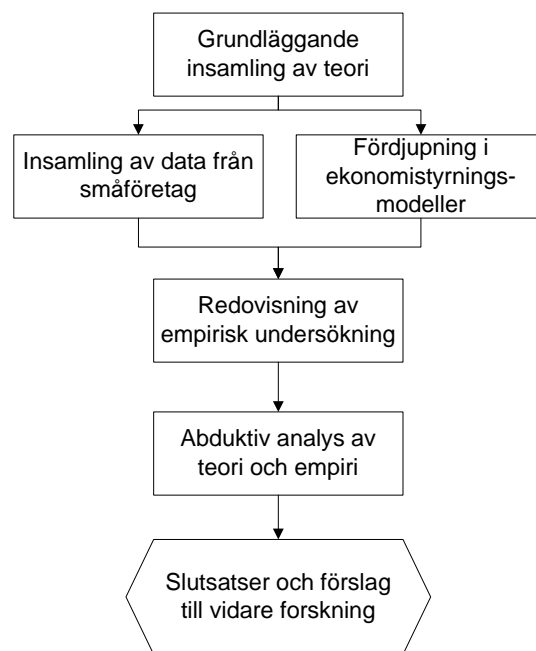
I uppsatsen kommer begreppen små, medelstora och stora företag att användas. Den klassificeringen som används i uppsatsen bygger på EU:s definitioner som gäller sedan 1 januari, 2005. Villkoren för hur företag klassas inom EU bygger på att de inte skall överstiga vissa tröskelvärden för antalet sysselsatta och/eller tröskelvärden för antingen balansomslutning eller omsättning. Små företag sysselsätter upp till 49 personer och medelstora företag sysselsätter mellan 50 och 249 personer. Övriga företag anses som stora. Tröskelvärdet för årsomsättningen och balansomslutningen är upp till 10 miljoner euro för små företag och för medelstora sträcker sig tröskelvärdena till 43 miljoner euro per år. Enligt EU definieras företag med färre än 10 anställda som mikroföretag men i uppsatsen ingår gruppen inom definitionen för små företag. ("Definition av företagsstorlek" (2006))

---

<sup>1</sup> Förkortningen SMEs härstammar från engelskans uttryck: Small to Medium-sized Enterprises

## 1.5 Disposition

Efter att i första kapitlet ha förklarat bakgrunden och problemen med användandet av traditionell ekonomistyrning i små företag har en frågeställning och ett syfte presenterats. För att kunna besvara frågeställningen har teoretiskt och empiriskt material framställts utefter en vald metod. I metodkapitlet förklaras motiven till de val som gjorts samt hur vi har gått tillväga vid genomförandet av undersökningen. I figur 1 illustreras hur undersökningen strukturerats.



**Figur 1:** Metodöversikt, Egen bearbetning

Den referensram som har varit utgångspunkt i uppsatsen är upplagd utefter hur traditionell ekonomistyrning kan se ut med hjälp av vedertagna modeller och verktyg. Det teoretiska ramverket bygger på styrning, verksamhetsplanering och måluppföljning, vilket är den struktur som även empiri och analysmodeller är uppbyggda efter. Den empiriska undersökningen är gjord genom ett antal intervjuer och observationer på tre mindre företag. Resultatet av studien analyseras sedan för att avslutningsvis diskuteras. Med analysen som utgångspunkt dras sedan slutsatser som syftar till att besvara våra frågeställningar.

## 2 METOD

### 2.1 Metodval

Forskning innebär ofta att en frågeställning uppstår, vilket leder till att det som finns dokumenterat sedan tidigare i det valda ämnet måste studeras. Problemformuleringen ligger, enligt Backman (1998), till grund för att det finns obesvarade frågor som inte blivit besvarade inom forskningsområdet. Det blir därför viktigt att precisera problemet för att ge en tydligare bild över den fråga som uppkommit vid undersökningens inledningsfas. Utifrån frågeställningen skall sedan en insamling av material göras som kan bestå av både kvalitativa och kvantitativa data. En analys görs sedan för att tolka all insamlad fakta och på ett kritiskt och objektivt sätt jämförs skillnader och likheter mellan empiriska och teoretiska data, vilket sedan leder till att relevanta slutsatser kan dras. De slutsatser som dras kan inte anses vara bestående, utan är snarare i ständig utveckling. (Ibid.)

Det finns, enligt Backman (1998) två vedertagna metoder att använda vid en empirisk undersökning, kvantitativ och kvalitativ metod. En kvantitativ metod går ut på att de data som insamlas presenteras statistiskt medan en kvalitativ metod innebär att data presenteras med språkliga formuleringar och förklaringar. (Ibid.) Huruvida det finns fördelar och nackdelar med sådana metoder är irrelevant för uppsatsen då det enligt Alvesson och Sköldberg (1994) är en diskussion som håller på att dö ut. Uppsatsen bygger på en kvalitativ ansats och informationen har huvudsakligen insamlats genom intervjuer samt genom att studera teoretiskt material. Enligt Thorén (1996) är en kvalitativ ansats att föredra framför en kvantitativ ansats när ett problem i sin helhet skall analyseras. (Ibid.)

Anledningen till att en kvalitativ ansats valdes var just att få en djupare förståelse och se helheten gällande förekomsten av ekonomiska formella styrverktyg i några enskilda mindre företag i de tre olika branscherna, tillverknings-, handels- och tjänsteföretag. För att uppnå en sådan förståelse ansågs det mest tillförlitliga tillvägagångssättet vara att göra intervjuer utifrån en semistrukturerad mall, se bilaga 1. Motivet till att intervjuerna gjordes personligen var att ge intervjuaren större möjligheten att kunna ställa följdfrågor då oklarheter uppstod. En annan anledning var även att ge respondenten ett friare spelrum för egna reflektioner och idéer.

Alvesson och Sköldberg (1994) betonar vikten av hur information som tas fram under undersökningen tolkas respektive reflekteras över. Med att reflektera menar Alvesson och Sköldberg (Ibid.) att tyda det som tolkats. En empirisk forskning kännetecknad av reflektion utgår från en skepsis mot vad som vid en första överblick framstår som oproblematiske avspeglingar av verkligheten. Däremot bibehålls tron att studien av lämpliga urval av verkligheten kan ge relevanta underlag till en kunskapsbildning som ger möjligheter till en större förståelse i ämnet. (Ibid.) I uppsatsen tar sig det beskrivande syftet till uttryck då de styrsystem, tekniker för operationell verksamhetsplanering samt metoder för måluppföljning som förekommer i mindre företag presenteras. Uppsatsen beskriver hur de skiljer sig åt mellan de undersökta företagen som agerar i olika branscher.

I uppsatsen har en abduktiv metod använts, vilken valdes då den induktiva metoden kan anses ha vissa svagheter då den enbart avskiljer en allmän regel ur en relativ mängd iakttagelser. (Johansson, 2002) Den induktiva ansatsen har därför kombinerats med den deduktiva för att på det sättet jämföra befintliga teorier med den empiriska undersökningen i en iterativ process. Då vi gjort vår empiriska undersökning har tre företag undersökts grundligt. I vissa fall har även jämförelser gjorts med andra undersökningar för att ännu tydligare kunna se samband mellan respondenterna och den övriga populationen.

För att kunna analysera det kvalitativa resultatet från undersökningen har en hermeneutisk tolkningsansats använts. Med hermeneutik avses en tolkningsvetenskap med ett mer humanistisk synsätt än vid exempelvis en positivistisk tolkning. (Wallén, 1996) Hermeneutik handlar om förståelse, ofta på ett djupare plan, vilket är avsikten med uppsatsen då vi vill beskriva i vilken utsträckning små företag använder sig av traditionella styr- och mätverktyg. Hermeneutik innebär, enligt Wallén (ibid.) inlevelse och att forskaren tar del av den studerade verkligheten, vilket tar sig i uttryck i undersökningen då vi gjort kvalitativa observationer och intervjuer på plats hos de undersökta företagen.

## 2.2 Primärdata och sekundärdata

Huvudsakligen har primärdata använts vid den empiriska undersökningen. Primärdata är, enligt Jacobsen (2002), information som har insamlats specifikt för att passa undersökningen i fråga. Därför kan den här metoden för insamlande av data vara lämplig att använda för den här typen av analyser. Passande metoder för att samla primärdata är intervjuer, observationer och frågeformulär. Ett annat sätt att samla in data är att använda sig av sekundärdata vilket huvudsakligen är information som ursprungligen producerats för att passa tidigare undersökningar. Bryman och Bell (2005) påpekar att extra försiktighet måste tas när sådana data nyttjas och att användaren kritiskt måste granska reliabiliteten i informationen och dess ursprung. Vid användandet av teoretiskt material har huvudsakligen sådan typ av sekundärdata använts.

## 2.3 Vald referensram

För att få ökad kännedom i ämnet och inhämta grundläggande kunskap inför arbetet med uppsatsen har vi främst använt oss av vetenskapliga artiklar och vedertagen litteratur gällande ekonomistyrning i allmänhet samt ekonomistyrning för mindre företag, vilket gav en god grund för undersökningen och underlättade fastställandet av relevanta intervjufrågor. Då vi inriktar oss mot små företag och dess styrning med hjälp av traditionella ekonomistyrningsmodeller var det relevant att se hur utvecklingen har sett ut inom ekonomistyrning för små företag. För att kunna föra en diskussion kring anpassning av traditionella ekonomistyrningsmodeller för små företag var det av stor vikt att ta reda på vad som redan har skrivits i ämnet. Vi fann att det material som var skrivet om ekonomistyrning för mindre företag var ytterst begränsat och det var framför allt i vetenskapliga artiklar som ämnet behandlades. De flesta artiklarna är hämtade från artikeldatabaser, såsom Business Source Premiere, Emerald Insight, Google Scholar samt JSTOR. Litteraturreferenserna är huvudsakligen införskaffade genom granskning av tidigare material och dess källor. Litteraturen är främst insamlad genom Göteborgs universitetsbibliotek med hjälp av sökmotorn Gunda. Exempel på sökord som använts, enskilt eller kombinerat, illustreras i tabell 1:

**Tabell 1:** Sökord, egen bearbetning

Svenska	Engelska
Balanserat styrkort	Balanced Scorecard
Budget	Business Management
Ekonomistyrning	Controller
Mål	Forecasting
Organisation	Management Accounting
Små företag	Operational management
Strategier	Organization
Styrssystem	Relevance Lost
Styrtal	SMEs
Styrverktyg	Strategy
Verksamhetsstyrning	Target Costing

Uppsatsens referensram är upplagd efter Samuelsons (2004) teori om att ett företags ekonomistyrning i huvudsak kan identifieras genom tre nivåer. Nivåerna är styrning, verksamhetsplanering och måluppföljning, vilka har valts att användas som huvudrubriker i referensramen. Första nivån, styrning är uppdelad i tre underrubriker; organisatorisk struktur, formellt styrsystem samt mindre formaliserad styrning, vilka Samuelson (Ibid.) anser vara de huvudsakliga styrmedlen. Andra nivån, verksamhetsplanering, innefattar flöden och processer samt operativ verksamhetsplanering. Den sista nivån som är måluppföljning har underrubrikerna prestationsmätning, finansiella mått och nyckeltal samt ickefinansiella mått och nyckeltal. Valet av upplägg ansågs lämpligt då vår uppfattning är att Samuelsons teori innefattar övergripande områden samt ger en bra överblick hur ett företags verksamhet styrs. Det bidrar även till att få en bra struktur på arbetet och underlättar därmed förståelsen.

I de tre huvudkapitlen i teorin består en större del av allmän traditionell teori om styrning. Kapitlen avslutas med en del som särskilt fokuserar på styrning hos mindre företag. Genom att ta upp teori som visar på skillnad i hur stora och små företag styrs betonas problematiken att traditionella ekonomistyrningsmodeller inte alltid är anpassade till mindre företag.

## **2.4 Empiriskt material**

### *2.4.1 Empiriskt urval*

För att undersöka hur ekonomistyrning ser ut i små företag behövde vi komma i kontakt med ett antal mindre företag och studera hur deras verksamhet såg ut. För att kunna nå bredd på slutsatserna och inte endast beskriva ett specifikt fall valde vi att undersöka tre företag. Företagen valdes utifrån dess storlek och typ. Anledningen till urvalet var att samtliga företag skulle vara klassade som små företag, det vill säga enligt EU:s definition som innebär färre än 49 anställda. ("Definition av företagsstorlek" (2006)) Företagen verkar däremot inom olika branscher, anledningen till att vi avsiktligt valde att undersöka tre olika typer av företag var för att se om det fanns någon märkbar skillnad i styrning mellan olika branscher.

Vi har haft kontakt med ett tillverkande företag; Arcam AB, ett handelsföretag; Future Trading AB samt ett tjänsteföretag; MK Bussresor AB. På Arcam AB intervjuades Morgan Larsson som är företagets grundare och numera arbetar som teknikchef. Respondenter på Future Trading AB var Catarina Mann Hylvander, som är företagets ekonomichef, marknadschefen Daniel Blomgren samt försäljningschefen Denny Karlsson. På MK Bussresor AB skedde intervjuer med företagets VD Mikael Bergh samt Helen Bergh, personal- och ekonomiansvarig. Valet av företag har skett dels slumpvis samt dels genom tidigare kontakt med företagen. Gemensamt för företagen är dock att de är inom urvalsgruppen små till medelstora företag och har huvudkontor inom Västra Götalandsregionen.

Alla inledande intervjuer ägde rum på respektive företags kontor och följde en semistrukturerad mall med ett antal grundläggande frågeställningar och punkter som ansågs relevanta för undersökningens resultat. Vid intervjuerna har minst två av tre författare närvarat för att inte någon information skall missas samt för att resultatet skall bli så subjektivt som möjligt. Valet gjordes att inte spela in intervjuerna på band för att ge respondenten en större öppenhet och för att mer allmänna diskussioner skulle kunna föras. Alla intervjuare förde däremot separata anteckningar som sammanställdes separat efter varje intervjutillfälle. Därefter gjordes en gemensam sammanställning av intervjusvaren. Som



komplettering till vissa områden där tillräcklig information saknades ställdes mer specifika frågor till respektive respondent, som sedan besvarades genom e-mail eller telefon.

## 2.5 Analysmodell och tolkning

Som ett led i undersökningen har en analysmodell använts som är baserad på en abduktiv ansats. Vi vill analysera och tolka hur ekonomistyrningen ser ut i förhållande till traditionella teorier och tidigare undersökningar. Tolkningen gäller även vilka behov och resurser som kan utveckla ekonomistyrningen i mindre företag. Ett annat mål med undersökningen är att analysera om de undersökta företagen använder sig av traditionell ekonomistyrning.

