



GÖTEBORGS UNIVERSITET  
HANDELSHÖGSKOLAN

**Styrelsens användning av ekonomistyrning  
i entreprenöriella processer**

**Joakim Wahlberg**

LICENTIATUPPSATS I FÖRETAGSEKONOMI

MAJ 2013



# **The use of management control systems by the board of directors in entrepreneurial processes**

**Abstract:** The main objective of this study is to contribute to our understanding of how the board of directors (BoD) in entrepreneurial firms uses management control systems (MCS), specifically related to entrepreneurial processes. The study conceptualizes MCS's in terms of configurations. Configurations are seen as multidimensional constructs consisting of five MCS elements: tool, object, measure, time and focus. Interviews with 30 board members in seven successful entrepreneurial firms form the empirical basis of the study. The key findings from the study are: (1) The use of MCS is highly homogenous across the BoD's. (2) The use of MCS is dynamic (in terms of configurations) over the phases of the entrepreneurial process. (3) The BoD's are significant and active users of MCS. (4) There are no relationships between the use of MCS and characteristics of board members (board role, board participant or position in the company). The vast majority of existing research on MCS focuses on established, large firms operating in stable environments, viewing MCS as a means to achieve objectives set out in the strategy process, i.e. as a means of strategy implementation. This study broadens this perspective. The study provides knowledge about the role of MCS in innovation and value creation of business opportunities. The study contributes to the literature on the use of MCS in an entrepreneurial context. Also, the study emphasizes one overlooked actor in MCS research, namely the BoD.

**Keywords:** Management control systems, board of directors, entrepreneurial processes

**Author:** Joakim Wahlberg

**Language:** Swedish

**Pages:** 192

**Licentiate Thesis 2013**

**Department of Business Administration**

**School of Business, Economics and Law**

**University of Gothenburg**

**P.O Box 610, SE 405 30 Göteborg, Sweden**

## **Förord**

Jag vill särskilt tacka mina handledare, professor Christian Ax och ek. dr. Johan Dergård, för stöd, råd och guidning under hela processen med att skriva denna uppsats.

Ett stort tack även till styrelseledamöterna i de företag som har bidragit till att studien har kunnat genomföras.

Vidare vill jag tacka Britt Klintenberg vid Institutionen för svenska språket, Göteborgs universitet, för språkhandledning. Ett stort tack även till ek. dr. Ulf Nilsson, Sabanci University, Istanbul, Turkiet, som var diskutant på det interna slutseminariet. Dessutom vill jag tacka övriga personer vid Handelshögskolan som har bidragit med råd och förbättringsförslag.

Jag vill också tacka Torsten och Ragnar Söderbergs Stiftelser för det finansiella stödet.

Joakim Wahlberg

Maj 2013

## Innehållsförteckning

1.	Introduktion.....	1
1.1	Styrelsens användning av ekonomistyrning i entreprenöriella processer .....	2
1.1.1	Styrelsen.....	3
1.1.2	Användning av ekonomistyrning.....	3
1.1.3	Den entreprenöriella processen.....	5
1.2	Forskningsfråga och syfte.....	5
1.3	Läsanvisning.....	6
2.	Referensram .....	8
2.1	Styrelsen, organisatoriska medlemmar och externa aktörer.....	8
2.1.1	Styrelsens roller.....	8
2.1.2	Styrelsens aktörer .....	10
2.1.3	Befattning i företaget.....	11
2.1.4	Organisatoriska medlemmar.....	12
2.1.5	Externa aktörer.....	12
2.2	Användning av ekonomistyrning.....	12
2.2.1	Användningssituation.....	13
2.2.2	Styrmedel .....	14
2.2.3	Beskrivningsobjekt .....	14
2.2.4	Mått.....	14
2.2.5	Tidsperspektiv .....	15
2.2.6	Ekonomistyrningsfokus .....	15
2.3	Den entreprenöriella processen.....	17
2.4	Sammanfattning av studiens referensram .....	19
3.	Metod.....	20
3.1	Forskningsansats .....	20
3.2	Urval .....	20
3.2.1	Entreprenöriell orientering .....	20
3.2.2	Framgångsrika entreprenöriella processer .....	21
3.2.3	Aktiv styrelse .....	21
3.2.4	Andra urvalskriterier .....	22

3.2.5	Undersökningspopulation .....	22
3.3	Datainsamling .....	25
3.3.1	Förstudie .....	25
3.3.2	Datainsamling huvudstudie.....	25
3.3.3	Databearbetning .....	26
3.3.4	Konfigurationer av ekonomistyrning – studiens huvudresultat .....	26
3.3.5	Klassificering av styrelsens roller .....	27
3.3.6	Styrelsens användarkategorier .....	28
3.4	Övrigt .....	28
4.	Styrelsens användning av ekonomistyrning.....	29
4.1	ALFA.....	30
4.1.1	Allmänt om företaget och entreprenöriella processer .....	30
4.1.2	Styrelsen och organisatoriska medlemmar/enheter .....	30
4.1.3	Användning av ekonomistyrning.....	32
4.1.3.1	Upptäcktsfasen.....	32
4.1.3.2	Exploateringsfasen .....	34
4.1.3.3	Driftsfasen .....	39
4.1.3.4	Användningssituationer löpande över flera faser .....	44
4.1.3.5	Återkommande användningssituationer i flera faser .....	45
4.2	BETA.....	47
4.2.1	Allmänt om företaget och entreprenöriella processer .....	47
4.2.2	Styrelsen och organisatoriska medlemmar/enheter .....	48
4.2.3	Användning av ekonomistyrning.....	50
4.2.3.1	Upptäcktsfasen.....	50
4.2.3.2	Exploateringsfasen .....	53
4.2.3.3	Driftsfasen .....	57
4.2.3.4	Användningssituationer löpande över flera faser.....	63
4.2.3.5	Återkommande användningssituationer i flera faser .....	63
4.3	GAMMA.....	65
4.3.1	Allmänt om företaget och entreprenöriella processer .....	65
4.3.2	Styrelsen och organisatoriska medlemmar/enheter .....	65
4.3.3	Användning av ekonomistyrning.....	67

4.3.3.1	Upptäcktsfasen.....	67
4.3.3.2	Exploateringsfasen .....	70
4.3.3.3	Driftsfasen .....	71
4.3.3.4	Användningssituationer löpande över flera faser.....	76
4.3.3.5	Återkommande användningssituationer i flera faser .....	78
4.4	DELTA.....	80
4.4.1	Allmänt om företaget och entreprenöriella processer .....	80
4.4.2	Styrelsen och organisatoriska medlemmar/enheter .....	81
4.4.3	Användning av ekonomistyrning.....	83
4.4.3.1	Upptäcktsfasen.....	83
4.4.3.2	Exploateringsfasen .....	85
4.4.3.3	Driftsfasen .....	88
4.4.3.4	Användningssituationer löpande över flera faser.....	94
4.4.3.5	Återkommande användningssituationer i flera faser .....	95
4.5	EPSILON .....	98
4.5.1	Allmänt om företaget och entreprenöriella processer .....	98
4.5.2	Styrelsen och organisatoriska medlemmar/enheter .....	99
4.5.3	Användning av ekonomistyrning.....	100
4.5.3.1	Upptäcktsfasen.....	100
4.5.3.2	Exploateringsfasen .....	103
4.5.3.3	Driftsfasen .....	106
4.5.3.4	Användningssituationer löpande över flera faser.....	112
4.5.3.5	Återkommande användningssituationer i flera faser .....	114
4.6	ZETA.....	116
4.6.1	Allmänt om företaget och entreprenöriella processer .....	116
4.6.2	Styrelsen och organisatoriska medlemmar/enheter .....	116
4.6.3	Användning av ekonomistyrning.....	118
4.6.3.1	Upptäcktsfasen.....	118
4.6.3.2	Exploateringsfasen .....	120
4.6.3.3	Driftsfasen .....	122
4.6.3.4	Användningssituationer löpande över flera faser.....	129
4.6.3.5	Återkommande användningssituationer i flera faser .....	130

4.7	ETA.....	133
4.7.1	Allmänt om företaget och entreprenöriella processer .....	133
4.7.2	Styrelsen och organisatoriska medlemmar/enheter .....	134
4.7.3	Användning av ekonomistyrning.....	135
4.7.3.1	Upptäcktsfasen.....	135
4.7.3.2	Exploateringsfasen .....	137
4.7.3.3	Driftsfasen .....	140
4.7.3.4	Användningssituationer löpande över flera faser .....	146
4.7.3.5	Återkommande användningssituationer i flera faser .....	148
5.	Konfigurationer av styrelsens användning av ekonomistyrning .....	150
5.1	Översikt .....	150
5.1.1	Användningssituationer .....	150
5.1.2	Styrmedel .....	151
5.1.3	Ekonomistyrningsfokus .....	152
5.1.4	Tidsperspektiv .....	152
5.1.5	Beskrivningsobjekt .....	153
5.1.6	Mått.....	153
5.2	Konfigurationer .....	155
5.2.1	Upptäcktsfasen.....	155
5.2.2	Exploateringsfasen .....	158
5.2.3	Driftsfasen .....	161
5.2.4	Användningssituationer löpande över flera faser.....	165
5.2.5	Återkommande användningssituationer i flera faser .....	167
5.3	Användarkategorier.....	169
5.3.1	Styrelsens roller.....	169
5.3.2	Styrelsens aktörer .....	171
5.3.3	Befattning/ej befattning i företaget.....	172
6.	Slutsatser, bidrag och förslag till fortsatt forskning .....	173
6.1	Slutsatser .....	173
6.1.1	Studiens huvudresultat .....	174
6.2	Studiens bidrag.....	175
6.3	Förslag till fortsatt forskning .....	176