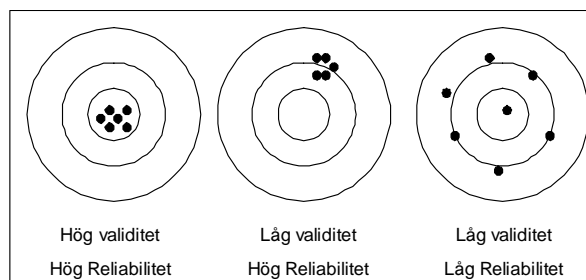
Analysen är upplagd genom att först presentera resultatet från den empiriska undersökningen. Resultatet är valt att presenteras ämnesvis utefter samma disposition som uppbyggnaden i referensramen. Anledningen till att en sådan disposition valts är för att förenkla för läsaren samt för oss själva när vi sedan skall göra analyser och dra slutsatser. En annan anledning är även att intervjuerna är upplagda utefter samma teoretiska ramverk. Vidare är analysen som nämnts tidigare baserad på en abduktiv metod, som enligt Johansson (2002) utgår från överraskande fakta och prövar tidigare föreställningar för att eventuell konstruera eller rekonstruera nya teorier.

För att ge läsaren en bättre överblick har resultatet av den empiriska undersökningen valts att redovisats separat och sedan efterföljas av en analytisk tolkning av vad som framkommit från den empiriska undersökningen. Tolkningen har skett genom att jämföra det empiriska resultatet med referensramen i en iterativ process. Anledningen är att tydliggöra skillnaden mellan vad respondenterna sagt under intervjuerna och hur vi analyserar deras svar. Avslutningsvis dras slutsatser utifrån analyserna som sedan diskuteras i en slutdiskussion.

## 2.6 Uppsatsens trovärdighet

### 2.6.1 Validitet och reliabilitet

Graden av validitet är, enligt Bell (2000), förenlig med att mäta vad som är avsett att mäta och kan bedömas genom i hur hög grad man kan dra generella slutsatser utifrån den specifika studien. Att generalisera utfallet av undersökningen är svårt då endast tre företag har undersökts och analyserats. Dock är det troligt att liknande slutsatser skulle kunna dras utifrån fallstudier på andra företag i samma storlek. Reliabilitet innebär att samma objekt ger samma måttresultat oavsett tidpunkt eller vilka omständigheter som råder vid mättillfället. Då undersökningen har gjorts med hjälp av intervjuer har möjligheten inte kunnat undgå ett företag målar upp en annan bild än verkligheten eller att respondenter vid intervjutillfället oavsiktligt påverkas att svara på ett visst sätt. Medvetenhet finns även om att vår tolkning är subjektiv. Dock har tre olika personer intervjuat, tolkat och analyserat, vilket bidrar till att resultatet inte speglar en enskild persons åsikt. (Ibid.) Förhållandet och skillnaden mellan validitet och reliabilitet kan illustreras som resultatet på en måltavla, vilket illustreras i figur 2.



Figur 2: Validitet och reliabilitet, egen bearbetning

Hög validitet kan exemplifieras som att forskningen verkligen mäter vad som är avsett att mäta och visas i figuren som att alla träffar är samlade i mitten på måltavlan. Likaledes, reliabilitet är ett mått på hur tätt mellan träffarna resultatet påvisar, vilket illustreras i figuren som att alla träffar är samlade inom en liten radie var som helst på tavlan. Bell (ibid.) menar att resultat med låg validitet ändå kan visa på hög reliabilitet men om reliabiliteten är låg kan inga tillförlitliga slutsatser dras, därför anses även validiteten vara låg.

Varje intervju kännetecknades av en bra kommunikation mellan intervjuare och respondenter. Då tveksamheter uppstått har de kunnat förklaras och minimerat möjligheten till feltolkningar. För att åstadkomma högre reliabilitet har intervjuarna utgått från en på förhand utarbetad intervjuguide. Anledningen är att varje fråga för respektive intervju skall ställas på samma sätt samt att kunna hålla intervjun inom ramarna för undersökningen. På så sätt har samtliga respondenter haft samma utgångspunkt vid intervjutillfällena, vilket ger högre validitet.

### *2.6.2 Generalisering av kvalitativa resultat*

Generalisering av kvalitativa studier brukar enligt Alvesson och Sköldberg (1994) ifrågasättas, vilket ofta anses som en svaghet gentemot kvantitativa undersökningar. Resultatet från uppsatsen kan inte anses vara helt generaliserande för att kunna appliceras på en hel population. Anledningen är att undersökningen enbart bygger på tre företag inom tre olika branscher. Målet med undersökningen har heller inte varit att generalisera, utan snarare undersöka om mönster på hur organisationen ser ut samt hur formella och informella ekonomiska planerings- och styrverktyg kan tolkas.

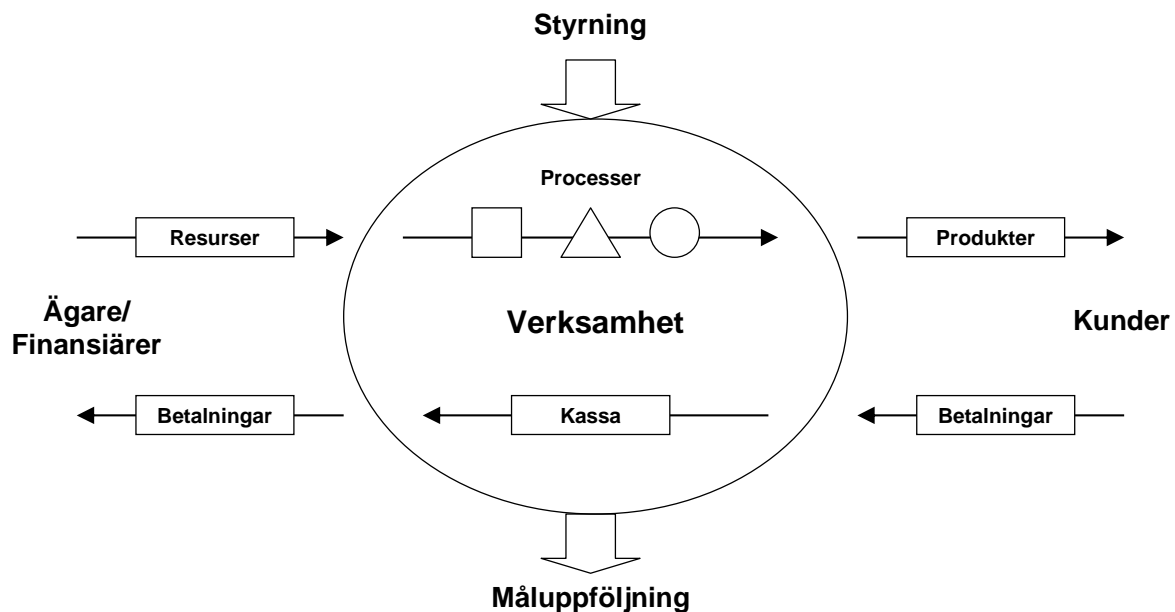
### *2.6.3 Källkritik*

Vid insamlandet av data har det tagits i beaktning att information från vissa källor kan bygga på subjektiva bedömningar. Även det faktum att vi tror oss inneha en viss förkunskap i ämnet gör att vissa reflektioner inte alltid är helt förbehållslösa. Det har däremot under hela uppsatsens uppbyggnad ställts krav på opartiskhet och vi har strävat efter att tolka alla källor objektivt och kritiskt. Det har under intervjuerna skiljt sig åt i antalet respondenter på respektive företag. Anledningen är hur företagen själva har valt att ställa sin tid tillgodo. På Future Trading AB fick vi träffa tre personer som hade olika arbetsuppgifter vilket gav en bred överblick över hela organisationen. På Arcam AB däremot fick vi enbart träffa en person då han var grundaren till företaget och ansågs kunna besvara alla våra frågor. Dock kan det faktum att enbart en person stod för all information på företaget innebära att intervjuresultatet kan bli något subjektivt. På MK Bussresor fick vi träffa två personer, dels grundaren och tillika VD samt även dels personal- och ekonomichefen. Dock har vi inte pratat med någon utanför huvudkontoret, vilket skulle kunna ha gett en större balans och neutralitet.

### 3 EKONOMISTYRNING

#### 3.1 Från styrning till måluppföljning

Enligt Samuelson (2004) är företagets uppgift att utveckla, producera och marknadsföra produkter på valda marknader. Ansvar för hur ett företag bedriver sin verksamhet mot uppsatta mål på det mest effektiva sättet ligger hos företagets ledning. Samuelson (Ibid.) menar att ägarna sätter mål inom ramar i form av bestämda affärsidéer. Ledningens uppgift är att genom ett samspel mellan ägare och finansiärer säkerställa verksamhetens effektivitet. Ekonomistyrningen av ett företag kan delas in i tre nivåer, se figur 3.



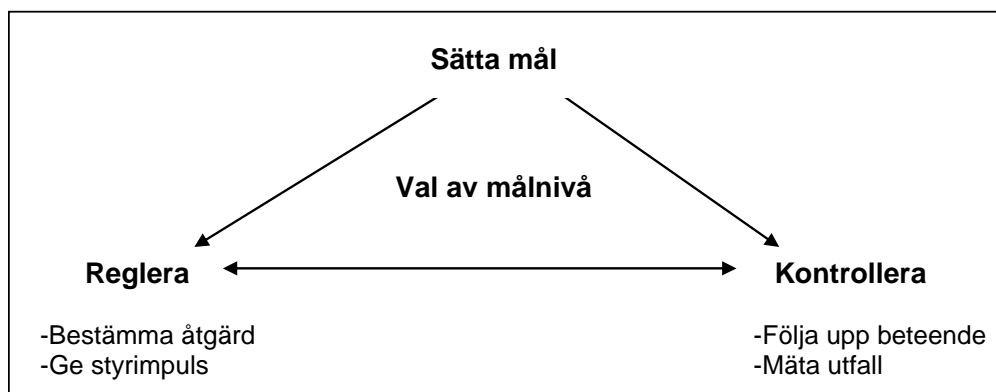
Figur 3: Ekonomistyrningens nivåer, egen bearbetning efter Samuelson (2004), s. 22

Första nivån innebär enligt Samuelson (Ibid.) att ett antal val görs för **styrning** mot uppsatta mål och strategier. Nästa nivå består av input av flöden där resurser från ägare och finansiärer stoppas in i **verksamheten** och förädlas genom ett antal processer till en färdig produkt eller tjänst åt kund. På motsvarande sätt uppstår ett flöde av betalningar från kund tillbaka till ägare och finansiärer. Den tredje nivån av verksamhetens ekonomistyrning består av **måluppföljning** där resultatet av verksamheten kontrolleras och mäts mot uppsatta mål och strategier. (Ibid.)

## 3.2 Styrning

### 3.2.1 Styrningens aktiviteter

Med det allmänna begreppet styrning avses enligt en studie av Gyllberg och Svensson (2002) förmågan att påverka mänskligt beteende. Styrningens aktiviteter som illustreras i figur 4, kan förklaras enligt en cybernetisk modell.<sup>2</sup>



**Figur 4:** Styrningens aktiviteter, (Gyllberg och Svensson, 2002 s. 34)

Modellen är baserad på idén att människor beter sig någorlunda rationellt och Gyllberg och Svensson (Ibid.) utgår i modellen från att ett fungerande styrsystem utformas vilket gör att styrning blir möjlig. Dock påpekas att orsakssambandet mellan önskad styreffekt och lämplig åtgärd inte alltid är självklar.

Styrning går ut på att bearbeta information och resulterar även i information. Informationen berör antingen företagets interna förhållanden eller dess omgivning och avser framtida eller historiska värden. Enligt Samuelson (2004) finns ett antal huvudsakliga styrmedel:

- Val av organisatorisk struktur
- Formellt styrsystem
- Mindre formaliserad styrning

### 3.2.2 Styrning genom val av organisatorisk struktur

Genom val av organisationsstruktur påverkas företagets verksamhet i syfte att uppfylla de uppställda målen. Att välja organisationsstruktur innebär att ansvars- och arbetsfördelning bestäms inom företaget och därmed vem som jobbar med vilka frågor. (Samuelson, 2004) Organisationen kan också delas in utefter dess funktioner eller flöden. En funktionsorganisation delas enligt Holmblad Brunsson (2005) in efter vilka funktioner som respektive enhet har ansvar för. Exempel på olika funktioner kan vara försäljning, inköp, ekonomi och produktion. Samuelson (2004) menar att en flödesorganisation följer flödet från order via tillverkning till färdig produkt. Målet är att förkorta tiden för processen och utgångspunkten är kundens behov. Vid flödesorganisationer är enligt Samuelson (2004) ett

<sup>2</sup> Med cybernetik avses det vetenskapliga område som omfattar studier av matematiska modeller för styrda system. Karakteristiskt för de matematiska modellerna är återkoppling (feedback), där observationer av det faktiska resultatet jämförs med det önskade för fortsatt korrektion och styrning. (Nationalencyklopedin, 2006)

Balanced Scorecard lämpligt som styrverktyg. En sådan typ av organisation kräver också anpassning i styrningen i form av belöningsystem och kompetensstyrning. (Ibid.)

Medarbetare i ett företag vill ha information angående resultatet och verksamheten i företaget även om de inte skall fatta några beslut, menar Holmblad Brunsson (2005). Information till alla anställda innebär att de känner sig delaktiga. Om medarbetarna endast fick information gällande sådant som de kan påverka skulle det innebära att de fick väldigt lite information och det skulle minska lojaliteten mot företaget. Det medför även att medarbetarna får svårt att förstå vad deras arbete innebär samt hur det hänger ihop med företagets verksamhet. Även de som fattar beslut inom företaget efterfrågar mer information än de egentligen behöver då det fordras av dem att ha ett ordentligt beslutsunderlag. Det är även viktigt för lojaliteten och känslan av delaktighet att de anställda vet mer om det företag de arbetar för än vad gemene man vet. För att kunna få korrekt information krävs ett tillförlitligt informationssystem. Då redovisningen dels består av bedömningar blir informationen inte alltid korrekt. Även uppgifter angående framtiden, som bygger på prognoser, kan sakna tillförlitlighet. (Ibid.)

### 3.2.3 Styrning genom val av formellt styrsystem

Det formella styrsystemet består av ett antal delar som hanterar olika frågor. För att på ett övergripligt sätt förklara de olika styrsystemen kan de klassificeras som strategier, operativ styrning samt ettårsstyrning (Samuelsons, 2004) Med strategi avses det arbetssättet som ett företag använder för att nå ett uppställt mål. Strategier definieras enligt Johnson och Scholes (1999) som den riktning och omfattning av en organisation på lång sikt, vilken skall matcha företagets resurser till dess föränderliga miljö och framförallt dess marknader och kunder för att kunna möta aktieägarnas förväntningar.

För att ett företag ytterligare skall lyckas på lång sikt bör utgångspunkten för affärsstrategin enligt Gyllberg och Svensson (2002) baseras på marknaden och vilka konkurrensfaktorer som skapar konkurrenskraft. Aaker (2005) anser att ett företag bör eftersträva någon av de fem strategierna som redovisas i tabell 2.

**Tabell 2:** Företagsstrategier, egen bearbetning från Aaker (2005)

Strategi	Konkurrensfaktor
Differentiering	Unikt värde, kunden i centrum
Kostnadsledarskap	Ökad service, stora volymer och låg kostnad per enhet
Fokus	Inriktning på ett specifikt kundsegment
Innovation	Först på en marknad eller teknologiskt ledarskap
Imitationsstrategier	Kopiering av konkurrenters produkter, efterbildning

Företagsstrategi handlar inte enbart om diversifieringar, förvärv och portföljstrategier för ledningen. I fokuserade företag är verksamhetsnära strategisk utveckling av central betydelse, vilket ställer krav på ökad delaktighet från hela organisationen. Brodin (2004) drar slutsatsen att strategiarbetet i större utsträckning bör ske ute i organisationen och inte enbart på ledningsnivå. Balansen mellan strategiska och operativa frågor bör hamna i fokus. För att balansen skall kunna hållas mellan de två formella styrsystemen bör det identifieras vad som skiljer strategiska och operativa frågor åt. (Ibid.)