Referenser .....	177
Appendix 1 – MCS found by empirical research in entrepreneurial contexts .....	181
Appendix 2 – EO Scale .....	182
Appendix 3 – Beskrivning av forskningsprojekt .....	183
Appendix 4 – Översikt över intervjusituationer och respondenter .....	184
Appendix 5 – Användningssituationer .....	185
Appendix 6 – Klassificering av styrelseroller .....	192

## 1. Introduktion

Den största delen av befintlig forskning inom ekonomistyrningsämnet fokuserar på etablerade, stora företag verksamma i stabila kontexter (Chenhall, 2003; Davila et al., 2009). Det dominerande perspektivet betraktar här ekonomistyrningen som ett medel för att uppnå mål som formuleras i strategiprocessen, dvs. som ett medel för strategiimplementering. Med andra ord adresseras ekonomistyrningen typiskt sett ur ett managementperspektiv (Scapens och Bromwich, 2001). Under de senaste 15-20 åren har dock ekonomistyrningsforskningen kommit att vidgas i flera avseenden (Davila och Foster, 2008). En utvecklingsinriktning är att ekonomistyrningen studeras i nya kontexter (Scapens och Bromwich, 2010). Den entreprenöriella kontexten utgör ett exempel på en sådan.

Entreprenörskap är sedan lång tid ett etablerat undervisnings- och forskningsämne (Landström, 2005). Trots det är det först under senare år som relationen mellan ekonomistyrning och entreprenörskap har fått ordentligt genomslag i forskningen (Olson, et al., 2004; Davila et al., 2009).<sup>1</sup> Olson et al., (2004) gjorde en större genomgång av redovisnings- och entreprenörskapslitteraturen och fann att förekomsten av ekonomistyrning (redovisning) i entreprenörskapslitteraturen var i det närmaste obefintlig och att detsamma gäller beträffande förekomsten av entreprenörskap i ekonomistyrningslitteraturen.

I Sverige studeras sedan ett tiotal år kopplingen mellan redovisning<sup>2</sup> och entreprenörskap på bredare front, främst inom ramen för licentiat- och doktorsavhandlingsarbeten. Dessa studier har fokuserat på bl.a. finansiering i snabbt organiskt växande företag (Jönsson, 2002), den roll ekonomistyrningen spelar för framgångsrika entreprenörers risktagande (Lundell, 2005), framgångsrika entreprenörers användning av redovisningsinformation (Dergård, 2006), entreprenörers deltagande vid upprättandet av extern redovisning (Blomkvist, 2008), ekonomistyrning som en balansakt i entreprenöriella organisationer (Lövstål, 2008) och nya ägares påverkan på det entreprenöriella företags redovisning (Samuelsson, 2008).<sup>3</sup>

På den internationella nivån kan en begynnande forskningsaktivitet identifieras. Hittillsvarande forskning har två huvudinriktningar (Davila och Foster, 2008). En första inriktning fokuserar på hur entreprenöriella företag kan (och gör) balansera tillväxt och behov av samordning (koordinering) och styrning av verksamheten, särskilt i det fall när informell styrning inte längre uppfattas vara till-

---

<sup>1</sup> Även intresset för kopplingen mellan ekonomistyrning och likartade kontexter, t.ex. snabbväxande företag, familjeföretag, nystartade företag och små- och medelstora företag (Davila, 2005; Davila och Foster 2005, 2007; Davila et al., 2010), har ökat.

<sup>2</sup> Begreppet redovisning ses här i ett bredare perspektiv, vilket inkluderar ekonomistyrning och externredovisning.

<sup>3</sup> Se också Hansen (2005).

fredsställande. En andra inriktning adresserar ekonomistyrning ur ett governanceperspektiv med särskilt fokus på styrelsen. Styrelsen har i flera avseenden ofta en/ett annorlunda/kompletterande roll/ansvar i entreprenöriella företag än i etablerade företag (Zahra och Pearce II, 1989). Davila och Foster (2008, s. 1333) skriver följande efter en omfattande genomgång av litteraturen:

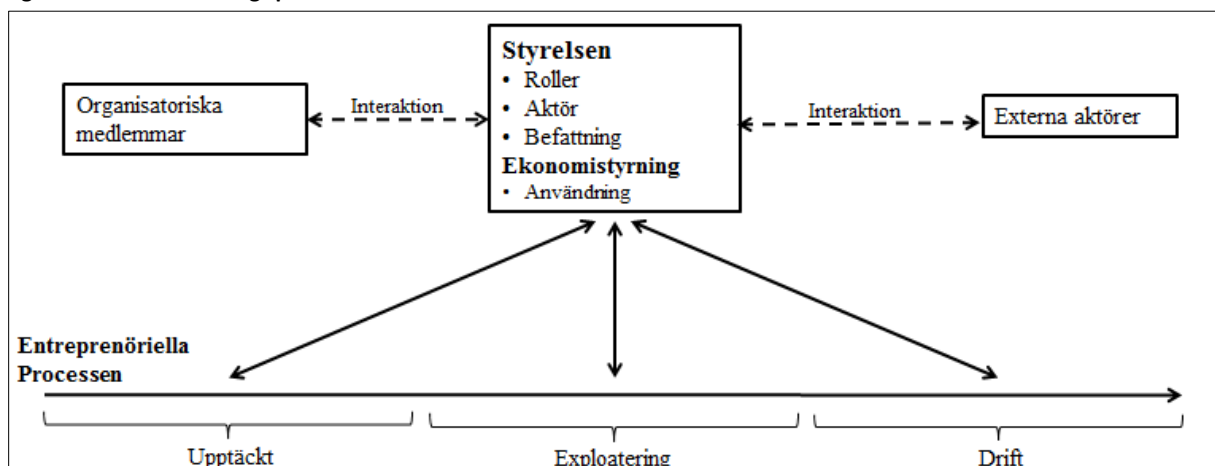
*Even if the board of directors is probably the most significant control mechanism in entrepreneurial companies (and board members are heavy users of MCS), the literature is developing outside research on management control systems. The opportunities for research in this topic from the MCS perspective are numerous, applying existing concepts in MCS to the functioning of these boards or developing concepts that are specific to boards.*

Det finns viss tidigare forskning som fokuserat någon av relationerna: ekonomistyrning – styrelse – entreprenörskap. Man har studerat ledningens och andra organisatoriska medlemmars/enheters (men inte styrelsens) användning av ekonomistyrning i entreprenöriella processer (eg. Collier, 2005; Dergård, 2006; Bisbe och Malagueno, 2009; Revellino och Mouritsen, 2009). Crossan och Apaydin (2010) gör en metaanalys av innovationsforskningen och förklarar sambandet mellan styrelsens karakteristika och innovationsprocessen. Men här nämns ingenting om användning av ekonomistyrning. Johanson (2006) studerade styrelsens användning av ekonomistyrning i ett storföretag, där kontexten inte är entreprenöriell.

## 1.1 Styrelsens användning av ekonomistyrning i entreprenöriella processer

Föreliggande studie ligger inom den forskningsinriktning som beskrivs ovan. Studien fokuserar specifikt på styrelsens användning av ekonomistyrning i entreprenöriella processer. Den övergripande strukturen i studien framgår av figur 1.1. Studien har tre centrala komponenter: styrelsen, användning av ekonomistyrning och den entreprenöriella processen.

Figur 1.1 – Studiens övergripande struktur



Källa: Egen bearbetning.

### **1.1.1 Styrelsen**

Den första centrala komponenten i studien är styrelsen. Styrelsen har ett formellt ansvar vilket är reglerat i aktiebolagslagen. Enligt den ansvarar styrelsen för bolagets organisation och förvaltning av bolagets angelägenheter. Detta omfattar att fortlöpande bedöma bolagets ekonomiska situation och säkerställa att bolagets organisation är utformad så att bokföringen, medelsförvaltningen och bolagets ekonomiska förhållanden i övrigt kontrolleras på ett betryggande sätt (Aktiebolagslagen, 2005:551). Styrelsen kan också själv avgöra ärenden som ingår i den löpande förvaltningen.

Styrelsen har en viktig roll i organisationer. Man arbetar med aktiviteter som strategisk styrning, resultat- och kvantitativövervakning, beteende- och kvalitativövervakning, nätverkande, rådgivning och kunskapsbaserade aktiviteter (Huse et al., 2008). Styrelsekomponenten klassificeras i studien i tre delkomponenter. Den första är att styrelsen indelas i de roller (eller uppgifter/funktioner) som styrelsen har. Styrelsens roller inkluderar service, strategi och övervakning. Den andra delkomponenten är att en styrelse kan representeras av olika slag av aktörer, bl.a. ägare, ägarrepresentant, finansiär, arbetstagarrepresentant och diverse interna och externa aktörer (t.ex. konsult, experter och "grå eminens"). Den tredje är i klassificering om styrelseledamöterna samtidigt är organisatoriska medlemmar och vilken befattning man i så fall har, exempelvis: VD, ekonomichef eller försäljningschef. I studien beaktas att olika roller, aktörer och befattningar kan använda ekonomistyrningen på olika sätt. Styrelsen betraktas därmed inte som en "helhet" utan som en samling av aktörer, med olika användning av ekonomistyrningen. En del av styrelseledamöternas arbetsuppgifter innefattar ekonomistyrning.

### **1.1.2 Användning av ekonomistyrning**

Den andra centrala komponenten i studien är användning av ekonomistyrning. Man skiljer vanligen mellan utformning och användning av ekonomistyrning i organisationer. Med utformning avses mer tekniska aspekter där designfrågor står i fokus. Med användning avses bruk av ekonomistyrning i olika situationer. Här kan man titta på exempelvis vilka styrmedel som producerar ekonomistyrningsinformationen som används, vilken ekonomistyrningsinformation som används och ekonomistyrningsinformationens särdrag i olika avseenden som uttryck för användning. I studien är utgångspunkten i detta avseende att användning är situationsberoende. Användningssituationer tar i studien utgångspunkt i det övergripande begreppet användningsområde, som avser användningens inriktning, t.ex. beslutsfattande, uppmärksamhetskapande och uppföljning. Användningsområdena indelas sedan i specifika användningssituationer, t.ex. kan beslutsfattande indelas i prissättningsbeslut och produktvalsbeslut.

Ekonomistyrning består i studien av fem komponenter, som primärt betraktas som integrerade. De är:

- Styrmedel. Dessa utgörs av de "verktyg" eller styråtgärder som förekommer i användningssituationerna. De tre klassiska, dvs. formella styrmedel, organisationsstruktur och mindre formaliserad styrning, används.
- Beskrivningsobjekt avser det objekt som ekonomistyrningen fokuserar såsom produkt, kund, marknader, konkurrenter, processer, projekt, organisatoriska enheter, distributionskanaler eller totalt företaget.
- Mått avser information i form av ett komprimerat tal. Mått utgör den storhet som beskrivningsobjekten uttrycks i. Mått kan avse allt från finansiella aspekter som intäkter, lönsamhet eller resultat, till mer operativa mått som antal säljbesök, tid eller kvalitet.
- Tidsperspektiv. Ekonomistyrning kan fokusera på olika aspekter i tiden. Man skiljer vanligen mellan tre tidsangivelser: ex ante, ex post och pågående. Ex ante gäller information som används för framåtriktade. Ex post är information som används efter händelsen har inträffat. Pågående är någonting som sker just nu.
- Ekonomistyrningsfokus. De fem förstnämnda aspekterna förekommer i litteraturen avseende användning. Ur föreliggande studies perspektiv kan användning av ekonomistyrning även beskrivas med utgångspunkt i det ekonomistyrningsfokus som anläggs. Detta är ett explorativt inslag i studien. Ur ett styrelseperspektiv kan åtminstone tre ekonomistyrningsfokus förekomma (dessa beskrivs närmare i referensramen):
  1. Relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen (inklusive relationen styrelsen och objektet)
  2. Relationen mellan styrelsen och externa aktörer och/eller organisatoriska medlemmar avseende den specifika entreprenöriella processen eller flera entreprenöriella processer (nuvarande eller framtida)
  3. Relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer i organisationen

Denna konceptualisering knyter an till "användningskategorier", t.ex. finansiell planering/utvärdering, HR-planering/utvärdering, produktutvecklingsstyrning och "partnership management", som nyligen introducerats i litteraturen (Davila och Foster, 2005, 2007; Strauss et al., 2011), med styrmedel knutna till respektive kategori. Dock görs i denna studie en dekomponering och komplettering av dessa användningskategorier för att öka beskrivningsmöjligheterna avseende användning av ekonomistyrning.

### 1.1.3 Den entreprenöriella processen

Den tredje centrala komponenten i studien är den entreprenöriella processen. Entreprenörskapsforskningen har tre huvudspår (Landström, 2005):

- Entreprenörskap som en funktion på marknaden
- Entreprenören som en individ
- Entreprenörskap som en process – den entreprenöriella processen

Föreliggande studie fokuserar det sistnämnda huvudspåret, särskilt den inriktning som rör utvecklingen av nya affärsmöjligheter. Den entreprenöriella processen avser *alla de funktioner, aktiviteter och åtgärder som sker i samband med upptäckandet och exploaterandet av möjligheter* (Shane och Venkatarakan, 2000; Ucbasaran, et al., 2001; Davidsson, 2008; Pahn, et al., 2009) (till skillnad mot drift/förvaltning/administration av existerande verksamhet). I vissa sammanhang, liksom i denna studie, inkluderas även en senare förvaltnings- eller driftsfas. Centrala frågeställningar i denna forskningsinriktning i entreprenörskapslitteraturen innefattar (Landström, 2005):

- Varför, när och hur uppstår möjligheter för skapande och varor och tjänster i framtiden i en ekonomi?
- Varför, när och hur är vissa individer i stånd att upptäcka och exploatera dessa möjligheter, medan andra inte är det?
- Varför, när och hur genomförs olika handlingar i syfte att exploatera entreprenöriella möjligheter?

I föreliggande studie är den entreprenöriella processen indelad i tre huvudfaser: upptäcktsfasen, exploateringsfasen och driftsfasen. Detta diskuteras vidare i nästa kapitel.

## 1.2 Forskningsfråga och syfte

Studiens forskningsfråga ligger i skärningspunkten mellan de tre forskningsinriktningar som diskuteras i föregående avsnitt: ekonomistyrning, styrelse och entreprenörskap. Forskningsfrågan lyder:

*Hur använder styrelsen ekonomistyrning relaterat till den entreprenöriella processen?*

Studien är av deskriptiv och explorativ karaktär. Huvudsyftet med studien är att öka kunskapen om vilken ekonomistyrningsinformation som styrelsen använder i olika användningssituationer i den entreprenöriella processen. Denna ekonomistyrningsinformation beskrivs primärt i termer av konfigurationer. En konfiguration utgår från en användningssituation och återger svarstutfallet avseende

studiens fem ekonomistyrningskomponenter, dvs. styrmedel, ekonomistyrningsfokus, tidsperspektiv, beskrivningsobjekt och mått. Detta genererar flerdimensionella "mönster" avseende användningen av ekonomistyrning. Kriteriet för att en konfiguration ska anses förekomma är att samtliga eller majoriteten av styrelser/styrelseledamöter har lika eller likartat utfall avseende den fem ekonomistyrningskomponenterna. Studien syftar även till öka kunskapen om ekonomistyrningens betydelse/roll som medel för utveckling, förnyelse och värdeskapande av kärnverksamhet i företag (i motsats till ekonomistyrning ur ett managementperspektiv) och om styrelsens användning av ekonomistyrning (en tidigare förbisedd aktör inom ämnet) specifikt relaterad till den entreprenöriella processen.

### 1.3 Läsanvisning

Licentiatuppsatsen är fortsättningsvis disponerad enligt nedanstående struktur.

- Kapitel 2

I kapitlet presenteras studiens referensram. Kapitlet är indelat i fyra avsnitt. Dessa behandlar studiens tre centrala komponenter – användning av ekonomistyrning, styrelsen och den entreprenöriella processen – samt studiens undersökningsmodell.

- Kapitel 3

Kapitlet behandlar metodfrågor relaterade till forskningsansats, urval och datainsamling.

- Kapitel 4

Detta kapitel återger studiens empiri. Varje av studiens sju företag behandlas i ett separat avsnitt, vilket är strukturerat enligt följande: Först ges en kortfattad beskrivning av företaget och dess entreprenöriella processer. Därefter beskrivs företagets styrelse, där respektive styrelsemedlem skildras i syfte att klargöra respektive ledamots styrelseroll. Avslutningsvis beskrivs användningen av ekonomistyrning med utgångspunkt per användningssituation och per fas av den entreprenöriella processen, i termer av dem fem ekonomistyrningskomponenterna.

Kapitlet är omfattande och inte avsett att läsas från första till sista sidan rakt igenom. Kapitlet ska betraktas som "intervjudataredovisning" (studiens huvudresultat utgörs av konfigurationer). Intervjudatan behöver redovisas i en studie av detta slag, primärt för att läsaren ska beredas möjlighet att bedöma studiens validitet (särskilt kapitel 5). Kapitlet kan, ser jag det som, även vara intressant för den som är intresserad av att få insikt i styrelsens användning av ekonomistyrning i specifika företagskontexter. En sådan framställning ger en betydligt mer ingående insikt i det än studiens konfigurationer. Intervjudatan skulle ha kunnat läggas i ett appendix. Valet föll dock på att inkludera det i

huvudtexten med argumentet att en läsare förhoppningsvis ändå är intresserad av att ta del av den som helhet eller av valda delar.