För att ytterligare belysa sambandet mellan strategi och operativ styrning måste begreppet operativ styrning definieras. Med operativ styrning som formellt styrsystem avses, enligt Samuelson (2004), att fastställa vad företaget skall producera eller sälja i dag, om en timme och i framtiden. Beslutet skall fattas utefter ett rationellt tänkande där företagets strategiska

mål sätts i fokus i kombination med vad som är lönsamt även på kort sikt. Även ickefinansiella aspekter bör tas i beaktning för att den operativa verksamheten skall bli lönsam på lång sikt. Operativ styrning är mer koncentrerad på hur verksamheten upprätthåller produktiviteten och fungerar effektivt under driften, vilket många gånger kräver snabba beslut, ofta grundade på hela företags strategier och affärsidéer. Det är den operativa styrningen som ser till att företaget skall klara kraven på hög kvalitet, snabb service och korta ledtider. (Ibid.)

Genom att precisera strategin till de verksamhetsplaner som avser aktuella produkter och marknader med utgångspunkt från externredovisningen kan ledningen använda sig av så kallad ettårsstyrning. Med hjälp av prognostisering och budgetering beräknas nödvändiga kapacitetsförändringar och utredning görs hur finansieringen av verksamheten skall se ut. Ettårsstyrning innebär också att bryta ned strategier och mål till verksamhetens olika enheter på operativ nivå. Prognoserna, verksamhetsplanerna och budgetarna beräknas för framtida perioder genom att sätta upp mål genom olika lönsamhetskrav, nyckeltal och kalkyler, vilka bör följas upp och uppdateras löpande under året. (Samuelson 2004) Atrill och McLaney (1994) påvisar fyra generella fördelar med att ha ett grundligt budgetsystem.

- Främja framåttänkande
- Samordna olika funktioner inom organisationen
- Motivera
- Fungera som en bas för kontroll

För att undvika suboptimering av ettårsstyrningen anser Samuelson (2004) att det är viktigt att de som deltar i styrprocesserna är positiva till dem. Genom att själva medverka i styrprocessen kan de egna behoven tillfredställas och de resultat som uppnås genom deltagande i styrprocessen ligger direkt till rimlig och realistisk grund för belöningar i form av exempelvis bonus. För att undvika ett dysfunktionellt beteende och negativa attityder måste budgetplanen gå att nå med en viss ansträngning. Är den för svår eller för lätt att nå minskar prestationerna vilket innebär suboptimering. Ettårsstyrningen måste även vara sammankopplad med den mindre formaliserade styrningen, det vill säga den allmänna kulturen och inställningen hos personalen för att ge optimalt utfall. (Ibid.)

### *3.2.4 Mindre formaliserad styrning*

Enligt Ax, Johansson och Kullvén (2005) har den mindre formaliserade styrningen blivit allt mer betydelsefull. Dock anses fortfarande de formella styrsystemen och organisationsformerna vara viktigare. De formella styrsystemen har stor betydelse för att nå de ekonomiska målen men även mindre formaliserad styrning spelar en stor roll. Med mindre formaliserad styrning avses mer fokus på individen och medarbetaren. För att en medarbetare skall kunna och ta initiativ och agera rätt i olika situationer inriktar sig företag mer på att bemanna företaget med rätt personal som har rätt kompetens. Det satsas även på att odla en viss kultur hos personalen som skall ligga till grund för deras agerande i olika situationer. (Ibid.)

Enligt Samuelson (2004) får kulturen inom ett företag allt större betydelse för styrningen. Med kultur avses informella regler, normer och värderingar inom ett företag. De informella reglerna påverkar medarbetarna att bli lojala mot företaget och att förstå verksamheten. Skillnader i kultur kan leda till konflikter och spänningar inom en organisation. (Ibid.)

En annan aspekt av den mindre formaliserade styrningen är den lärande organisationen, vilket har blivit något av ett modeord inom litteratur som berör ledningsfilosofi, psykologi och utveckling av humana resurser (Garavan, 1997). Ledningen i många organisationer anser

numera att lärandet inom organisationen är nyckeln till ökad effektivitet och en grundläggande förmåga för utveckling och tillväxt. Garavan (Ibid.) belyser även skillnaden mellan lärande inom stora och små organisationer och menar att små företag har fördel när det gäller att bygga upp en lärande organisation.

### *3.2.5 Styrning i små och medelstora företag*

Många ekonomistyrningsmodeller visar sig vara svåra att förstå och tolka vilket kan vara ett signifikant bidrag till varför få små företag väljer att tillämpa dem, menar Husband och Mandal (1999). Enligt Barnes (2000) är utvecklingen av en strategi på lång sikt vanligtvis att rekommendera även för små företag. En sådan plan, som ofta kan vara synonym med affärsstrategin, är vanligtvis ämnad för att matcha organisationens kompetens med de möjligheter som finns för företaget i dess omgivning. Ax et al (2002) menar att vad som är mer eller mindre viktigt när det gäller styrning av ett företag kan utläsas i dess budgetering. I tillverkningsföretag används ofta inköps-, lager-, produktions-, investerings- och försäljningsbudget. Ett tjänsteföretag lägger emellertid mer betoning på medarbetarna och personalen vilket medför att personal- och försäljningsbudget är av stor vikt. Det centrala i ett handelsföretag är varuflödet, vilket innebär att de budgetar som används är inköps-, försäljnings- och lagerbudget. (Ibid.)

Wilkinson (1999) menar att informella rutiner spelar en stor roll i den dagliga styrningen av mindre företags verksamhet. Små företag har inte tillräckligt formaliserade affärsstrategier och ofta begränsade formella kontrollsystem. Kommunikationsstrategier existerar oftast inte alls och inte heller integrerade planer för personalutveckling vilket ofta rättfärdigas av ägare till små företag som menar att det är lättare att ha en öppen kommunikation i små företag och att den familjära atmosfären som kännetecknar små företag bygger på förtroende. Wilkinson (Ibid.) menar att det är allmänt accepterat att ytterst få små företag prioriterar hantering av personalfrågor högt. Brand och Bax (2002) anser att små företag har en intern flexibilitet i högre grad än stora företag, vilket betyder att företaget har en förmåga att anpassa sin organisation. På grund av småskalighet och personligt engagemang som finns i små företags råder en frånvaro av byråkrati, vilket leder till att små företag snabbt kan svara på förändrade omständigheter. (Ibid.)

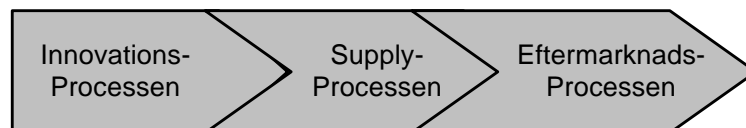
Enligt Wilkinson (1999) visar en studie i USA att avsaknaden för förståelse för personalresurser är en av huvudorsakerna till att mindre företag ibland misslyckas i sin verksamhet. Även Brand och Bax (2002) påpekar att de anställda är mindre företags huvudsakliga konkurrensfördel. På grund av småskaligheten i ett litet företag representerar varje enskild anställd en väsentlig del av företagets arbetskraft, vilket ökar betydelsen för personalfrågor. Brand och Bax (Ibid.) anser att det relativt sett finns en stor avsaknad av utbildning i mindre företag. Även Wilkinson (1999) anser att utbildning och lärande är ytterst begränsat i mindre företag och att det ofta råder ett visst motstånd mot utbildning hos anställda i mindre företag då intern utbildning inte är kopplat till belöning i form av avancering eller högre lön. (Ibid.) Enligt Brand och Bax (2002) finns det i mindre företag en större sannolikhet för hög personalomsättning på grund av att de erbjuder begränsade möjligheter för karriärutveckling. Brand och Bax (Ibid.) föreslår att mindre företag borde satsa på mer företagsspecifik utbildning som har lite värde för andra företag och på så sätt få personal att stanna kvar inom företaget. (Ibid.)

### 3.3 Verksamhetsplanering

#### 3.3.1 Flöden och processer

Enligt Ljungberg och Larsson (2001) kan en process definieras som ett nätverk av sammanlänkande aktiviteter som använder information och resurser för att transformera ”objekt in” till ”objekt ut”, från identifiering till tillfredsställelse av kundens behov. Alla processer levererar en produkt som ett slutresultat, produkten är enligt Ljungberg et al (Ibid.) helheten som kunden erbjuds i form av en kombination av fysiska produkter och tjänster. Även om den fysiska produkten i erbjudandet utgör kärnan, innebär det inte att det är den som kunden i huvudsak attraheras av eller betalar för. (Ibid.)

Enligt Kaplan och Norton (1999) strävar alla företag efter att förbättra kvaliteten, förkorta cykeltiderna, öka avkastningen, maximera flödet samt sänka kostnaderna för sina processer. Det är dock väsentligt för företag att inte bara förbättra redan befintliga processer då det kan innebära att utveckling av unika kompetenser riskerar att komma i skymundan. Om företag inte överträffar sina konkurrenter över hela spektret av processer, avseende kvalitet, tid, produkter och kostnad, kommer förbättringen av befintliga processer förvisso göra det lättare för företaget att överleva, men det kommer inte att skapa varaktiga konkurrensfördelar. (Ibid.) Varje företag har en unik uppsättning processer som skapar värden för kunden och genererar ekonomisk vinst. Enligt Kaplan och Norton (Ibid.) kan processerna delas upp enligt figur 5.



Figur 5: Värdekedjan, egen bearbetning från Kaplan och Norton (1999) s. 94

#### **Innovationsprocessen**

Kaplan och Norton (1999) anser att innovationsprocessen är en viktig intern process där företagen först identifierar och bearbetar nya marknader och kunder samt de existerande kundernas framväxt och dolda behov. Processen fortsätter sedan i takt med företagets tillväxt genom utveckling i form av nya varor och tjänster för nya marknader och kunder samt även för nya behov. (Ibid.)

#### **Supply-processen**

Supply-processen börjar med att företaget får en beställning från en kund och slutar med att varan eller tjänsten levereras till kunden. Processen handlar om att effektivt, konsekvent och punktligt leverera befintliga varor och tjänster till befintliga kunder. Traditionellt har supply-processer följts upp och styrts med hjälp av finansiella mått som standardkostnader, budgetar och avvikelser. Kaplan och Norton (1999) menar att överdriven betoning på snäva finansiella mått och inköpsprisets svängningar kan få negativa effekter. Bland annat riskeras att lager som inte motsvaras av efterfrågan byggs upp samt att det kan motivera till alltför många byten av leverantörer för att få det billigaste inköpspriset. (Ibid.)

#### **Eftermarknadsprocessen**

Till eftermarknadsprocessen hör bland annat garantiåtaganden, reparationer, defekter, reklamationer och betalningsrutiner såsom kreditkortsadministration. Företag som exempelvis säljer avancerad utrustning och system ökar värdet på sin produkt genom att erbjuda snabb och tillförlitlig service. Även fakturering och indrivning hör till processen. (Kaplan och Norton, 1999)



Ljungberg et al (Ibid.) anser att processer ofta negligeras trots att de utgör den struktur inom vilken arbetet sker, kunderna tillfredsställs och lönsamhet och effektivitet i olika avseenden skapas. Aktiviteter som utförs inom en del av verksamheten påverkar dock i sin tur aktiviteter inom många andra delar av organisationen. Om inte alla förstår kopplingen mellan de olika aktiviteterna kan problem uppstå. Komplexiteten i processerna kan tillsammans med den funktionsorienterade indelningen av arbetet leda till att väldigt få individer inom en organisation har full förståelse för hur processerna inom hela organisationen ser ut. De anställda kan ha en god uppfattning om den del av verksamheten där de arbetar, men få kan se helheten. Den klara avgränsningen av uppgifterna kan även leda till att många funktioner såväl som personer mer eller mindre avskärmar sig från kundens krav. Personer som inte kommer i direkt kontakt med kunderna har därför svårt att se hur deras arbete påverkar kundtillfredsställelsen. Det anses därför vara viktigt att processerna blir synliga, genom urskiljning och kartläggning, då det bidrar till att varje enskild anställd ser hur det egna arbetet passar in i helheten. (Ibid.)

### *3.3.2 Operativ verksamhetsplanering*

Alla typer av vinstdrivande företag, oberoende av verksamhetsområde, produktområde eller kunder bedriver, enligt Lantz (2003), operativ verksamhet i form av aktiviteter med syfte att förädla och skapa värde. Effektiv styrning kräver olika slag av intern och extern information, det finns ett antal modeller för anskaffning av sådan relevant information. Det finns styrproblem i operativ verksamhet på både lång- och kortsiktig nivå. Exempel på långsiktiga problemområden är kapacitetsplanering och projektstyrning. Kvalitetsstyrning och lagerstyrning är betydelsefulla kortsiktiga styrproblem. (Ibid.)

### **Kostnadskalkylering**

Kostnadskalkylering är en utgångspunkt för många styrmodeller inom verksamhetsstyrning. Problemet med kostnadskalkylering härleds utifrån svårigheten att periodisera intäkter och kostnader, vilket blir tydlig om företaget exempelvis vill identifiera lönsamma produkter eller kunder. Volymkänslighet är en grundläggande princip för att identifiera skalfördelar och utnyttja kapaciteter på ett lönsamt sätt. Med direkta och indirekta kostnader beräknas självkostnaden för en viss produkt eller tjänst vilket är viktigt för att kunna göra kalkyler och hänföra kostnader till specifika kalkylobjekt. Påverkbarhet vid beslut är kanske den vanligaste kalkyleringsprincipen när det gäller kostnadskalkylering, då en viss produkt eller tjänsts täckningsbidrag beräknas. Med täckningsbidrag avses den andelen som blir över efter att en särkostnad dras ifrån en särkintäkt som uppstått på grund av ett visst operationellt beslut. (Ibid.)

### **Likviditetsstyrning**

De operativa finansiella tillgångarna i en verksamhet sammanfattas, enligt Lantz (2003), ofta som rörelsekapital, vilket definieras som omsättningstillgångar minus kortfristiga skulder. Det gäller att se till att mängden rörelsekapital ligger på en tillfredsställande nivå med avseende på omständigheterna. Med ett stort rörelsekapital blir företaget mindre känsligt för störningar, medan ett mindre rörelsekapital innebär en billig finansiering som bygger på stor andel kortfristiga skulder med låg eller ingen ränta. Begreppet likviditetsstyrning inkluderas främst likviditetsbudgetering, vilket avser att effektivisera rutiner för kundfordran och leverantörsbetalningar samt förbättra system för administration och hantering av eventuella tillfälliga överskott och underskott av kapital. (ibid.)