- Kapitel 5

I kapitlet återfinns studiens resultat. Kapitlet inleds med en sammanfattning av intervjuerna, vilket är en översikt över datan från kapitel 4. Därefter följer ett avsnitt där konfigurationer med avseende på användningssituationer av ekonomistyrning diskuteras. Detta avsnitt är studiens huvudresultat. Slutligen diskuteras styrelsens användarkategorier och dess förekomst relaterat till konfigurationerna.

- Kapitel 6

Kapitel 6 innehåller slutsatser, bidrag och förslag till fortsatt forskning.



## 2. Referensram

Denna studie handlar om styrelsens användning av ekonomistyrning relaterat till den entreprenöriella processen. Kapitlet är indelat enligt följande: 2.1 styrelsen, organisatoriska medlemmar och externa aktörer 2.2 användning av ekonomistyrning och 2.3 den entreprenöriella processen. I avsnitt 2.4 återfinns en figur som sammanfattar studiens referensram.

### 2.1 Styrelsen, organisatoriska medlemmar och externa aktörer

Styrelsen har ett formellt ansvar vilket är reglerat i aktiebolagslagen.<sup>4</sup> Enligt den ansvarar styrelsen för bolagets organisation och förvaltning av bolagets angelägenheter. Detta omfattar att fortlöpande bedöma bolagets ekonomiska situation och säkerställa att bolagets organisation är utformad så att bokföringen, medelsförvaltningen och bolagets ekonomiska förhållanden i övrigt kontrolleras på ett betryggande sätt (Aktiebolagslagen, 2005:551). Styrelsen kan också själv avgöra ärenden som ingår i den löpande förvaltningen. Detta kan innefatta att styrelsen använder ekonomistyrning, både relaterat till ordinarie verksamhet och relaterat till entreprenöriella processer.

Styrelsens sammansättning kan påverka den entreprenöriella processen (Bertoni, et al., 2013). I föreliggande studie analyseras därför styrelsen ur tre perspektiv. En bolagsstyrels roller kan preciseras med utgångspunkt i rollkategorier. Styrelsearbetet kan även preciseras på basis av dess aktörer. Vidare kan styrelsen också bestå av styrelseledamöter som har befattning i företaget. Kommande avsnitt är disponerat i enlighet med denna beskrivning.

#### 2.1.1 Styrelsens roller

Styrelsen kan tilldelas olika roller eller funktioner. I litteraturen förekommer allt från breda gruppindelningar till finindelningar av dessa roller (Daily, et al., 2003; Nicholson och Newton, 2010). Två av de mest refererade artiklarna inom området använder tre grupper men med något olika rollindelningarna. Zahra och Pearce's (1989) rollindelning är i styrning, strategi och service (vilket här inkluderar resurstillhandahållande). Johnson et al., (1996) däremot finner i sin litteraturgenomgång att styrelsens roller är: styrning, resurstillhandahållande och service (vilket inkluderar en strategisk roll). Även senare forskning gör skilda rollindelningar. Daily, et al., (2003) finner att litteraturen historiskt tenderar att ha fokuserat på två huvudroller: övervakande och service- eller resurstillhandahållande,

---

<sup>4</sup> Styrelser i börsnoterade bolag styrs också genom riktlinjer i "Svensk kod för bolagsstyrning" vars syfte är att förbättra bolagsstyrningen. Denna kod kompletterar aktiebolagslagen och annan offentlig reglering genom att ange en högre norm än lagens minimikrav för vad som i allmänhet kan anses utgöra god bolagsstyrning (Kollegiet för Svensk Bolagsstyrning, 2010). Föreliggande studie kommer dock att exkludera styrelser i börsnoterade bolag.

medan Huse (2005) använder två dimensioner: roll (övervakande eller service) och fokus (internt, externt, strategiskt), vilket ger sex olika underrollkategorier. Collin (2008) gör en litteraturgenomgång och finner fyra huvudroller: övervakande, service/resurstillhandahållande, beslutsfattande och konfliktlösningsroll. Nicholson och Newton (2010) finner i sin litteraturgenomgång fem roller: risk och compliance, governance, strategi, utveckling av ledning och management av intressenter. En orsak till att rollindelningen tycks vara fortsatt heterogen i litteraturen, där denna rollindelning dessutom utvecklas över tid, är att olika teoretiska utgångspunkter anläggs för att förklara styrelsens beteende (Pugliese, et al., 2009). Vidare tycks de använda begreppen skilja sig åt trots att rollinnehållen är synonyma, exempelvis engelskans "control" och "monitor".

Den kontext där företaget är verksamt, såsom den entreprenöriella, påverkar också förekomst av roller. Även om styrelsens roll är betydande i entreprenöriella företag, har dock denna kontext fått väsentligt mindre uppmärksamhet än större företag (Clarysse et al., 2007). Det finns dock viss forskning i frågan. Forskare har bl.a. studerat icke exekutiva styrelsemedlemmars aktiviteter i entreprenöriella bolag (Deakins, et al., 2000), styrelsens övervakande roll av innovationsprocessen i entreprenöriella företag (Markman, et al., 2001), styrelsens roller i yngre entreprenöriella företag som genomgår en övergång till professionell förvaltning (Zahra och Filatotchev, 2004) och styrelsens resursbidragande roll i high-tech uppstartsbolag (Clarysse et al., 2007). Vidare finns det forskning inom närliggande fält såsom styrelsens roll i familjeägda företag (Bammens, et al., 2011).

För att komma runt svårigheten med gällande rollbegreppet föreslår Nicholson och Newton (2010) att forskare i stället skall rikta intresset mot de konkreta aktiviteter som styrelsen ägnar sig åt. Johanson (2006) presenterar en konceptuell modell som relaterar styrelsens roller till konkreta aktiviteter. En vanligt förekommande rollindelning baserad på just aktiviteter är i strategisk, övervakande och service (Zahra och Pearce II, 1989; Johanson, 2006; Huse et al., 2008). Föreliggande studie knyter an till denna rollindelning. Nedan följer exemplifiering av aktivitet per roll som används i denna studie.<sup>5</sup>

Den första rollen innebär att styrelsen har en (i) *strategisk* roll (Zahra och Pearce, 1989). Den strategiska rollen bygger på strategi- och organisationslitteraturen (Johanson, 2006). Styrelsens aktiviteter består här av fastställande av mål och generering, utvärdering, urval och implementering av strategin (Johanson, 2006), strategisk styrning och deltagande samt mentorskap (Huse et al., 2008), samt diskussion om strategiska förslag, utvärdering av strategiska förslag och ibland initiering av strategiska förslag (Zahra och Pearce II, 1989). I sin strategiska roll kan styrelsen bidra till strategier som

---

<sup>5</sup> En mer detaljerad beskrivning av hur styrelseledmöterna i föreliggande studie har klassificerats till dessa tre roller återfinns i metodkapitlet. Se sektion 3.3.5.

understödjer entreprenöriella processer och utveckling av innovationer (Deakins, et al., 2000; Zahra, et al., 2009).

Den (ii) *övervakande/styrande* (monitor/control)<sup>6</sup> rollen bygger på agentteori. Styrelsens aktiviteter består här av utvärdering av ansvariga, uppföljning och beslut om korrigerande åtgärder (Johanson, 2006), resultat- och kvantitativ övervakning, beteende- och kvalitativövervakning (Huse et al., 2008), löpnande utvärdering av VD och företagets prestationer samt återkoppling med lämpliga korrigerande åtgärder (Zahra och Pearce II, 1989). Rollen innebär sålunda att fokus primärt riktas mot styrning av företagets planerade och konstaterade prestationer samt övervakning av åtgärder och handlingar av företagets ledning (Deakins, et al., 2000; Huse, 2005; Johanson, 2006; Bammens, et al., 2011). Detta medför aktiviteter såsom att skapa styr- och kontrollsystem, revisionsprocesser, belöningsystem och att tillsätta och avsätta VD (Collin, 2008). Här ingår därmed det formella ansvar enligt aktiebolagslagen som diskuterades ovan.

Den tredje rollen är (iii) *service*. Servicerollen bygger på resursberoendeteori (Johanson, 2006). Här innebär styrelsearbetet att man säkerställer tillgång till resurser och delar med sig av erfarenheter, kunskap och råd (Johanson, 2006; Huse et al., 2008; Bammens, et al., 2011), att man bidrar med nätverk (Deakins, et al., 2000; Huse, 2005; Johanson, 2006; Zahra, et al., 2009), att man är aktiv i utformningen av företagets identitet och främja dess mål, identifiera relevanta frågor och planera för succession av ledning (Zahra och Pearce II, 1989). Den service som styrelseledamoten tillhandahåller kan vara i form av att man hjälper och vägleder chefer vid urvalet av idéer samt medverkar vid resursuppbyggnad (Deakins, et al., 2000; Zahra, et al., 2009). Dessutom bidrar den enskilda styrelseledamotens status till företagets rykte och legitimitet (Daily, et al., 2003; Clarysse et al., 2007; Collin, 2008; Zahra, et al., 2009). Detta kunskaps-, expertis- och resursbidrag är då synnerligen värdefullt i entreprenöriella kontexter.