### **Kapacitetsplanering**

Företagets förmåga att prestera är begränsad, därför måste verksamheten planeras utefter största kapacitetsutnyttjandet. De faktorer som begränsar prestationer är enligt Lantz (2003) dess utrustning, teknologi humankapital, material och utrymme. Det gäller därför att planera resursförbrukningen på ett, för företaget, optimalt sätt med hjälp av vissa nyckeltal, såsom produktivitet, beläggning och effektivitet. (Ibid.)

### **Kvalitetsstyrning**

Enligt Lantz (2003) innebär kvalitet hur omvärlden uppfattar produkten eller tjänsten. I företagsekonomiska termer brukar begreppet kallas för subjektiv kvalitet, och exempel på variabler som påverkar den subjektiva kvaliteten kan vara prestation, hållbarhet och estetik. Total Quality Management (TQM) är ett sätt att förhindra felaktigheter genom ständigt förbättra produktionsprocesserna. ISO 9000 är också ett sätt att styra kvalitetskontrolleringen på, ISO 9000 är en internationell standardisering som fungerar som en certifiering. Företagen ansöker om att få en kvalitetsstämpel som sedan kontrolleras utefter riktlinjer och krav som är uppsatta för att möta kundernas krav och gynna alla inblandade parter. (Ibid.)

### **Lagerstyrning**

Till skillnad mot tjänsteproducerande företag måste producerande och distribuerande företag tillhandahålla produkter i lager. Enligt Lantz (2003) är det mest kritiska med lagerhållning att det kostar pengar att hålla produkter i lager. Med hjälp av att identifiera specifika lagerkostnader kan lagerverksamheten optimeras med hjälp av ett antal formler och modeller. Den vanligaste modellen för lagerstyrning, inköpsmodellen, bygger på att lagerkostnaden hålls så låg som möjligt. Inköpsmodellen kan sedan byggas ut och ta ytterligare aspekter i beaktning, såsom ledtider och resursbegränsningar. (Ibid.)

#### ***3.3.3 Verksamhetsplanering för små och medelstora företag***

Små och medelstora företag konkurrerar vanligtvis inte direkt mot stora företag på grund av deras begränsade resurser. När det gäller konkurrenskraft anser Hong och Jeong (2006) att mindre företag prioriterar att skydda sina nischade marknader genom vilka de genererar tillräckliga vinster, oavsett storleken på deras marknadsandel. Stora företag har genom sin marknadsposition betydande makt och inflytande över sina leverantörer och kan dra nytta av det genom att ställa krav på och kontrollera sina leverantörer. Enligt Hong och Jeong (Ibid.) har små och medelstora företag även ett mer begränsat inflytande på sina leverantörskedjor och fokuserar främst på att bygga unika kärnkompetenser och strävar efter effektiva kund- och leverantörsrelationer. Mindre företag har ofta mindre makt och tvingas därför ofta vara mer tillmötesgående och får antingen acceptera stora företags krav och kontroll eller sträva efter bättre förhandlingsvillkor, baserad på deras unika kompetens. (Ibid.)

Enligt Hong och Jeong (Ibid.) tenderar stora företag att tillämpa mer självstyre i sin interna verksamhet medan mindre företag tenderar att vara mer fokuserade på sina organisatoriska flöden såsom beslutsfattande och informationsflöden, därför tenderar mindre företag att centralisera sina huvudprocesser som exempelvis strategisk planering och inköp. De primära skillnaderna mellan stora och mindre företag är inom ramen för informations- och produktflöden. Stora företag har ett mycket större spelrum för sådana flöden, genom deras möjlighet att ställa krav i relationerna till leverantörer. Hong och Jeong (Ibid.) påpekar att mindre företag som strategiskt fokuserar på kostnadsreducering och samtidigt har en svag position i relation till leverantörerna blir en av många små konkurrenter på marknaden. Om företaget däremot har en stark position på marknaden och därmed större makt vid förhandlingar finns möjlighet att arbeta mot bättre kostnadsmål med sina kunder. (Ibid.)

## 3.4 Måluppföljning

### 3.4.1 Prestationsmätning

Med måluppföljning avses att mäta verksamhetens prestationer utifrån olika perspektiv. Enligt Ax et al. (2005) mäts prestationer oftast med någon form av styrmått, styrtal eller nyckeltal som ger information om utförd insats. Den främsta anledningen att mäta prestationer är för att lättare kunna genomföra och förverkliga företagets övergripande strategier. Mätningen kan ske i både finansiella och ickefinansiella mått. Det operationella ändamålet med prestationsmätning är att skapa möjligheter att följa den löpande verksamheten samt att skapa underlag för beslutsfattande. Prestationsmätning kan även fungera som ett informations- och motivationsmedel. Ax et al. (2005) ställer vissa krav för att en prestation skall vara mätbar. Prestationsmålen måste vara sammankopplade till särskilda mått och till verksamhetens övergripande strategi. Målen måste också vara välgrundade och gripbara för personalen. De berörda måste även kunna påverka det som mäts. (Ibid.)

### 3.4.2 Finansiella mått och nyckeltal

Finansiella mått är enligt Samuelson (2004) det löpande betalningsflödet som mäts i absoluta belopp och den finansiella ställningen som beskrivs med soliditets- eller likviditetsmått. Traditionell styrning med räntabilitetsmått är grundat på att riskerna som ett företag har delas upp. Finansiella mått används för att mäta vinstutveckling, finansiering och tillväxt och informationen är inte bara intressant för företaget utan även för externa användare såsom exempelvis aktieägare eller långgivare. (Gyllberg och Svensson 2002)

De finansiella målsättningarna skiljer sig markant åt mellan företag i olika stadier av livsrytmen. Företag i tillväxtfas satsar ofta stora resurser på att utvecklas och förbättra nya produkter och tjänster, såsom att installera och bygga ut produktionsanläggningar, investera i system och utveckla kundrelationer. Tillväxtföretag har därför ofta låg avkastning på investerat kapital och kan ibland ha ett negativt kassaflöde. De finansiella målen i tillväxtföretag betonar omsättningstillväxt genom nya marknader, nya kundgrupper samt nya varor och tjänster, satsningar på produkt- och processutveckling, system, personalutbildning samt nya försäljnings- och distributionskanaler. Företag som befinner sig i mognadsfasen drar fortfarande till sig investerare, men måste ge god avkastning på det investerade kapitalet. Företagen förväntas behålla sin befintliga marknadsandel och eventuellt utöka den något för varje år. De flesta företag som befinner sig i mognadsstadiet använder traditionella finansiella mått som har med lönsamheten att göra, exempelvis rörelseresultat och bruttomarginal. (Kaplan och Norton, 1999)

Vid arbetet med måluppföljning och prestationsmätning kan Balanced Scorecard (BSC) användas. (Kaplan och Norton, 1992) Vid användandet av BSC belyses också vikten av att mäta det finansiella perspektivet. De finansiella styrtalen är en viktig sammanfattning av företagsledningens och affärsenhetens resultat. De är värdefulla när det gäller att sammanfatta de finansiella följderna av handlingar som redan utförts och därigenom anger om företagets strategi och dess tillämpning bidrar till att förbättra lönsamheten. Kaplan och Norton (Ibid.) anser dock att en överdriven betoning på att uppnå kortsiktiga ekonomiska resultat kan locka företag att överinvestera i kortsiktiga lösningar och underinvestera i långsiktigt värdeskapande lösningar. Därför betonar Kaplan och Norton (Ibid.) även vikten att mäta ickefinansiella mått.

### *3.4.3 Icke-finansiella mått*

Under de senaste trettio åren har det argumenterats för att informationssystem i ekonomistyrningen inte kan förlita sig enbart på finansiella mått. Istället föreslås en kombination av finansiella och icke-finansiella mått för att ge en mer balanserad bild och få bättre uppskattning om företagets prestation i helhet. (Smith, 2005) Kaplan och Norton (1999) anser att företag inte enbart bör utvärderas utifrån sina finansiella resultat på kort sikt då det blir svårt för företagsledningen att motivera investeringar som syftar till att utveckla medarbetare, system och processer. (Ibid.)

Ett av de icke-finansiella perspektiven som nämns i Balanced Scorecard (BSC) är kundperspektivet. Genom kundperspektivet identifierar företagsledningen de kunder och marknadssegment som affärsenheten skall rikta in sig mot samt de styrtal som skall mäta affärsenhetens resultat inom de valda segmenten. Perspektivet innehåller ofta utfallsmått för framgång såsom kundtillfredsställelse, återköpsbenägenhet, kundvärning, kundlönsamhet och marknadsandelar inom de valda segmenten. Kundperspektivet bör även innehålla konkreta styrtal för de produkter och tjänster som företaget erbjuder kunderna i de utvalda segmenten. Det är de segmentspecifika faktorerna som påverkar kundlojaliteten, exempelvis kanske en viss kundgrupp värdesätter korta ledtider och punktliga leveranser, medan andra kunder uppskattar en stadig ström av innovativa produkter och tjänster. (Ibid.)

Genom processperspektivet i BSC identifierar företagsledningen de processer som företaget måste behärska för att nå företagets mål. Målsättningarna för perspektivet sätts först efter att ha formulerat målsättningar och styrtal för det finansiella perspektivet och kundperspektivet, då ordningsföljden gör att företaget kan koncentrera sig på att mäta just de processer som är nödvändiga för att nå de nämnda målen. Trenden går mot mätning av processer som spänner över flera enheter, exempelvis orderuppföljning, inköp och produktplanering. De mått som används för den här typen av processer brukar baseras på variablerna kostnad, kvalitet, flöde och tid. Genom processer kan företag erbjuda värden som lockar och behåller kunder i de utvalda kundsegmenten samt tillgodose aktieägarnas förväntningar om avkastning. (Ibid.)

Ett tredje perspektiv i BSC som mäter på icke-finansiella mått är lärandeperspektivet. Perspektivet identifierar den infrastruktur som företaget måste ha för att skapa långsiktig tillväxt, det vill säga de faktorer som har störst betydelse för den framtida lönsamheten. De målsättningar som fastställs i de finansiella-, kund- och processperspektiven identifierar vad företaget måste behärska fullt ut för att nå ett förbättrat resultat. Målsättningarna i lärandeperspektivet tillhandahåller den infrastruktur som behövs för att målsättningarna i de tre övriga perspektiven skall kunna nås. (Ibid.)

### *3.4.4 Måluppföljning i små och medelstora företag*

En studie av Garengo, Biazzo och Bititci (2005) visar att mindre företag antingen inte använder sig av prestationsmätningssystem eller att de använder systemen inkorrekt. Studien visade på ett tydligt glapp mellan teori och praktik. Teorin betonar vikten av prestationsmätningssystem i små och medelstora företag som ett verktyg för att utveckla styrningen av företagen men i praktiken fokuseras väldigt lite på prestationsmätning i små och medelstora företag. (Ibid.) Även Hudson et al. (2001) påvisar skillnader i teori och praktik och belyser avsaknad av strategisk planering och kommunikation i praktiken. Enligt Garengo et al. (2005) tillämpar många företag enbart vissa valda delar av ett prestationsmätningssystem medan andra modifierar modellerna utan att noggrant överväga konsekvenserna av förändringarna. Innebörden blir ofta att företagen eliminerar vissa delar av modellen utan att

noggrant analysera och studera vad förändringarna innebär. En sådan ansats tar inte full hänsyn till de unika behoven för mindre företag. Det påpekas också att även om ett prestationsmätningssystem appliceras korrekt kan de vara ofullständiga för de unika särdragen som karaktäriseras för små och medelstora företag. Det råder stor okunskap i mindre företag gällande prestationsmätningssystemer. Små och medelstora företag fokuserar istället mer på operationella och finansiella prestationer, balanserade modeller används sällan. (Ibid.)

Enligt Garengo et al. (2005) menar många forskare att det finns ett antal specifika särdrag i små och medelstora företag som kan vara hinder för att tillämpa och använda prestationsmätningssystem, särdragen kan sammanfattas under nedanstående punkter:

- **Avsaknad av personalresurser** – Begränsade resurser att avvara personal. All personal är redan involverad i att driva den dagliga verksamheten och har ingen extra tid för tillägsaktiviteter såsom införande av ett prestationsmätningssystem.
- **Ledarskapskapacitet** – Teknisk kunskap i produkter och processer anses ofta vara de enda kritiska faktorerna i mindre företag. Ofta innehar en person flera befattningar samtidigt i små och medelstora företag, då får ofta ledarskapsrollen en mindre betydande funktion.
- **Begränsade kapitalresurser** – Kostnaden för att implementera ett prestationsmätningssystem i ett mindre företag är proportionerligt betydligt större än för ett stort företag. Det finns även en avsaknad av programvaror som är kostnadsanpassade för mindre företag, vilket ytterligare hindrar introduktionen av prestationsmätningssystem i små och medelstora företag.
- **En reaktiv ansats** – Mindre företag karaktäriseras ofta av dålig strategisk planering och avsaknaden av en formaliserad beslutsprocess. Avsaknaden av detaljerade strategier och metoder att stödja kontroll innebär både ett kortsiktigt tänkande och en reaktiv ansats i små och medelstora företag.
- **Tyst kunskap och informell styrning** – En av de största barriärerna för organisatorisk utveckling för små och medelstora företag är avsaknaden av ledarskapssystem och formell styrning. Då kunskapen ofta är komplex och svår att vidarebefordra innebär det att informationen som behövs för att använda prestationsmätningssystem blir svår att insamla. (Ibid.)

### 3.5 Sammanfattning av referensramen

Ekonomistyrningen av en verksamhet kan delas in i tre nivåer; styrning, verksamhetsplanering och måluppföljning. Inledningsvis bör tydliga strategier och styrmål sättas upp på ledningsnivå. De vanligaste styrverktygen är att styra genom val av organisatorisk struktur samt genom att sätta upp formella styrverktyg. Det tredje sättet som har stor betydelse för styrningen av en organisation är den mindre formella styrningen, vilken är särskilt betydelsefull i mindre företag. Den informella styrningen kan bli ett hinder vid utvecklandet av formella strategier och andra verktyg för kontroll och uppföljning. I kapitlet om styrning tas även vikten av att planera sin verksamhet upp. Budgetering och prognostisering beskrivs kortfattat och olika motiv till så kallad ettårsstyrning görs. Informella rutiner spelar ofta en stor roll i den dagliga styrningen av mindre företags verksamhet då små företag inte alltid har tillräckligt formaliserade affärsstrategier.

Alla typer av vinstdrivande företag, oberoende av verksamhetsområde, produktområde eller kunder bedriver operativ verksamhet i form av aktiviteter med syfte att förädla och skapa värde. Varje företag har en unik uppsättning processer som skapar värden för kunden och genererar ekonomisk vinst. Processerna kan delas in i innovations-, supply- och eftermarknadsprocessen. Det finns ett antal tekniker för att rationalisera företagets operativa verksamhet, exempelvis kostnadskalkylering och kvalitetsstyrning. Stora företag tenderar att tillämpa mer självstyre i sin interna verksamhet medan mindre företag tenderar att centralisera sina huvudprocesser som exempelvis strategisk planering och inköp.

Med måluppföljning avses att mäta verksamhetens prestationer utifrån olika perspektiv. Prestationerna mäts oftast med någon form av finansiellt eller ickefinansiellt styrmått, styrtal eller nyckeltal som ger information om utförd insats. Finansiella mått såsom lönsamhet och ekonomiskt resultat på kort sikt bör balanseras med mer ickefinansiella mått. Exempel på ickefinansiella mått kan vara kundnöjdhet, processförbättring och intern kompetensutveckling vilket kan ge resultat på lång sikt. Det finns ett antal specifika särdrag i små företag som kan vara hinder för att tillämpa och använda prestationsmätning, såsom begränsade personal- och kapitalresurser.

## **4 EKONOMISTYRNING I SMÅ FÖRETAG**

### **4.1 Företagspresentation**

För att få förståelse för hur ekonomistyrningen ser ut i små företag har en empirisk undersökning gjorts. Undersökningen bestod av att ett antal intervjuer och observationer gjorts på tre företag. Samtliga undersökta företag är lokaliserade i Västra Götalandsregionen och främst utvalda efter storlek.

#### *4.1.1 Future Trading AB*

Företaget startades 1984. I starten såldes ett antal olika produkter, men solglasögon har alltid varit tyngdpunkten i företagets sortiment. Sedan 1987 har Future Trading AB skapat sina egna varumärken och är idag marknadsledande i Skandinavien inom mellanprissegmentet för sol-, sport- och läsglasögon. Företaget har cirka 20 anställda och omsätter omkring 50 miljoner kronor per år. Future Trading AB säljer årligen mer än en miljon glasögon. Bland företagets återförsäljare i Sverige finns rikstäckande kedjor, som till exempel sportbutiker, varuhus, taxfreebutiker och trafikbutiker. Företaget exporterar även till ett antal fristående distributörer i Europa och Sydafrika.

#### *4.1.2 Arcam AB*

Arcam AB grundades 1997 av Morgan Larsson som en utveckling av en innovation av en teknik för att fritt forma produkter från metallpulver. Företaget tillverkar maskiner som gör ”3D-utskrift” av metallpulver. Huvudsysslan är montering i lokalerna i Mölndal utanför Göteborg där 25 personer arbetar, Arcam AB har även kontor i USA där 2 personer är stationerade. Omsättningen för år 2005 var 22,3 Mkr. Maskinerna är specificerade att tillverka komplexa saker, såsom titanproteser till sjukvården, produkter för rymdforskning och komplicerade bildelsdetaljer för automotive-branschen. Företaget växer och globaliseras hela tiden samt har dubblat omsättningen varje år. Företaget är listat på Nordic Growth Market.

#### *4.1.3 MK Bussresor AB*

MK Bussresor AB grundades 1984 och är en bussresebyrå med 15 anställda, företaget hade år 2005 en omsättning på cirka 27 Mkr. Utbudet består av ett 70-tal resmål och över 150 avresetillfällen. Verksamheten är baserad i Skara. Största resmålet är Gotland där även ett andra kontor finns. Företaget är även stort på teaterresor, resor till Europa och kombinationsresor med flyg. År 2006 utökade MK Bussresor AB verksamheten ytterligare genom ett uppköp av EGE-Trafiken i Katrineholm, vilket kommer att öka både omsättning och antal anställda i år.

### **4.2 Styrning i små företag**

#### *4.2.1 Val av organisatorisk struktur*

Future Trading AB har en platt organisation där ledningen, sedan nyligen, består av en extern styrelse. Anledningen till att företaget har valt en extern styrelse är, enligt Catarina Mann Hylvander, att företaget vill gå ifrån känslan av familjeföretag allt mer. Ett annat skäl är att företaget hoppas på en mer professionell styrning och att de personliga kopplingar som kan finnas minskar. Arcam AB har en funktionsbaserad organisationsstruktur där ledningsgruppen består av fem personer vilka ansvarar för produktion, teknik, service, ekonomi samt forskning och utveckling. Organisationen har ett system som bygger på att de olika funktionerna skall kunna hjälpa varandra vid behov. Morgan Larsson, på Arcam AB, berättar att funktionen forskning och utveckling ibland fungerar som en ”manpower-enhet” som exempelvis får hjälpa servicefunktionen. I MK Bussresor AB styrs organisationen utefter en behovsanpassad

och funktionsbaserad organisationsstruktur. Mikael Bergh påpekar att han som VD har yttersta ansvaret men måste delegera vissa sysslor och ansvarsområden till sina kolleger och medarbetare.

Även Future Trading AB går mot ett mer funktionstänkande, tidigare styrdes organisationen på ett mer personligt sätt vilket innebar att alla gjorde "lite av varje" utefter behov, säger Catarina Mann Hylvander. De funktioner som numera finns identifierade inom Future Trading AB är en stab som består av VD, ekonomichef, bokföringsansvarig, marknadschef samt produktchef. Inköpschefen samarbetar med VD men har inte fullt ansvar. På Future Trading AB: s lager är det fyra anställda som agerar under en lagerchef. Future Trading AB har en försäljningschef, tre regionchefer som ansvarar för sin respektive region samt tio säljare. Någon formell organisationsstruktur finns inte i MK Bussresor AB utan ledningen har olika ansvarsområden. Under resor och arrangemang finns alltid någon ansvarig från företaget, dock måste stora beslut gå genom huvudkontoret som har ständigt jour och svarar på frågor från chaufförer och reseledare dygnet runt.

I Future Trading AB tas de flesta beslut fortfarande på "ledningsnivå" och ansvaret ligger till stor del hos VD. Företaget försöker främst att strukturera organisationen inför en framtida tillväxt och de anser att den operativa verksamhetsstyrningen är det viktigaste styrverktyget. Den tillväxt som företaget har är organisk och sker genom nya marknader och produkter inom deras nisch, dock vill inte företaget utveckla helt nya produktgrupper. I samband med den tillväxt som varit för Future Trading AB och även den prognostiserade tillväxten som kommer att komma, så kommer ansvaret att decentraliseras mer och mer för att kunna styra mer efter ansvar. En nackdel som Catarina Mann Hylvander kan se med små företag är att alla medarbetare har mer ansvar och inblandning i fler arbetsuppgifter. Då de på Future Trading AB exempelvis inte har någon reception måste alla anställda hjälpas åt att sköta sysslor som att kunna ta emot en order och att svara i telefon. Future Trading AB arbetar med att decentralisera ansvar inom organisationen men har ännu inte kommit så långt i det arbetet.

Det är i nuläget VD: n på Future Trading AB som har ansvar för det mesta. VD: n har huvudansvar men på Future Trading AB även visst "detaljansvar". Varje säljare ansvarar för sin egen säljbudget och försäljningschefen har det övergripande ansvaret för att budgetarna uppfylls. Enligt Morgan Larsson på Arcam AB styrs verksamheten genom total ansvarsfördelning, det vill säga mycket frihet under ansvar. Teknikchefen anser att det är positivt att delegera ansvar i så stor utsträckning som möjligt, vilket görs genom att tilldela medarbetarna uppgifter och de resurser som behövs för att utföra uppgifterna. Arcam AB arbetar utefter policyn att den som kan mest fattar bäst beslut och menar att ingen medvetet gör felsatsningar.

För MK Bussresor är ansvarsfördelningen något problematisk, särskilt under högsäsong. Anledningen är att huvudkontoret även fungerar som en sambandscentral vilket gör att alla beslut måste fattas där. När det gäller rent taktiska och strategiska beslut är det ofta Mikael och Helen Bergh själva som tar de tunga besluten. Som nämnts tidigare finns dock alltid någon som är ansvarig under varje resa eller transporttjänst. Då MK Bussresor AB under året köpt upp en ny verksamhet, EGE-Trafiken i Katrineholm, har visst ansvar decentraliserats. EGE-Trafiken sköts i nuläget som tidigare ifrån ett separat kontor, dock tas större beslut angående nya resmål och andra taktiska beslut numera från huvudkontoret i Skara.



Enligt Catarina Mann Hylvander på Future Trading AB fungerar kommunikationen i små företag på ett tillfredställande sätt. En fördel på små företag är att personalen arbetar nära varandra vilket medför mycket ”gratis” informationsspridning. På Future Trading AB sker informationsflöden genom möten där alla på kontoret närvarar varannan vecka och medarbetarna på lagret varannan vecka samt att en gång i månaden samlas samtliga på ett månadsmöte. Även Arcam AB har varje vecka ett informationsmöte där alla anställda som är på plats deltar. Utöver veckomötena har respektive grupp och diverse projekt egna möten. I övrigt får medarbetarna på Future Trading AB och Arcam AB kontinuerligt information, då de flesta inom organisationen arbetar på samma arbetsplats och fikar och äter lunch tillsammans dagligen. Hos MK Bussresor sker information kontinuerligt mellan de som arbetar på kontoret. I övrigt får chaufförer och reseledare den information som anses nödvändig för just den resan, när det gäller företaget i stort är det främst ledningen som har kontakt mellan varandra.

#### *4.2.2 Styrning genom val av formellt styrsystem*

Future Trading AB har i nuläget inte några formellt uppställda strategier som de arbetar efter, företaget satsar däremot väldigt mycket på marknadsföring där företaget fokuserar på olika metoder och taktiker. Vanligast är att genomföra marknadsundersökningar via mässor och evenemang och sedan profilera sig i riktade reklamkampanjer. Future Trading AB lägger ner ungefär tre till fyra miljoner SEK per år på marknadsföring vilket är en av företagets största utgifter. Genom att ha ett brett sortiment och många olika kundgrupper arbetar de med att sprida riskerna. Arcam AB tillverkar i nuläget, enligt dem själva, få kvalitetsprodukter i ett litet antal. Däremot vill Arcam AB producera större volymer genom att öka från, i nuläget, en till två maskiner i månaden till en i veckan. Inte heller Arcam AB har några formellt uttalade strategier för att nå sina mål. Morgan Larsson anser att en av de stora utmaningarna gällande styrningen av företaget är att få medarbetarna att förstå och se verksamheten som en helhet. Exempelvis kan det bli konflikt mellan enheterna produktion och försäljning angående tidpunkt för leverans av färdig produkt till kund. Företaget vill ha en organisk tillväxt genom att skapa nya marknader samt genom ökad global tillväxt. Därför måste förutsättningar för att växa skapas, enligt företagsledningen.

Arcam AB ser i nuläget ett problem i att det inte finns en befintlig marknad för produkten. Eftersom produkten inte har kunnat tillverkas tidigare finns det ännu inte heller något konkret appliceringsområde. Arcam AB försöker därför ständigt hitta nya användningsområden genom att skapa nya behov och marknader för produkten genom att själva produktutveckla utefter kundernas behov. På grund av Arcam AB:s unika produkt anser de det viktigt att marknadsföringen når ut till potentiella kunder för att ge maximal utdelning. Den huvudsakliga marknadsföringen sker idag genom mässor och kundmöten. De strategiska beslut som tas i MK Bussresor AB gäller främst Vilka resmål som skall finnas i katalogen samt huruvida nya verksamheter skall köpas upp eller lejas ut. En annan viktig strategisk detalj är den logistiska, Mikael Bergh berättar att det är viktigt att få lönsamhet i sina bussar. Ibland blir det billigare att hyra in tjänsten än att själva köra en resa med egna bussar. Köp och försäljning av bussar är också viktiga taktiska detaljer för företaget. MK Bussresor marknadsför sig främst genom sin katalog och via Internet, företaget är också med på mässor och annonserar flitigt i lokalpressen. Den viktigaste marknadsföringen sker dock, enligt Helen Bergh genom att ryktet sprider sig från nöjda kunder, vilket innebär att kunduppföljning är den kanske viktigaste marknadsföringen för företaget.

Den typ av ettårsstyrning som identifierats inom Future Trading AB är främst olika typer av budgetering, vilket är relativt nytt för företaget. Tidigare jobbade företaget utan helhetsbudget, däremot finns och har alltid funnits budget för säljarna. Numera finns även bland annat kundbudget och varumärkesbudget. Arcam AB gör en budget för varje verksamhetsår men den följs inte upp i någon högre grad. Eftersom Arcam AB är ett noterat bolag är de medvetna om att aktiemarknaden granskar företagens verksamhet och måste därför upprätta en budget för sakens skull. Budgetarbetet i Arcam AB anses dock, enligt Morgan Larsson, vara en onödig kostnad och mycket tidskrävande. MK Bussresor gör årlig budget baserad på historiska data, företaget försöker också prognostisera framtida försäljning. Då MK Bussresors verksamhet är så pass säsongsberoende är budgeteringen relativt irrelevant, anser Mikael Bergh, det viktigaste är att vara flexibel och snabbt kunna ställa om verksamheten utefter nya krav från kunder, menar han.

#### *4.2.3 Mindre formaliserad styrning*

Då Future Trading AB från grunden är ett familjeföretag finns fortfarande starka informella styrsystem kvar. Lojalitet och "känsla" är viktigt vid nyanställningar och gemenskap samt familjär stämning är viktiga hörnstenar i företaget. Vid nyanställningar är personligheter extra viktig då det är av stor vikt att personen i fråga passar in i den kultur som finns i företaget. Arbetet med att anställda rätt person som passar in i kulturen anses viktigt för att undvika att konflikter uppstår. Då medarbetarna arbetar så tätt inpå varandra och skall hjälpa till är det av stor vikt att personalen trivs ihop och är lojala mot sina medarbetare och företaget, vilket visar sig vara fallet på Future Trading AB, säger Denny Karlsson.

Arcam AB har ingen personalansvarig och rekryteringen sker ofta genom rekryteringsföretag vilket innebär att de inte kan påverka vem som anställs och se till att personen passar in i företagens kultur och organisation. För att kunna bemanna företaget rätt anser de att det är viktigt att de i framtiden är medverkande i rekryteringsprocessen. MK Bussresor är ett renodlat familjeföretag med en tydlig prägel av lojalitet och personlighet. Kulturen bygger på att alla hjälper alla och hela släkten kan hjälpa till vid behov, säger Helen Bergh. När det gäller rekrytering sker det oftast genom att ett behov har uppstått och personal anställs oftast genom ett brett kontaktnät, ofta från den egna familjen och släkten.