### 2.1.2 Styrelsens aktörer

Bertoni, et al., (2013) menar att styrelsens aktörssammansättning kan påverka innovationsprocesser (eg. entreprenöriella processer) i företaget. Styrelsen kan representeras av olika slag av aktörer såsom ägare, delägare, ägarrepresentanter, finansiärer, arbetstagarrepresentanter och diverse interna och externa aktörer (t.ex. konsulter, experter och "grå eminenser"). Revisorn kan vara rådgivare till företaget och styrelsen. Detta kan gälla rådgivning inom ekonomistyrning, exempelvis till mindre och nystartade företag som ännu inte har skaffat kvalificerad ekonomiresurs. Även andra externa

---

<sup>6</sup> Noterbart är att de engelska begreppen "control" och "monitor" används synonymt trots att det beskrivna rollinnehållet är detsamma.

konserter, såsom leverantörer av affärssystem eller managementkonserter, kan ha påverkan på styrelsens användning av ekonomistyrning.

Ett annat sätt att uppdelas styrelsens sammansättning är i enlighet med företagets ägarstruktur. Clarysse et al., (2007) studerar komplementära kompetenser mellan styrelsen och ledningsgruppen och finner att företag som har starka externa aktieägare, t.ex. företag uppbackade av riskkapitalbolag, är mer benägna att utveckla styrelser som besitter kompletterande kunskaper i förhållande till grundarnas kunskaper. I företag där grundarna av företaget har autonomi i att komponera sin egen styrelse tenderar det att leda till styrelser med likartade egenskaper. Graden av heterogenitet i styrelsen påverkar i sin tur de innovativa processerna i företaget.

Andra studier fokuserar på relationen mellan styrelsen och förekomsten av externa investerare. Sapienza och Gupta (1994) visar att styrelseledamöternas ägarandel i företag ökar när riskkapitalbolag inträder som delägare. Styrelsebetendet i sig tenderar även att förändras när riskkapitalister är närvarande. Riskkapitalisters beteendemässiga svar på osäkerhet, såsom vid beslut om nya satsningar på innovativa processer, är att öka sin samverkan med VD i sina portföljbolag.

Broughman (2010) menar att en uppgift som oberoende styrelseledamöter har i ett nystartat företag är att medla i tvister mellan riskkapitalinvestorer och företagare. Förekomsten av en opartisk tredje part kan då motverka opportunistiska beteende som skulle kunna uppkomma om företaget kontrollerades av dess entreprenör(er) eller riskkapitalbolag.

### **2.1.3 Befattning i företaget**

Styrelsen kan bestå av ledamöter som har befattning i företaget. Dessa organisatoriska medlemmar kan vara t.ex. VD, ekonomichef, försäljnings/marknadschef, teknisk utvecklingschef eller projektledare.

Ett centralt särdrag för styrelsen är dess sammansättning i termer av externa och interna ledamöter. Denna sammansättning påverkar företagets innovationsprojekt (Bertoni, et al., 2013). Hoskisson et al., (2002) visar att förekomsten av externa styrelseledamöter kan innebära att innovationsprojekt (eg. entreprenöriella processer) snarare förvärvas än utvecklas internt. Jämfört med styrelseledamöter som arbetar i företaget har externa styrelseledamöter vanligen mer begränsad tillgång till information och kunskap om verksamheten. Följaktligen har externa ledamöter en nackdel jämfört med styrelseledamöter med befattning i företaget när det gäller att utvärdera internt framtagna innovationsprojekt. I linje med detta finner Baysinger et al., (1991) att andelen styrelseledamöter med befattning i företaget är positivt relaterad till storlek på internt framtagna innovationsprojekt (mätt i kostnader för forskning och utveckling).

VD har en särskild funktion ur ett ansvarsperspektiv vilket regleras i aktiebolagslagen (Aktiebolagslagen, 2005:551) och genom riktlinjer i Svensk kod för bolagsstyrning för noterade bolag (Kol-

legiet för Svensk Bolagsstyrning, 2010). VD är tillsatt av styrelsen och ansvarar för bolagets löpande förvaltning där VD enligt lag har rätt att besluta om löpande förvaltningsåtgärder. I övrigt är det styrelsen som via bolagets arbetsordning avgör vilken beslutanderätt VD har.

#### **2.1.4 Organisatoriska medlemmar**

Styrelsen kan interagera med organisatoriska medlemmars/enheter gällande användning av ekonomistyrning. Exempelvis kan styrelsen besluta om att vissa befattningshavare skall ansvara för vissa inslag i den entreprenöriella processen som medför eller påverkar användningen av ekonomistyrning, som även kan återkopplas till styrelsen. Dessa organisatoriska medlemmar kan vara t.ex. VD (som då inte är styrelseledamot), ledningsgrupp, economichef, försäljnings/marknadschef, produktionschef, projektansvarig och projektdeltagare.

#### **2.1.5 Externa aktörer**

En särskild grupp av aktörer som kan interagera med styrelsen och därmed kan påverka styrelsens användning av ekonomistyrning är företagets revisorer. Bolagsstämman utser revisorer som för bolagets intressenter granskar bolagets räkenskaper, årsredovisning, styrelsens och VD:s förvaltning av bolaget. Små privata aktiebolag kan numera välja att inte ha revisor. Ett aktiebolag måste ha revisor om det når upp till minst två av tre värden (fler än 3 anställda i medeltal; mer än 1,5 miljoner kronor i balansomslutning; mer än 3 miljoner kronor i nettoomsättning), för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren. Förutom den reglerade rollen som granskare kan revisorn även vara rådgivare till företaget och styrelsen. Detta kan då vara rådgivning relaterad till ekonomistyrning, exempelvis till mindre och nystartade företag som ännu inte har skaffat kvalificerad ekonomiresurs. Även andra externa konsulter, såsom leverantörer av affärssystem eller managementkonsulter, kan påverka styrelsens användning av ekonomistyrning. Styrelsen kan även påverka externa konsulter att utföra vissa uppgifter som inkluderar användning av ekonomistyrning. Konsulter och revisorer kan exempelvis anlitas för specifika utredningar eller uppdrag.

## **2.2 Användning av ekonomistyrning**

Användning av ekonomistyrning tar i studien utgångspunkt i specifika användningssituationer. Med ekonomistyrning avses fem integrerade komponenter: styrmedel, beskrivningsobjekt, mått, tidsperspektiv och ekonomistyrningsfokus. Alla fem används för att fånga upp användning av ekonomistyrning. I följande delavsnitt diskuteras först användningssituation och därefter de fem ekonomistyrningskomponenterna.

### 2.2.1 Användningssituation

Användning av information utgör en hörnsten i ekonomistyrning. Trots det är konceptet "användning" tämligen outvecklat i litteraturen (Ferreira och Otley, 2009). Ett antal användningskategoriseringar förekommer. Den kanske mest välkända har presenterats av Herbert Simon (1947). Hans kategorisering inkluderar tre användningsområden, nämligen "score-keeping", "attention-directing" och "problem-solving". En senare kategorisering har gjorts av Robert Simons (1995). Hans ramverk "Lever of Control" innefattar interaktiv användning och diagnostisk användning. Andra forskare har indelat användning av information i avsedda och oavsedda funktioner (Mellemvik et al., 1988). Till avsedda funktioner hör bl.a. beslut och kontroll, medan legitimering och maktutövning hänförs till icke avsedda funktioner.

I denna studie riktas intresset mot användningssituationer, vilka innefattar konkreta användningsområden. Användningsområdena är i linje med "avsedda funktioner" enligt Mellemvik et al., (1988). Tolv användningsområden har identifierats i litteraturen. (Studien begränsas dock nödvändigtvis inte till dessa). De tolv är och exempel på användningssituationer är (Samuelson, 1986; Mellemvik et al., 1988; Thorén, 1995; Lind, 1996; Chenhall, 2003; Poister, 2003; Dergård, 2006; Henri, 2006; Davila och Foster, 2007; Merchant och Van der Stede, 2007):

#### Ansvarsfördelning/-utkrävande

Fördelning av ekonomiskt ansvar  
Utdelning av belöningar

#### Beslutsfattande

Prissättning mot marknaden  
Val av distributionskanal

#### Uppföljning/Utvärdering/Kontroll

Finna orsaker till budgetavvikelse  
Tillsyn av om kostnads mål har nåtts

#### Signalering ("attention-directing")

Identifiera potential till kostnadsreducering  
Bestämma orsaker till varierande kundlönsamhet  
(Ekonomistyrningen som ett *signalsystem*)

#### Förhandling

Upprättande av budgetar  
Prisförhandling med leverantör

#### Benchmarking

Identifiera "best practice"  
Finna orsaker till varierande kvalitet mellan avdelningar

#### Extern kommunikation

Informera aktieägare  
Legitimera beslut

#### Förbättring/Rationalisering

Höja produktivitet  
Kapitalrationalisering

#### Samordning/Koordinering

Processoptimering  
Matcha in- och utbetalningar

#### Feedback/Återkoppling/Rapportering

Informera om projektutfall  
Försäljningsrapportering

#### Ad hoc

Specialstudier vid behov  
"Akuta" aktiviteter

#### Påverkan

Påverka organisatoriska medlemmar  
Påverka externa samarbetspartners

### **2.2.2 Styrmedel**

Med styrmedel avses i denna studie formella styrmedel, organisationsstruktur och mindre formaliserad styrning (Samuelson, 2008; Ax et al., 2009). Formella styrmedel innefattar exempelvis försäljningsprognoser, produktkalkyler och budgetar. Organisationsstruktur kan innefatta organisationsform, belöningsystem och personalstruktur. Mindre formaliserad styrning är till exempel företagskultur, lärande och medarbetarskap.