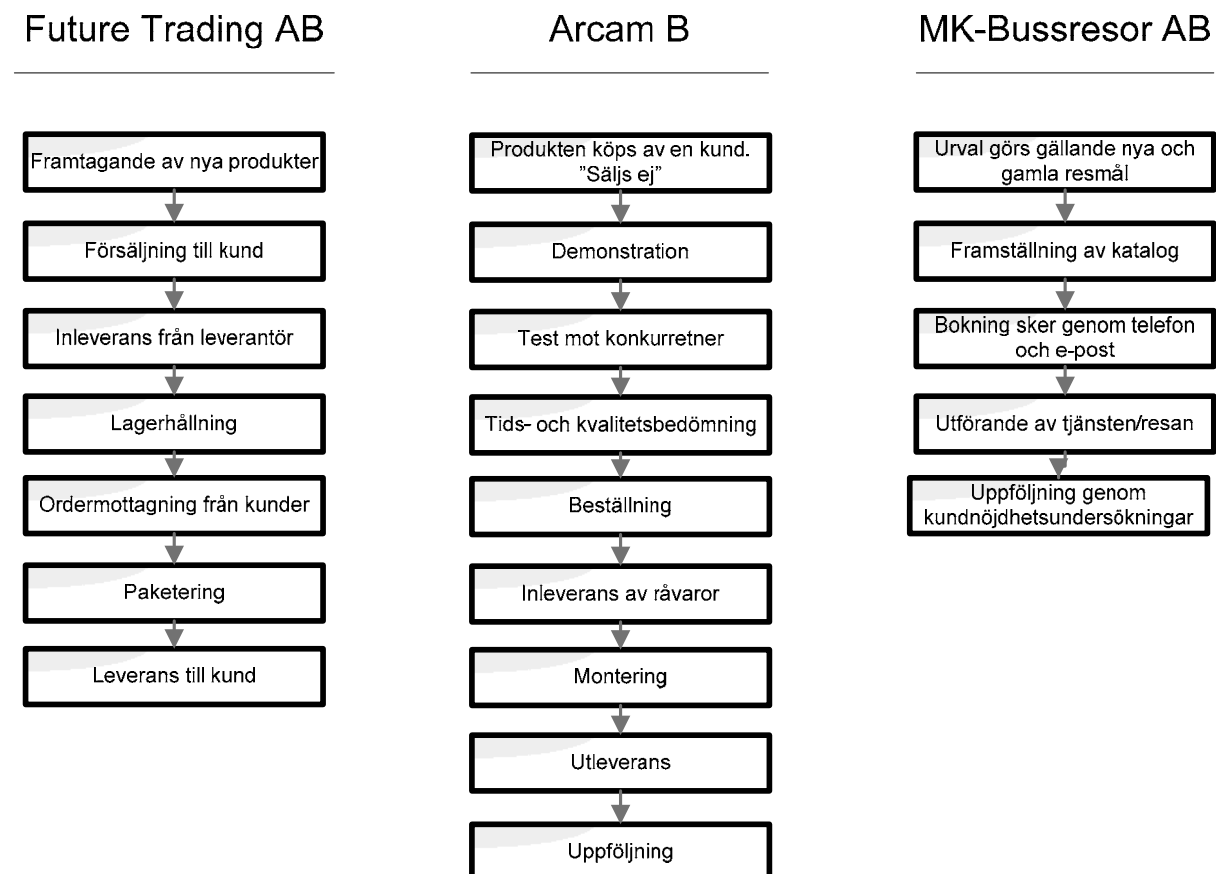
Future Trading AB utbildar kontinuerligt sina medarbetare efter behov och utefter vad som krävs av varje enskild individ för att kunna genomföra sitt arbete. Varje år hålls även ett personligt utvecklingssamtal för att engagera och utveckla personalen. Arcam AB satsar inte lika mycket på internutbildning och lärande och Morgan Larsson medger att företaget på grund av resursbrist är dåliga på att ge internutbildningar. Däremot har de olika funktionerna och avdelningarna ibland samtal sinsemellan, där exempelvis en programmerare förklarar sina arbetsuppgifter för en montör och vice versa. Morgan Larsson medger att företaget bör satsa mer på internutbildning och han poängterar också att det är viktigt att medarbetarna vågar göra fel för att kunna utveckla sig. I MK Bussresor sker internutbildning av guider och chaufförer för att kunna ge en enhetlig service till alla kunder. I övrigt menar Mikael Bergh att utbildning främst sker efter behov och att det mesta lärandet sker genom att kontinuerligt arbeta inom verksamheten och på det sättet ständigt förbättra service och öka lönsamheten.

## 4.3 Verksamhetsplanering i små företag

### 4.3.1 Flöden och processer

Produktutvecklingen hos Future Trading AB sker främst av företagets VD, som tar hjälp av säljare och ibland även övrig personal. VD:n tar fram produktprover som utvärderas, vilket leder till att en prognos tas fram inför beställningen, som huvudsakligen sker två gånger per år. Några av Future Trading AB:s kunder, Åhléns och Kicks, har konsignationslager, som innebär att varulagret finns hos kunden. Kunden betalar då inte för varan förrän den säljs och behöver inte riskera att göra en för stor produktbeställning. Då Arcam AB tillverkar en så pass specifik produkt menar Morgan Larsson att det inte är företaget som säljer utan kunden som köper, det vill säga att det är kunden som kommer till företaget och inte tvärtom. Arcam AB:s kunder ser främst på tid- och materialegenskaper och vill försäkra sig om att produkten är rätt mekaniskt och kemiskt samt att formen är rätt. För kunden är det inte produktens pris som är viktigast, utan var produkten kommer att befinna sig om några år.

För MK Bussresor AB är det betydelsefullt att ständigt hitta nya marknader och kundgrupper för deras resor. Hur själva processen ser ut varierar då företaget både tar fram nya resmål genom att testa sig fram samt genom att göra kundundersökningar och se till kundernas specifika behov. I de undersökta företagen har ett antal unika flöden och processer identifierats. Hur de skiljer sig åt illustreras i figur 6.



Figur 6: Processer och flöden i de undersökta företagen, Egen tillverkning

Förhandlingsprocessen mellan Arcam AB och kund kan ta mellan sex till nio månader. Då materialet både är kostsamt och kan ha en lång leveranstid köps och beställs materialet så snart företaget tror att en affär kommer att bli av. För både Future Trading AB och MK Bussresor AB ser flödena något annorlunda ut då produkten redan måste finnas för att kunderna skall kunna agera.

För Arcam AB är det av stor vikt att erbjuda sina kunder tillförlitlig service. När produkten är färdig och köpet har genomförts ger Arcam AB kunden en utbildning under cirka två veckor. Att kunden vet hur produkten skall hanteras är viktigt för Arcam AB då företaget tillverkar en avancerad produkt och har ett behov av att produkten får ett gott omdöme. När produkten levereras till kunden följer medarbetare från Arcam AB med för att installera varan på plats. I USA, där Arcam AB har halva sin marknad, har företaget två anställda som främst arbetar med eftermarknadsservice i form av support och reparationer. Bolaget står för de kostnaderna och avsätter varje år ett belopp för eftermarknadsservice. Hos MK Bussresor AB läggs stor vikt på att få kunderna att återkomma och därför görs en uppföljning på redan befintliga kunder, vilka även prioriteras i marknadsföringen.

#### *4.3.2 Operativ verksamhetsplanering*

Future Trading AB arbetar främst med att optimera lagerhantering och minska ledtider från beställning till leverans. Då efterfrågan är svårprognostiserad anses det vara en av de svåraste uppgifterna för företaget, säger Catarina Mann Hylvander. Företaget arbetar främst med kostnadskalkylering, lagerstyrning, kapacitetsplanering och kvalitetsstyrning. Arcam AB producerar i nuläget ungefär 10-20 maskiner per år. Eftersom företagens produkt är en beställningsvara omfattar den operativa verksamheten ofta projekt som bygger på gjorda beställningar.

Morgan Larsson på Arcam AB ser ett problem i att medarbetarna endast ser till ett enskilt projekt, och inte till vad som gynnar hela verksamheten. Han anser att om projektledaren är för stark finns det en risk att resurser tas från andra projekt. Morgan Larsson på Arcam AB anser att en av de stora utmaningarna gällande planering av verksamheten är att få medarbetarna att förstå och se verksamheten som en helhet. Han berättar att det exempelvis kan bli konflikter mellan enheterna produktion och försäljning angående tidpunkt för leverans av färdig produkt till kund. För MK Bussresor AB består den operativa verksamhetsplaneringen främst av att kapacitetsplanera och att göra kostnadsbesparingar, vilket sker genom att samordna och schemalägga transporter.

### **4.4 Måluppföljning i små företag**

#### *4.4.1 Prestationsmätning*

Hos Future Trading AB sker prestationsmätning främst genom uppföljning av budget. För säljarna handlar det framför allt om att uppnå sin uppsatta säljbudget. Mätningen i Future Trading AB sker således främst med finansiella måttal. I grunden är målet i Future Trading AB att ständigt förbättra resultatet, vilket inte konkretiseras på något speciellt sätt. Hos Arcam AB sker prestationsmätning däremot mot mer ickefinansiella värden. Det som då mäts är antalet nya kunder samt kundnyttan, det vill säga nya användningsområden för produkten. Även MK Bussresor AB mäter prestationer främst på resultatet. Vissa säljfrämjande verksamheter mäts och jämförs med historiska siffror, exempelvis försäljning av utflykter och andra tilläggstjänster. I Future Trading AB och MK bussresor AB är beläggningen väldigt ojämn beroende på säsong, vilket enligt dem försvårar mätning på operationell nivå.

#### *4.4.2 Finansiella mått och nyckeltal*

Ekonomistyrningen inom Future Trading AB inriktas främst på kostnadsbesparingar. För att kunna göra kostnadsbesparingar och hitta lönsamma produkter används vissa finansiella mått. De finansiella nyckeltal som används för att optimera produktportföljen baseras, enligt Catarina Mann Hylvander, på att beräkna täckningsbidrag och rörelsemarginaler samt resultat i förhållande till omsättningen. För Arcam AB har alltid viss likviditetsbrist inneburit att företaget främst har varit kassaflödesstyr, vilket gör att Arcam AB främst ser till resultatet i årsredovisningen. Morgan Larsson på Arcam AB anser att medarbetarna inte ser nyttan av traditionell ekonomistyrning. Även för MK Bussresor AB är det resultatet som anses viktigast. Enligt Mikael Bergh på MK Bussresor AB beräknas dock även nyttan med att äga egna bussar mot att hyra in tjänster. När det gäller lönsamhet för specifika resmål beräknas självkostnaden för att beräkna om en viss produkt är lönsam.

#### *4.4.3 Icke-finansiella mått och nyckeltal*

Future Trading AB mäter olika kundprofiler genom olika index. Uppföljningen med stora kunder sker kontinuerligt genom personliga möten. När det gäller stora kunder styrs de genom en budget per kund, vilken fungerar som ett styrmedel mot säljarna och följs upp månadsvis. Morgan Larsson på Arcam AB anser att kundnytta och återköp inte är bra mått för att mäta företagets verksamhet, eftersom produkten inte är av den art som en kund köper flera gånger. Istället är kundnöjdhet ett mer användbart mått, vilket dock oftast inte kontrolleras genom mätning utan genom att företaget bildar sig en uppfattning huruvida kunden är nöjd eller inte. Företaget mäter olika kundprofiler genom index och utför uppföljning kontinuerligt med sina stora kunder. För Arcam AB är det viktigt med nöjda kunder, eftersom maskinen är ny på marknaden och behöver få ett gott omdöme. Därför ger företaget sina kunder utbildning, fri support och service, då det är ett måste att kundens maskiner fungerar även om det är kunden som gjort fel. MK Bussresor AB mäter ofta kundnöjdhet av flera anledningar, dels för att behålla nuvarande kunder och locka till återköp men även för att ständigt förbättra sin verksamhet. Utan nöjda kunder skulle företaget inte klara sig länge, menar Mikael Bergh. Andra icke-finansiella mått som har viss betydelse för MK Bussresor AB är av servicekaraktär då vissa tjänster och produkter kan vara olönsamma på kort sikt men måste ändå kunna erbjudas för att ge kunderna bättre totalservice och på så sätt bidra till lönsamhet på lång sikt.

## 5 ANALYS AV EMPIRISK RESULTAT

### 5.1 Styrning i små företag

Om en organisation delas in efter flödet inom företaget är det enligt Samuelson (2004) en flödesorganisation. Varken Future Trading AB, Arcam AB eller MK Bussresor AB har delat in organisationerna på det sättet, utan indelningen är gjord efter de funktioner som finns. Däremot har medarbetarna flera olika uppgifter då de inom företaget får hjälpa till ”där det behövs” vilket gör att organisationerna är platta som kan liknas vid en flödesorganisation.

Holmblad Brunsson (2005) anser att information till alla anställda, även sådant de inte kan påverka, medför att de känner sig delaktiga. Både inom Future Trading AB och inom Arcam AB ges mycket information till de anställda så att de skall få stor vetskap om företaget i allmänhet, vilket ökar känslan av delaktighet och lojalitet mot företaget. Inom MK Bussresor AB sker information utefter operationella behov, allmän information verkar ha kommit i skymundan på grund av resursbrist. Beslutsfattarna inom de undersökta företagen tenderar att vilja ha information om alla delar av verksamheten, vilket enligt Holmblad Brunsson (Ibid.) ofta är mer information än vad en beslutfattare egentligen behöver.

Ledningen inom Future Trading AB skaffar information om allt som händer inom företaget för att kunna ha ett gediget beslutsunderlag. För att kunna få korrekt information anser Holmblad Brunsson (2005) att det krävs ett tillförlitligt informationssystem. Varken Future Trading AB, Arcam AB eller MK Bussresor AB tycks ha ett tillförlitligt informationssystem, vilket skulle kunna innebära att de prognoser som görs inte alltid går att lita på. Överlag kan det tolkas som att informationsspridningen i mindre företag sker på ett mer personligt plan än vad som är fallet i större företag där det ställs högre krav på mer formell informationsspridning.

Enlig Aakers (2005) indelning av strategier kan de undersökta företagen analyseras utefter differentiering, kostnadsledarskap, fokus, innovation och imitationsstrategier. Future Trading AB fokuserar mest på kostnadsledarskap och imitationsstrategier då de fokuserar mycket på att hålla nere sina kostnader och använder dem som styrverktyg samt får idéer till nya produkter via att titta på konkurrenter. För Arcam AB ligger fokus mer på innovation då de utvecklat en helt ny produkt. För bussföretaget MK Bussresor satsas främst på kostnadsledarskap och differentiering, samtidigt måste kunden alltid vara i fokus vilket innebär att vissa imitationsstrategier måste tas i beaktning.

Budgetering och planering uppfattas byråkratiskt i samtliga av de undersökta företagen. Samuelson (2004) menar dock att med hjälp av så kallad ettårsstyrning, som innefattar prognostisering och budgetering, beräknas nödvändiga kapacitetsförändringar för att kunna bestämma hur finansieringen av verksamheten skall se ut. Enligt Atrill och McLaney (1994) finns det fyra fördelar med att använda sig av budget. Fördelarna är att budget främjar framåttänkande, samordnar olika funktioner inom organisationen, motiverar personalen samt att den fungerar som en bas för kontroll. Future Trading AB kan nu när företaget infört budget dra nytta av fördelarna. Arcam AB däremot får inte någon större nytta av sitt budgetarbete då de inte använder budgeten för att styra eller för att följa upp verksamheten. Ett sätt för Arcam AB att kunna börja använda sig av sin budget är att de som deltar i styrprocesserna blir mer delaktiga i budgetarbetet då det medför att deras behov uppfylls och att de blir mer positiva till användandet, vilket stämmer överens med Samuelsons (2004) strategier. I MK Bussresor blir budgetarbetet svårt då de själva anser att flexibilitet är en av företagets största styrkor, dock skulle budget ändå kunna användas för att befrämja framåttänkande, som motivation och

som bas för kontroll. För företag är det viktigt att ställa upp realistiska mål och budgetar för att undvika ett dysfunktionellt beteende, menar Samuelson (Ibid.). Att budgeteringen inte utnyttjas till fullo är något som samtliga företag inser men på grund av tidsbrist och annan prioriteringsordning görs inte något åt det problemet.

Genomgående är styrningen mer informell i samtliga av de undersökta företagen vilket kan anses vara en nackdel om företagen växer eller om nya medarbetare anställs eller annan utveckling sker. Den formella styrningen anses ofta överflödigt och företagen tror mer på lojalitet och att alla arbetar bäst utan för mycket regleringar och kontroll. Med mindre formaliserad styrning menas, enligt Ax et al (2005), större satsning på individen och medarbetaren. Wilkinson menar att det dock är allmänt känt att ytterst få små företag prioriterar personalutveckling. Arcam AB har ingen personalansvarig och rekryteringen sker ofta genom rekryteringsföretag vilket innebär att de inte kan påverka vem som anställs och se till att personen passar in i företagets kultur och organisation. Ax et al (Ibid.) anser att för att en medarbetare skall kunna ta initiativ och agera rätt i olika situationer bör företagen satsa mer på att bemanna företaget med rätt personal som har rätt kompetens. Det fokuseras i de undersökta företagen på att odla en viss kultur hos personalen som skall ligga till grund för deras agerande i olika situationer, vilket naturligtvis kan hämma den formella styrningen som bygger på en mindre personlig styrning och mer kontroll.

Brand och Bax (2002) samt Wilkinson (1999) anser att det finns en stor avsaknad av utbildning i mindre företag. Future Trading AB utbildar dock kontinuerligt sina medarbetare efter behov och vad som krävs av varje enskild individ för att kunna genomföra sitt arbete. Arcam AB satsar inte lika mycket på internutbildning och lärande, vilket också är fallet för MK Bussresor AB. Enligt Garavan (1997) anser ledningen i många företag numera att lärandet inom organisationen är nyckeln till ökad effektivitet och en grundläggande förmåga för utveckling och tillväxt. Han menar även att små företag har fördel när det gäller att bygga upp en lärande organisation.

Lärande och internutbildning kan anses riskabelt för mindre företag då det är mycket resurskrävande och avkastningen av investeringen kan vara osäker då det inte alltid är givet att de anställda kommer stanna inom företaget. I större företag finns däremot fler möjligheter att avancera internt vilket kan locka personalen att stanna kvar även efter att de nått en högre utbildningsnivå.

## **5.2 Verksamhetsplanering i små företag**

Enligt Kaplan och Norton (1999) har varje företag en unik uppsättning processer, vilka kan delas in i en kedja som utgörs av innovationsprocessen, supply-processen och eftermarknadsprocessen. Nämda processer kan även identifieras i de undersökta mindre företagen. Kaplan och Norton (Ibid.) anser att innovationsprocessen är en viktigt intern process där företagen först identifierar och bearbetar nya marknader och kunder samt de existerande kundernas framväxt och dolda behov. Produktutveckling, som är en viktig uppgift särskilt för Future Trading AB, kan ses som en del av innovationsprocessen då den i huvudsak handlar om att ta fram en produkt som uppskattas av marknaden. Innovationsprocessen i Arcam AB innebär att hitta nya användningsområden för sin produkt, vilket förhoppningsvis skall leda till en ökad försäljning. I MK Bussresor AB tas nya resmål fram för att kunna ge kunderna ett unikt utbud, vilket också kan ses som ett steg i innovationsprocessen.

Att Arcam AB främst ser det som att kunden kommer till dem istället för att de letar upp kunderna kan göra att det hämmar utvecklingen av innovationsprocessen, då det bidrar till att företaget inte aktivt letar potentiella kunder. Förhandlingsprocessen mellan Arcam AB och kund kan ta mellan sex till nio månader. Då materialet är både kostsamt och har en lång leveranstid köps och beställs materialet så snart företaget förmodar att en affär kommer att bli av. Därigenom blir processen mer effektiv och företaget kan erbjuda punktlig leverans till kund, vilket är något som Kaplan och Norton (1999) anser att supply-processen handlar om.

Till eftermarknadsprocessen hör bland annat garantiåtaganden, reparationer och reklamationer. Företag som exempelvis säljer avancerad utrustning och system ökar värdet på sin produkt genom att erbjuda snabb och tillförlitlig service, vilket är något som Arcam AB tar fasta på. Eftermarknadsprocessen är även viktig för MK Bussresor AB då stor del av marknadsföringen sker genom det kontaktnät som byggts upp genom sina kunder. För Future Trading AB innebär eftermarknadsprocessen att se till att kunderna ständigt är nöjda med produkterna och att företaget alltid är lyhörda för kundernas framtida behov.

Enligt Ljungberg et al. (2001) kan komplexiteten i processer leda till att väldigt få individer inom en organisation har full förståelse för hur processerna inom hela organisationen ser ut. De anställda kan ha en god uppfattning om den del av verksamheten där de arbetar, men få kan se helheten. I Future Trading AB kan problemet bli tydligt då olika medarbetare har olika uppfattning om vad som är viktigt för företagets helhetsutveckling, framförallt när det gäller att ta fram nya produkter. Ljungberg et al (Ibid.) anser att en klar avgränsning av uppgifter som funktionsindelning innebär kan leda till att många funktioner såväl som personer mer eller mindre avskärmar sig från kundens krav. Personer som inte kommer i direkt kontakt med kunderna har därför svårt att se hur deras arbete påverkar kundtillfredsställelsen.

I Arcam AB uppstår ibland problem när alla medarbetare inte ser helheten. Det händer ibland att det uppstår konflikter mellan avdelningarna försäljning och produktion, vilket kan innebära bekymmer för företaget. Konflikter mellan avdelningar kan uppstå i alla sorters företag oavsett storlek, däremot kan problematiken dock inte tyckas vara så omfattande i ett mindre företag där verksamheten är mindre och medarbetare automatiskt kommer närmare kunden. Från det perspektivet borde processerna vara mer synliga och lättare att urskilja i ett mindre företag, vilket är något som Ljungberg et al. (2001) ser som viktigt då det bidrar till att varje enskild anställd ser hur det egna arbetet passar in i helheten. Överlag verkar insikten om hur processer och hur verksamheten styrs vara stor i de undersökta företagen. Den höga interna kunskapen kan bero på att verksamheterna i de undersökta företagen är relativt små och inte så komplexa vilket gör att alla anställda har stor vetskap om hela organisationen.

Enligt Hong och Jeong (2006) har små och medelstora företag ett begränsat inflytande på sina leverantörskedjor och tvingas ofta vara mer tillmötesgående. Några av Future Trading AB: s kunder som består av större kedjor har konsignationslager, vilket innebär att kedjorna inte betalar för varan förrän den säljs. Konsignationslager kan anses fördelaktiga för kunden som då inte behöver riskera att en för stor order som inte kan säljas beställs från leverantörerna. Att behöva ha ett konsignationslager kan ses som ett tydligt exempel på hur ett mindre företag måste vara beredd att kompromissa på grund av ett begränsat inflytande inom leverantörskedjan. Det kan ofta vara ännu viktigare för mindre företag än för stora att tillgodose existerande kunders behov, särskilt gällande affärer med stora kedjor som kan generera höga intäkter.



När det kommer till operationell verksamhetsstyrning kan det tolkas som att samtliga tre företag i undersökningen främst rikta in sig på kostnadsbesparingar. Då Arcam AB ständigt har haft ont om likvida medel, eftersom företaget befinner sig i tillväxtfas, har fokus främst varit på kassaflöden. En reflektion är att tillväxtföretag ofta bedriver sin operativa verksamhet genom kostnadsreducering för att med tiden övergå till allt mer värdeskapande aktiviteter. Reflektionen stämmer bra med Hongs och Jeongs (2006) resonemang om att små och medelstora företag kan övergå från strategisk fokus på kostnadsreducering till värdeskapande. Hong och Jeong (Ibid.) anser att det krävs en omorientering av företagets funktionella styrka då fokusering på kostnadsminimering huvudsakligen handlar om den operativa verksamhetens effektivitet medan värdeskapande baseras mer på forskning och utveckling samt marknadsföring.

Med operativ styrning avses att fastställa vad företaget skall producera eller sälja i dag, om en timme och i framtiden menar Samuelson (2004). Vid beslutsfattandet skall företagets strategiska mål sättas i fokus. Det är även enligt Samuelson (Ibid.) den operativa styrningen som skall se till att företaget klarar kraven på hög kvalitet, snabb service och korta ledtider. Inom Future Trading AB bestäms den operativa styrningen främst genom efterfrågan för dagen, det vill säga att verksamheten är väldigt säsongberoende och kräver snabba beslut för förändringar och omfördelning av resurser.

I uppsatsen har de undersökta företagens tekniker för operationell verksamhetsstyrning identifierats. Beroende på branschtillhörighet och produktutbud skiljer de sig åt, den enda tekniken som används av samtliga företag är kvalitetsstyrning som anses viktigt för alla företag, oavsett storlek och bransch.

I tabell 3 illustreras vad som framkommit av undersökningen gällande vilka tekniker av verksamhetsstyrning som används i de undersökta företagen.

**Tabell 3:** Tekniker för operativ verksamhetsstyrning, Egen tillverkning

	Arcam AB	Future Trading AB	MK Bussresor AB
<b>Kostnadskalkylering</b>		✓	✓
<b>Likviditetsstyrning</b>	✓		
<b>Kapacitetsplanering</b>		✓	✓
<b>Kvalitetsstyrning</b>	✓	✓	✓
<b>Lagerstyrning</b>		✓	

Future Trading AB arbetar främst med att optimera lagerhantering och minska ledtider från beställning till leverans. Då efterfrågan är svårprognostiserad anses det vara en av de svåraste uppgifterna för företaget, säger Catarina Mann Hylvander. Företaget arbetar främst med kostnadskalkylering, lagerstyrning, kapacitetsplanering och kvalitetsstyrning. För Arcam AB består den operativa styrning främst av likviditetsstyrning för att kunna hålla verksamheten flytande, det anses också viktigt att ständigt kontrollera att produkterna håller hög kvalitet. MK Bussresor AB gör bidragskalkyleringar för alla specifika resmål samt planerar kapaciteten för att ständigt ha rätt bemanning när det gäller chaufförer och guider. Genom sin ISO-certifiering styr även företaget mycket på kvalitet och på att hålla god service till sina kunder. Den operativa verksamhetsstyrningen verkar ha en betydande roll i ekonomistyrningen för små och medelstora företag då det genomgående är den som de undersökta företagen oftast nämner då ekonomistyrning kommer på tal.

### 5.3 Måluppföljning i små företag

Det finns ett otal modeller och verktyg för att följa upp strategier och mäta prestationer men det övergripande i de undersökta företagen är bristen på prestationsmätning. Anledningen till att små och medelstora företag inte lägger någon större vikt i prestationsmätning förklaras ofta som resursbrist och att det anses vara mindre viktigt än operationell verksamhetsplanering. Jämförs undersökningen med studier gjorda av exempelvis Garengo et al. (2005), Hudson et al. (2001), samt Lawless et al. (2000) kan tydliga likvärdigheter identifieras. Enligt Kaplan och Norton (1999) skiljer sig dock de finansiella målsättningarna ofta åt beroende på i vilket stadium i livscykeln företaget befinner sig. De undersökta företagen har således tydliga skillnader i hur de beräknar sina finansiella mått och sin lönsamhet.

Det råder avsaknad av mätning på ickefinansiella värden i samtliga företag och prestationsmätning sätts ofta samman med kontroll. De undersökta företagen har klara likheter med de punkter som Garengo et al. (2005) menar sammanfattar skillnaderna mellan små och stora företag när det gäller prestationsmätning. Avsaknaden av personalresurser är betydande i samtliga av de undersökta företagen och ägaren och ledaren är samma person och därför ansvarig för både operationella och strategiska beslut. I Arcam AB, som är börsnoterat ser visserligen situationen något annorlunda ut men grundaren Morgan Larsson är med och fattar beslut på alla nivåer inom organisation. Det finns också begränsade kapitalresurser i samtliga av de studerade företagen, dock är kapitalbegränsningar inget unikt för just mindre företag. Det går däremot att tydligt identifiera en större försiktighet i investeringar i programvaror och projekt som inte betalar sig på kort sikt, vilket är särskilt tydligt i Arcam AB som är ett företag under kraftig utveckling och som ständigt har likviditetsbrist på grund av att resultatet av tidigare investeringar inte ännu uppkommit.

Den reaktiva ansatsen som får stor tyngd i litteratur och artiklar gällande små och medelstora företag blir också tydlig i studien. Det finns en tydlig avsaknad av detaljerade strategier för kontroll och de flesta beslut för investering sker reaktivt, det vill säga först när ett tydligt behov har uppstått och inte så ofta i förebyggande syfte. Den tysta kunskapen som, enligt Garengo et al. (2005) ofta är tydlig i mindre företag, är påtaglig även i studien. Future Trading AB styrs av sin grundare och VD som sitter inne med stor kunskap inom sin nisch, den fingertoppskänslan som företagets grundare har är svår att förmedla till alla anställda vilket innebär att VD: n måste ha ett finger med i spelet i hela processen. Även i Arcam AB finns mycket tyst kunskap i och med att grundaren Morgan Larsson brinner för företagets utveckling av sin specifika produkt. All den kunskap och de idéer som finns hos Morgan Larsson är även den svår att förmedla. I Arcam AB delegeras därför ansvar till respektive funktion utefter viljan och tron att den som sitter närmast verksamheten fattar de mest relevanta besluten för företagets fortlevnad. Det finns även i MK Bussresor AB en betydande del tyst kunskap, grundaren Mikael Bergh har lärt sig branschen sedan barnsben och är uppväxt i bussbranschen. Mikael Bergh saknar gymnasieutbildning och är helt självlärd i entreprenörskapet.

De tysta kunskaperna som samtliga i ledningen för de undersökta företagen innehar innebär även en risk att ett visst motstånd till lärande uppstår. I Future Trading AB och MK Bussresor AB kan känslan av att "veta bäst själv" och att klara sig utan utbildning bli påtaglig och i Arcam AB är verksamheten så pass innovativ att lärandet blir svårt då ingen utanför företaget kan processerna inom företaget.

För Arcam AB sker prestationsmätning mot mer ickefinansiella värden, en anledning kan vara att det nuvarande ekonomiska resultatet är svagt och företaget vill då istället fokusera på att identifiera en positiv framtidssyn. Enligt Ax et al. (2005) kan prestationsmätning fungera som informations och motivationsmedel men i Arcam AB: s fall får vi uppfattningen att ledningen anser att prestationsmätning på operationell nivå skulle ha negativ effekt då personal oftast anses fatta de mest rationella besluten själva och ständigt arbeta utefter maximal förmåga. Inställningen hos de undersökta företagen verkar vara att jobbet måste bli utfört och det förutsätts att det sker så effektivt som möjligt. Enligt Ljungberg et al. (2001) finns andra anledningar till prestationsmätning än ren kontroll. I de undersökta mindre företagen har däremot inte motiv till prestationsmätning, såsom att identifiera problem, ge beredskap för handling och underlätta delegering fått någon betydande vikt.

## 6 SLUTDISKUSSION

### 6.1 Slutsatser

Syftet med uppsatsen är att beskriva hur ekonomistyrningen ser ut i små företag samt att undersöka i vilken utsträckning små företag använder sig av traditionella ekonomistyrningsmodeller i nuläget.