Tidigare forskning med fokus på just ekonomistyrning i entreprenöriella kontexter har identifierat förekomst av 56 styrmedel kategoriserade i användningskategorier, t.ex. finansiell planering och finansiell uppföljning (Davila och Foster, 2005, 2007; Strauss et al., 2011) (se appendix 1). I föreliggande studie görs en dekomponering och komplettering av dessa användningskategorier för att öka beskrivningsmöjligheterna avseende användning av ekonomistyrning. De tidigare identifierade styrmedlen inkluderas (beaktades i intervjuerna) i studien. Dessa utgör dock inte en given lista av styrmedel, utan ytterligare sådana kan komma att identifieras.

### **2.2.3 Beskrivningsobjekt**

Beskrivningsobjekt avser det objekt som ekonomistyrningen fokuserar såsom produkt, organisatorisk enhet, distributionskanal, kund, marknad, konkurrent, process och projekt (Bjørnenak och Olson, 1999; Dergård, 2006).

Dergård (2006) finner att beskrivningsobjekten varierar i den redovisningsinformation som entreprenörer använder i den entreprenöriella processens olika faser. I upptäcktsfasen används primärt externt orienterade beskrivningsobjekt som marknadsförhållande, kunders produkter och processer. I exploateringsfasen används både externt orienterade objekt som kund och geografisk marknad, men också internt orienterade objekt såsom produkt, projekt och företag. Även i driftsfasen (kallad förvaltningsfasen) används i stor utsträckning externt orienterade objekt såsom företag, produkt, projekt, kund och marknad, men också internt orienterade objekt som marknad, kund och konkurrenter.

### **2.2.4 Mått**

Med mått avses i denna studie information i form av ett (komprimerat) tal (Mossberg, 1977). Mått utgör den storhet som beskrivningsobjekt uttrycks i. Exempelvis: beskrivningsobjekt – projekt, mått – kostnad. Mått kan avse allt från finansiella aspekter såsom intäkter, lönsamhet eller resultat, till mer operativa eller icke finansiella mått som antal säljbesök, tid, eller kvalitet. Icke finansiella mått kan avse ett mycket stort antal beskrivningsobjekt och mått (eg. Adams, et al., 2006; Crossan och Apaydin, 2010). Exempel på sådana är: tid som läggs på forskning och utveckling (Kleinknecht, 1987), antal

nya idéer (Thompson, 2003), mängd fysiska resurser (Cooper et al., 2004), antal medarbetare och antal patent (Adams, et al., 2006).

Davila et al., (2004) studerar prestationsmätning i innovationsprocesser. De finner att företagsledningar grupperar och använder mått som är relaterade till specifika faser i innovationsprocessen. Man grupperar och använder exempelvis mått från genomförandefasen av innovationsprocessen tillsammans och separat från mått förekommande i andra faser, t.ex. driftsfasen. Detta mönster "fokuserar" sålunda mått kring specifika faser snarare än "balans" av mått ur olika perspektiv (eg. balanserade styrkort) där medarbetare använder mått relaterade till olika faser tillsammans. Även Dergård (2006) fann ett liknande mönster i sin studie av framgångsrika entreprenörers användning av redovisningsinformation.

### **2.2.5 Tidsperspektiv**

Ekonomistyrning kan fokusera på olika aspekter i tiden. Man skiljer vanligen mellan tre tidsangivelser. Tidsperspektiven kan kategoriseras som ex ante, ex post och pågående. Ex ante gäller information som används för framåtriktade aktiviteter såsom till exempel beslut, planering och vid vägvalssituationer. Ex post är information som används efter händelsen har inträffat. Pågående är någonting som sker just nu. Det kan till exempel vara information som erhålls via att man samtalar om aktiviteter som sker i nuet.

### **2.2.6 Ekonomistyrningsfokus**

I ett företag kan ekonomistyrningen fokusera på olika objekt, processer eller relationer (fortsättningsvis benämnt objekt). Med ekonomistyrningsfokus avses i denna studie det objekt som användningen av ekonomistyrningen är inriktat mot. En studie som fokuserar styrelsens användning av ekonomistyrning relaterad till den entreprenöriella processen kan ha åtminstone tre fokus. De är:

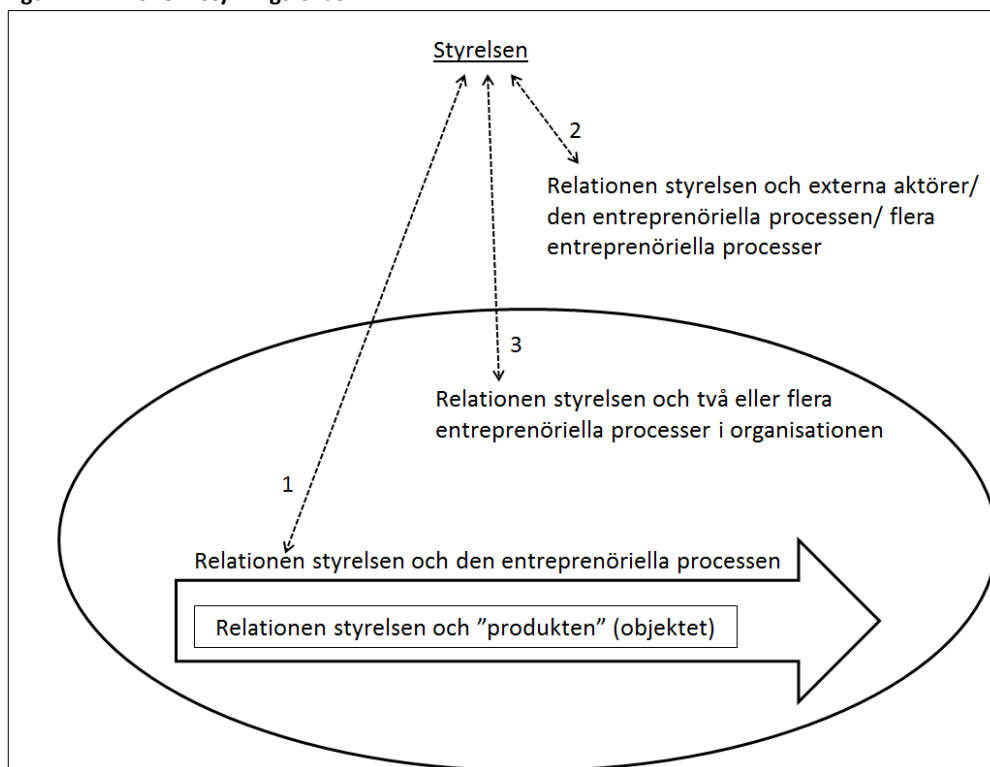
1. Relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen/det specifika objektet. Här finns två innebörder. Dels avses fokus mot en viss bestämd process, t.ex. ett projekt för att utveckla en ny produkt där projektstyrning används. Fokus avser också ett bestämt objekt, produkten i sig, som exempelvis vid target costing. Det specifika objektet är det som processen mynnar ut i, t.ex. ny produkt, ny distributionskanal eller ny marknad.
2. Relationen mellan styrelsen och externa aktörer avseende (i) den specifika entreprenöriella processen eller (ii) flera entreprenöriella processer (nuvarande eller framtida). Detta sker när ekonomistyrning används vid interaktion med externa aktörer. Styrelsen kan exempelvis kontakta potentiella externa finansiärer för finansiering av nya projekt.



3. Relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer i företaget. Här har styrelsen fokus på företaget i stort, exempelvis på företagets operativa resultat och inte på en specifik entreprenöriell process.

Denna aspekt på användning av ekonomistyrning förekommer inte i litteraturen, varken generellt eller i relation till den entreprenöriella processen. Den utgör en viktig "beskrivningsfaktor" i studien genom att den preciserar "vad" som är föremål för ekonomistyrning. Inkluderandet av ekonomistyrningsfokus skall uppfattas som explorativt.

Figur 2.1 – Ekonomistyrningsfokus



Källa: Egen bearbetning

## 2.3 Den entreprenöriella processen

Inom entreprenörskapsforskningen har tre huvudspår behandlats. De är entreprenörskap som en funktion på marknaden, entreprenören som individ och entreprenörskap som en process (Landström, 2005). Intresset för det första huvudspåret, entreprenörskap som funktion på marknaden, kan primärt hänföras till nationalekonomisk forskning där forskare har strävat efter att besvara följande fråga (Landström, 2005, s. 15):

- Vad händer på marknaden när entreprenören agerar?

Denna forskning har resulterat i olika entreprenöriella funktioner såsom, entreprenören som risktagare, entreprenören som kapitalist, entreprenören som innovatör, entreprenören som identifierar obalans mellan utbud och efterfrågan samt entreprenören som koordinator av begränsade resurser.

Det andra huvudspåret, entreprenören som en individ, har fokuserat på frågor såsom (Landström, 2005, s. 17):

- Vem är entreprenören?
- Och vad motiverar denne?

Forskning med denna inriktning har resulterat i olika definitioner av entreprenören som person. Exempel på detta är entreprenören som hjälte, entreprenören som drivs av unika egenskaper, entreprenören som innovatör och entreprenören som ledare.

Föreliggande studie fokuserar dock på det tredje huvudspåret, entreprenörskap som en process, och särskilt den inriktning som rör utvecklingen av nya affärsmöjligheter. Centrala frågeställningar i denna forskningsinriktning innefattar (Landström, 2005, s. 20):

- Varför, när och hur uppstår möjligheter för skapande och varor och tjänster i framtiden i en ekonomi?
- Varför, när och hur är vissa individer i stånd att upptäcka och exploatera dessa möjligheter, medan andra inte är det?
- Varför, när och hur genomförs olika handlingar i syfte att exploatera entreprenöriella möjligheter?

Forskare har studerat dessa frågor ur olika perspektiv. Entreprenörskap är ett multidisciplinärt ämne där forskning sker inom bl.a. nationalekonomi, företagsekonomi, organisationsteori, sociologi, psykologi och socialantropologi (Landström, 2005). Detta har inneburit att det saknas en enhetlig processdefinition av begreppet entreprenörskap (Davidsson, 2008; Hindle 2010; Moroz och Hindle, 2011).

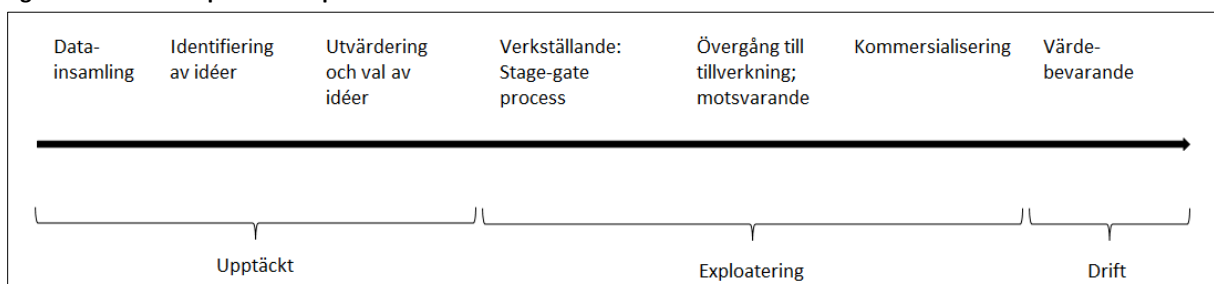
Utifrån olika teoretiska utgångspunkter har forskare från olika fält presenterat olika förklaringsmodeller av entreprenörskap som process; exempelvis *utvecklandet* av nya företag (Gartner, 1985; Davidsson 2008), ett *värdeskapande* perspektiv (Bruyat och Julien, 2000), och  *kreativitet* (Sarasvathy, 2001). Enligt den dominerande definitionen av entreprenörskap avses vanligtvis med den entreprenöriella processen alla de funktioner, aktiviteter och åtgärder som sker i samband med upptäckt och exploatering av möjligheter (Shane och Venkatarakan, 2000; Ucbasaran, et al., 2001; Davidsson, 2008; Pahn, et al., 2009), till skillnad mot drift/förvaltning/administration av existerande verksamhet. I vissa sammanhang, liksom i denna studie, inkluderas även en senare driftsfas.

De möjligheter som pekas på kan avse olika aspekter (Shane och Venkatarakan, 2000). Mest fokus har riktats mot varor och tjänster och hur de kan introduceras på marknaden. Entreprenöriella möjligheter kan även gälla andra aspekter såsom t.ex. råmaterial, resurser, marknader, information, organisationsmetoder och affärsmodeller.

Förutom begreppsdefinitionen av den entreprenöriella processen har forskare även presenterat olika fasmodeller av processen. Man har använt allt från några få faser upp till 48 delfaser inom områden såsom utveckling av affärsplan, produkter/service, marknadsföring, patent, råmaterial, utrustning, informationsinsamling, finansiering, leverantörsavtal, anställda, utbildning, legala och övriga frågor (Davidsson och Honing, 2003; Davidsson, 2008).

Davila et al., (2009) presenterar en processmodell med sju delfaser, som anses ha en lämplig analysnivå för ekonomistyrningsforskning med inriktning mot entreprenöriella processer. Dessa delfaser är företagsunika och relateras i denna studie till de entreprenöriella faserna (upptäckt, exploatering och drift). I föreliggande studie kommer den entreprenöriella processen att studeras enligt processmodellen i figur 2.2, vilken har tre huvudfaser.

**Figur 2.2 - Den entreprenöriella processen**

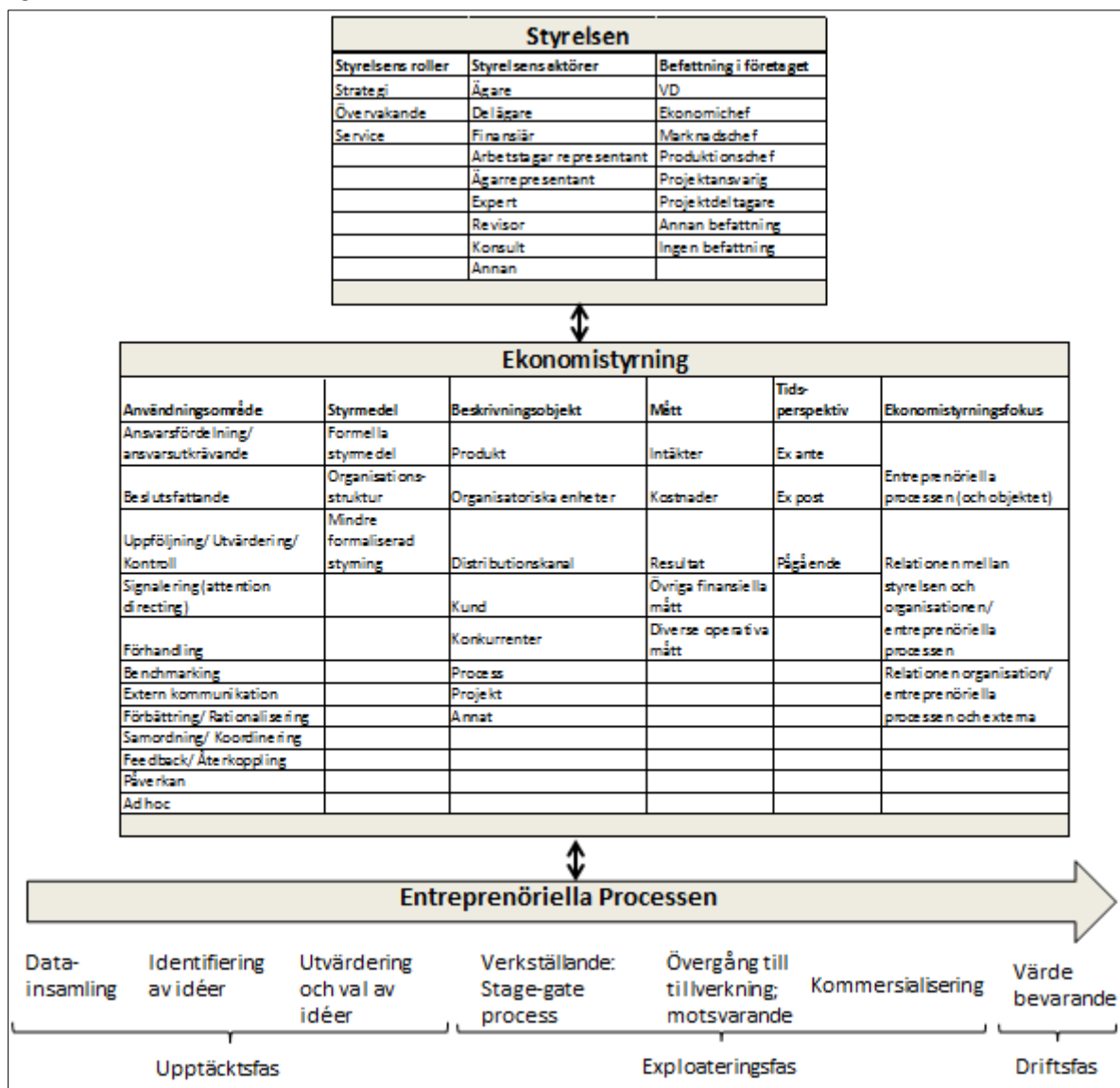


Källa: Egen bearbetning baserad på Dergård (2006, s. 15) samt Davila et al., (2009, s. 285)

## 2.4 Sammanfattning av studiens referensram

Figur 2.3 sammanfattar studiens referensram vilken har diskuterats i detta kapitel. I studien klassificeras styrelseledamöterna i tre användarkategorier: styrelsens roller, styrelsens aktörer och befattning i företaget. Ekonomistyrning tar utgångspunkt i specifika användningsområden/-situationer där ekonomistyrning operationaliseras i termer av fem integrerade komponenter, nämligen styrmedel, beskrivningsobjekt, mått, tidsperspektiv och ekonomistyrningsfokus. Den entreprenöriella processen operationaliseras i termer av tre huvudfaser: upptäcktsfasen, exploateringsfasen och driftsfasen.