I de små företag som har undersökts kan en klar tendens urskiljas att traditionell ekonomistyrning med vedertagna modeller inte används i någon större utsträckning. Dock anser vi att den styrning som finns i företagen består av utvalda delar från traditionella ekonomistyrningsmodeller. De verktyg som används är inte alltid identifierade av företagen själva men är anpassade för de små företagens unika behov och resurser. På den direkta frågan huruvida de tre företagen använde sig av någon traditionell ekonomistyrningsmodell, som exempelvis Balanced Scorecard, blev svaret nekande. När vi däremot studerade verksamheten mer ingående kunde vi identifiera tydliga likheter mellan hur verksamheten styrdes och formella styrverktyg. Metoderna var dock anpassade utefter resurser och behov och hade växt fram naturligt över tid. Vad som här kunde utläsas var även att företagen hade en reaktiv ansats och agerade inte förrän ett visst problem uppstod.

Vid användande av mer formell och traditionell styrning kan mer långsiktiga strategier utformas vilket skulle kunna ge företagen ett försprång genom att operationella och strategiska insatser sker mer proaktivt. På så sätt skulle driftstörningar kunna förebyggas och verksamheten anpassas för eventuell tillväxt. De undersökta företagen verkar inte vara så motiverade att styra sin verksamhet genom budgetering. Trots det görs vissa budgetar av olika anledningar, som exempelvis att kontrollera och mäta säljarnas insatser. Risken finns att budgetarna blir dysfunktionella på grund av att inte fördelarna med budget har framkommit. Att informera alla medarbetare om de fördelar som budgetering kan bidra med skulle kunna göra att de positiva effekterna av budgeteringen blir större.

En del av problematiken kring styrning av små företag anser vi vara en allt för hög grad av informell styrning. Samtliga undersökta företag styrs av ägaren som vi har uppfattat vara helhjärtat engagerad i företaget. En tendens har kunnat ses att det finns svårigheter att delegera uppgifter i den mån som skulle behövas för att optimera verksamheten och vara till grund för en eventuell tillväxt. Genom delegering blir verksamheten automatiskt mer strukturerad, men det betyder även att ägaren måste våga fränsäga sig visst ansvar. En slutsats vi har dragit är att ägaren ofta har svårt att släppa ansvaret och vill gärna ha kontroll över hela verksamheten. Det finns en gräns när ägaren inte längre klarar av att ha en total överblick över hela organisationen. Var gränsen går är svårt att konkretisera beroende på vilken typ av verksamhet som företaget bedriver samt på vilken marknad företaget agerar. Vi anser att den gränsen är nådd i samtliga av de undersökta företagen men att ledningen ännu inte vågat släppa kontrollen tillräckligt för att företagen skulle kunna optimera sin verksamhet.

Slutsatserna från undersökningen stämmer överens med Wilkinsons uppfattning om att små företag inte har tillräckligt formella styrsystem, vilket ofta rättfärdigas av ägare till små företag som menar att det är lätt att ha en öppen kommunikation i små företag då den familjära atmosfären bygger på förtroende. Vi menar dock att om ett mindre företag skall kunna förberedas för tillväxt måste den familjära atmosfären bli mer begränsad och ersättas med mer formell styrning. I de undersökta företagen kom det fram att medarbetarna kan ha svårt att se till helheten och vad som är bäst för företaget. Det är därför troligt att ägaren skulle möta ett visst motstånd hos sina medarbetare vid ett försök att formalisera

verksamheten, men vi anser att det kan vara ett nödvändigt ont för att få en mer gynnsam tillväxt. Det finns även tendenser som tyder på att ägarna själva kan vara negativa till förändringar.

Då ägarna till de undersökta företagen själva har varit med och byggt upp organisationen från grunden har vi fått uppfattningen att de själva anser att de fattar de mest rationella besluten för företaget. En sådan inställning hos ledningen kan leda till ett motstånd till förändringar, då särskilt om förslaget kommer från någon utomstående. Om ägaren själv är motståndare till förändring frågar vi oss vem som skall ta initiativet till mer formell styrning. Motståndet mot lärande kan bli ett stort problem för ett mindre företag. Om inte alla medarbetare följer utvecklingen och ständigt förbättrar sig själva och sina processer löper de stor risk att halka efter. Ett förslag är att göra utbildningen mer företagsspecifik, fokuseras den interna utbildningen på att gälla företagsunika processer löper företagen mindre risk att personalen väljer att flytta till någon konkurrent eller något annat företag efter utförd utbildning.

Då små företag ofta har mer begränsade personal- och kapitalresurser än stora företag får inte alla ekonomistyrningens nivåer lika stor plats. Utformande av strategier och måluppföljning får ofta lägre prioritet i förhållande till rent operationella insatser såsom kostnads kalkylering och kvalitetsstyrning. Vi tror dock att resultatet av de operativa insatserna skulle kunna förbättras ytterligare om gemensamma strategier och mål utformades samt att de sedan följdes upp med någon form av prestationsmätning. Här ser vi också tydliga differenser mellan de olika företagen, gällande vilka flöden och processer som prioriteras beroende på branschtillhörighet. I övrigt är det svårt att identifiera några tydliga skillnader mellan de olika företagen beroende på vilken bransch de är verksamma i.

En klar tendens kan urskiljas att företagen i undersökningen inte anser sig använda traditionell ekonomistyrning i någon större utsträckning. Dock har det identifierats att den styrning som finns i de undersökta företagen består av utvalda delar från traditionella ekonomistyrningsmodeller. En slutsats är således att de flesta modellerna, trots sin komplexitet, kan användas i större utsträckning än i dagsläget i de undersökta små företagen, men att det då krävs en anpassning utefter företagets specifika resurser och behov.

## **6.2 Förslag till vidare forskning**

Resultatet av uppsatsen har inspirerat till vidare forskning inom ämnet. Det vore av intresse att göra en fördjupad studie i ett av de undersökta företagen och ge förslag till hur företaget skulle kunna tillämpa mer formell ekonomistyrning. Förslagsvis skulle det utvalda företaget kunna tillämpa ett behovs- och resursanpassat styr- och mätverktyg. Om tydliga strategier och mål integreras med befintlig verksamhetsstyrning och följs upp med någon typ av prestationsmätning vore det intressant att undersöka om lönsamheten och möjligheterna till tillväxt skulle kunna öka, framförallt på lång sikt. Det vore även av intresse att följa upp en eventuell tillämpning av en anpassad ekonomistyrningsmodell för att kunna identifiera hur förhållandet mellan kostnad och nytta ser ut.

Det vore också intressant att göra en mer kvantitativ undersökning för att kunna dra generella slutsatser hur behovet att applicera traditionella ekonomistyrningsverktyg ser ut i små företag. En sådan undersökning skulle eventuellt kunna ge ett mer konkret svar på var gränsen går då ett företag måste anpassa sin verksamhet till mer formella styrverktyg och frångå den personliga och informella styrningen som ofta kännetecknar små företag.

## REFERENSLISTA

- Aaker, D. A. (2005) "Strategic Market Management", John Wiley & sons Inc, New York, Chichester: Wiley, cop
- Albright, T. Lam, M. (2006) "Managerial Accounting and Continuous Improvement Initiatives": *A Retrospective and Framework*, the University of Alabama Journal of Managerial Issues. Vol. XVIII, Number 2, Summer 2006
- Alvesson, M. Sköldberg, K. (1994) "Tolkning och reflektion". Lund: Studentlitteratur
- Atrill, P. McLaney, E. (1994) "Management accounting: an active learning approach" Oxford, OX, UK; Cambridge, Mass., USA
- Ax, C. Johansson, C. och Kullvén, H. (2005) "Den nya ekonomistyrningen", Liber Ekonomi, Malmö
- Backman, J. (1998) "Rapporter och uppsatser". Lund: Studentlitteratur
- Barnes, D. (2000) "In search of the source of the stream: The process of formation of manufacturing strategy in small and medium-sized enterprises", Walton Hall, Milton Keynes UK.
- Bell, J. (2000). "Introduktion till forskningsmetodik", Lund: Studentlitteratur.
- Bible, L. Kerr, S. Zanini, M. (2006) "The Balanced Scorecard: Here and Back", *Management Accounting Quarterly*, Summer 2006, Vol. 7, No. 4
- Brand, M. Bax, H. (2002) "Strategic HRM for SMEs: implications for firms and policy", *Emerald*, Vol. 44, No 8/9
- Brodin, B. (2004) "Företagsstrategi och företagsstyrning" *Redovisningens teori, praktik och pedagogik- En vänbok till Lars Östman*, Stockholm: EFI
- Bryman, A. Bell, E. (2005) "Företagsekonomiska forskningsmetoder", Liber Ekonomi.
- Burke, I. Jarrett, D. (2000) "The Influence of Information and Advice on Strategy Definition in Small and Medium Enterprises (SME's)", *International Conference on Small Business World Conference*
- Carneiro, A. (2006) "Adopting new technologies", *Handbook of Business Strategy*, Vol 7, Issue 1
- Drury, C. (1997) "Management accounting for business decisions". London, UK: International Thomson Business Press
- EU: s webbportal. (2006) "Definition av företagsstorlek" Tillgänglig [online]: <<http://europa.eu/scadplus/leg/sv/lvb/n26026.htm> 2006-11-14> [2006-11-14]
- Garavan, T. (1997) "The learning organization: a review and evaluation" *The Learning Organization*, volume 4, Number 1, MCB University Press

- Garengo, P. Biazzo, S. Bititci, U. (2005) "Performance measurement systems in SMEs: A review for a research agenda" *International Journal of Management Reviews Volume 7 Issue 1* pp. 25–47, Blackwell Publishing Ltd. Oxford, UK
- Gyllberg, S. Svensson, L. (2002) "Överensstämmelse mellan situationer och ekonomistyrningssystem -en studie av medelstora företag", Lund, Business Press
- Holmblad Brunsson, K. (2005) "Ekonomistyrning – om matt, makt och människor" Lund: Studentlitteratur
- Hong, P. Jeong, J. (2006) Supply chain management practices of SMEs from business growth perspective, *Journal of Enterprise Information Management*, Vol. 19 No 3
- Hudson, M. Smart, A. Bourne, M. (2001) "Theory and practice in SME performance measurement systems", *International Journal of Operations & Production Management* Vol 21, No 8
- Husband, S. Mandal, P. (1999) "A conceptual model for quality integrated management in small and medium size enterprises", Deakin University, Geelong, Australia *International Journal of Quality & Reliability Management*, Vol. 16 No. 7, 1999, pp. 699-713. MCB University Press
- Ijiri, Y. (1975) "Theory of accounting measurement", American Accounting Association, Sarasota, Fla.
- Jacobsen D. I. (2002) "Vad, hur och varför?" Lund: Studentlitteratur.
- Jacobsen, D. Thorsvik, J. (2002) "Hur moderna organisationer fungerar", Andra upplagan, Lund: Studentlitteratur
- Johansson, R. 2002. "Ett explikativt angreppssätt – Fallstudiemetodikens utveckling, logiska grund och betydelse i arkitekturforskningen, *Nordisk Arkitekturforskning 2002: 2*
- Johnson, G. Scholes, K. (1999) "Exploring corporate strategy", 5.e upplagan, Prentice Hall, cop. London
- Kaplan, R. Johnson, T. (1987) "Relevance lost: the rise and fall of management accounting", Harvard Business School Press, cop, Boston, Mass
- Kaplan, R. Norton, D. (1992) "The Balanced Scorecard – Measures That Drive Performance", *Harvard Business Review*, Vol 70, No 1
- Kaplan, R. Norton, D. (1999) *The Balanced Scorecard – från strategi till handling*, ISL Förlag AB, Göteborg
- Lantz, B. (2003) "Operativ verksamhetsstyrning", Lund: Studentlitteratur
- Lawless, N. Allan, J. O'Dwyer, M. (2000) "Face-to-face or distance training: two different approaches to motivate SMEs to learn" *Education + Training, Volume 42. Number 4/5. 2000. pp. 308±316*, MCB University Press.

Ljungberg, A. Larsson, E. (2001) "Processbaserad verksamhetsstyrning", Studentlitteratur, Lund

Nationalencyklopedin, (2006) "NE.SE" Tillgänglig [online]:  
<[http://www.ne.se.ezproxy.ub.gu.se/jsp/search/article.jsp?i\\_art\\_id=O131688&i\\_word=cybernetik](http://www.ne.se.ezproxy.ub.gu.se/jsp/search/article.jsp?i_art_id=O131688&i_word=cybernetik) 2006-11-28> [2006-11-28]

Nylén, U. (2005) "Att presentera kvalitativa data". Liber ekonomi: Malmö

Olve, N. (2006) "Balanced Scorecard, 2nd Edition", Wiley

Rohmpo, N. (2005) "Stimulating Manufacturing Excellence in Small and Medium Enterprises, SME:s" *Why the Balanced Scorecard Fails in SMEs: The Case Study*, Department of Industrial and Operations Management, Faculty of Commerce and Accountancy, Thammasat University, Bangkok, Thailand

Samuelson, L. (2004) "Controllerhandboken", 8: e utgåvan, Teknikföretagen, Industrilitteratur, Lidingö.

Simons, R. (2005) "Levers of organization design", *how managers use accountability systems for greater performance and commitment* / Harvard Business School Press, cop, Boston, Mass

Smith, M. (2005) "Performance Measurement & Management", Cromwell Press Ltd, Wiltshire

Thorén, T. (1996) "Vetenskapsteori för nybörjare", Stockholm: Liber.

Wallén, G. (1996) "Vetenskapsteori och forskningsmetodik", 2: a upplagan, Studentlitteratur, Lund

Wilkinson, A. (1999) "Employment relations in SMEs", *Employee Relations*, Vol. 21, No 3



## Bilaga 1 – Intervjumall

- Typ av verksamhet?
- Din roll/Befattning?

### Styrning

- Hur ser organisationsstrukturen ut?
- Vilka funktioner finns?
- Hur delas ansvar?
- Hur ser mätning och uppföljning för respektive ansvarsenhet ut?
- Vet alla inom organisationen hur ansvarfördelningen ser ut?
- Hur ser informationsflödet ut inom organisationen?
- Vilka affärssystem används?
  - Dyrt? Anpassat? Olika för olika funktioner?
- Ettårsstyrning/Budget
- Strategier
- Kulturer
- Lärande/internutbildning
- Hur sker rekryteringen?

### Verksamheten

- Identifiera flöden och processer (Skissa gärna)
- Vilka processtyrningsverktyg används?
- Hur ser den operativa styrningen ut?
- Vilka verktyg för operativ verksamhetsstyrning används, exempelvis:
  - ABC-Kalkylering
  - VAM – Värdeskapande styrning.
  - Just-in-Time
  - Theory of Constraints.
  - Business process re-engineering
  - Supply chain management

### Måluppföljning

- Hur sker prestationsmätning?
- Vilka finansiella mått och nyckeltal används?
- Vilka ickefinansiella mått och nyckeltal används?
- Hur ser kombination av finansiella och ickefinansiella mått ut?
- Hur mäts:
  - Återköp
  - Kundvärning
  - Marknadsandelar inom valt segment
- Används Balanced Scorecard? Identifiera:
  - Finansiella perspektivet
  - Kundperspektivet
  - Processperspektivet
  - Lärandeperspektivet