Figur 2.3 - Sammanfattande referensram



### 3. Metod

I detta kapitel kommer studiens metodmässiga utgångspunkter att diskuteras. Kapitlet är uppdelat i följande avsnitt: forskningsansats, urval, datainsamling och övrigt.

#### 3.1 Forskningsansats

Tvärsnittsfältstudier (cross sectional field studies; Lillis och Munday, 2005) har använts som metod. I föreliggande studie har metoden karaktär av intervjuundersökning, där själva intervjuinslaget är i fokus. Intervjudatan har, i de avseenden som avser konfigurationer, aggregerats på företags- och styrelseledamotsnivå. Metoden har använts för att få en empirisk förståelse för hur ekonomistyrning används av styrelser i olika faser av den entreprenöriella processen. Tvärsnittsfältstudier av detta slag gör det möjligt för forskare att komma i nära kontakt med respondenterna vilket möjliggör för en bredare förståelse för styrelsens användning av ekonomistyrning. Metoden bygger på nyttan av ett större urval av enheter, vilket ökar studiens externa validitet.

#### 3.2 Urval

De företag som ingår i studien uppfyller fyra urvalskriterier:

- Entreprenöriell orientering
- Framgångsrika entreprenöriella processer
- Aktiv styrelse
- Övriga urvalskriterier

##### 3.2.1 Entreprenöriell orientering

Det första urvalskriteriet i föreliggande studie är entreprenöriell orientering (EO). Företag med entreprenöriell orientering har i tidigare forskning knutits till en organisatorisk inriktning som gynnar entreprenöriella processer (Lumpkin och Dess, 1996). EO är numera ett vedertaget kriterium för entreprenöriella aktiviteter och processer (Covin och Wales, 2012). EO används i denna studie för att säkerställa att de företag som ingår är entreprenöriella. Det mätinstrument som används är hämtat från Miller (1983) och Covin and Slevin (1989). En beskrivning av instrumentets uppbyggnad och tillkomst sker nedan.

Litteraturgenomgångar inom entreprenörskapsområdet har dragit slutsatsen att det råder oenighet avseende vad som utgör entreprenörskap (Shane och Venkataraman, 2000; Zahra och Wright, 2011). Det beror bl.a. på att forskare inte bygger vidare på varandras resultat (Davidsson och Wiklund, 2001) och att mätinstrument ofta är konceptuellt svaga (Rauch et al., 2009). Specifikt gällande EO däremot, som syftar till den strategiprocess som förser organisationer med grunden för

entreprenöriellt beslutsfattande och agerande, råder konsensus om den grundläggande dimensionen (Rauch et al., 2009). Tre dimensioner har identifierats; (i) innovationsförmåga, (ii) risktagande och (iii) proaktivitet. *Innovationsförmåga* innebär förmågan att engagera sig i kreativitet och experimenterande såsom införande av nya produkter eller tjänster samt teknologiska ledarskap genom forskning och utveckling i nya processer (Miller, 1983; Rauch et al., 2009). *Risktagande* avser vågade åtgärder genom att man beger sig in i det okända, att man använder kraftig belåning och/eller att man allokerar betydande resurser för satsningar i osäkra miljöer (Miller, 1983; Rauch et al., 2009). *Proaktivitet* innebär att arbeta med ett framåtblickande perspektiv, vilket exempelvis kännetecknas av att införa nya varor eller tjänster före konkurrenterna eller att agera i väntan på framtida efterfrågan (Miller, 1983; Rauch et al., 2009).

Miller (1983) har presenterat ett mätinstrument för EO som tar utgångspunkt i de tre ovan nämnda dimensionerna. Instrument har vidareutvecklats av Covin och Slevin (1989). Deras mätinstrument har använts i ett stort antal studier (Rauch et al., 2009; Covin och Wales, 2012). I flera avseenden har EO blivit en generisk term inom entreprenörskapsforskning för att identifiera just entreprenöriella situationer/processer (Covin och Wales, 2012).

I föreliggande studie användes detta mätinstrumentet för att säkerställa företagen som ingår i studien är entreprenöriella. Se appendix 2.

### **3.2.2 Framgångsrika entreprenöriella processer**

Det andra urvalskriteriet är att samtliga företag som ingår i studien skall vara framgångsrika ur ett entreprenöriellt perspektiv. Det innebär att företagen skall ha drivit flera framgångsrika entreprenöriella processer. Samtliga företag i studien har bedrivit flera framgångsrika entreprenöriella processer av olika karaktär. Dessa beskrivs i kapitel 4 under respektive företag. Se även 3.2.5 för ytterligare särdrag för studerade företag.

### **3.2.3 Aktiv styrelse**

Det tredje kriteriet för att ingå i studien är att företagen skall ha en aktiv styrelse med minst en extern styrelseledamot. Styrelser som klassificeras som passiva kan beskrivas som pappersstyrelser (Gabrielsson och Winlund, 2000). Om styrelsen är passiv torde endast viss eller ingen ekonomistyrning används av styrelsen. Alla företag som ingår i denna studie har en aktiv styrelse med regelbundna styrelsemöten.

Styrelsemedlemmarna skall även ha deltagit som ledamot i företaget under en period, helst under de entreprenöriella processernas hela cykler, för att de ska kunna beskriva dessa processer över tid. Detta är uppfyllt med endast ett par undantag, vilket beskrivs utförligare i kapitel 4 under respektive företag.

### 3.2.4 Andra urvalskriterier

För att ingå i studien skall företagen ha minst 20 anställda. Kriteriet är baserat på tidigare empiriska studier att företag kring detta antal anställda börjar formalisera sin ekonomistyrning (Davila, 2005). Detta kriterium har även använts som urvalskriterium vid senare forskning inom området (Strauss et al., 2011). Vidare skall bolaget vara ett aktiebolag. Noterade företag ingår inte i studien eftersom dess styrelser påverkas av riktlinjer i svensk kod för bolagsstyrning (Kollegiet för Svensk Bolagsstyrning, 2010).<sup>7</sup> Helägda dotterbolag till andra företag ingår inte heller i studien eftersom styrelsen och användningen av ekonomistyrning då i betydande utsträckning torde påverkas av riktlinjer från moderbolag.

### 3.2.5 Undersökningspopulation

Urvalet i föreliggande studie genomfördes i ett antal steg för att säkra att urvalskriterierna uppfylldes. Potentiella företag har först identifierats vid genomgång av de källor som framgår i tabell 3.1. Först kontrollerades att företaget inte var börsnoterat. Detta skedde genom att söka på företagens webbsida och på diverse börssidor.<sup>8</sup> Därefter granskades företagen i databasen Retriever via universitetsbiblioteket vid Göteborgs universitet. Där studerades följande företagsinformation:

- *Styrelsen*: Minst tre ledamöter sågs som en första indikation på att styrelsen är aktiv. Företag med två ledamöter eller en ledamot och en suppleant exkluderades. Styrelser utan ordförande sågs som ett tecken på att styrelsen inte var aktiv och exkluderades även.
- *Styrelseförändringar*: Om flertalet styrelseledamöter nyligen tillträtt exkluderades företaget eftersom styrelsen rimligtvis då inte har möjlighet att återge historiska entreprenöriella processer och hur ekonomistyrning då användes.
- *Koncernförhållande*: Företag som ingår i koncerner exkluderades eftersom användning av ekonomistyrning kan påverkas av ägarbolaget. Dock inkluderades företag där det tydligt framgick att ägarföretaget var ett icke operativt holdingbolag utan egen rörelsedrivande verksamhet.
- *Omsättning*: Ökning i omsättning användes som en indikation på att historiska entreprenöriella processer varit framgångsrika (Davidsson och Wiklund, 2000). Företag som hade negativ omsättningsförändring exkluderades därmed.
- *Vinst*: Vinst användes som en indikation på att historiska entreprenöriella processer varit framgångsrika. Av det skälet exkluderades företag med negativa rörelseresultat.

---

<sup>7</sup> Se också sektion 2.1.

<sup>8</sup> Ett flertal företag som är noterade på mindre börslister upplyser inte explicit om att de är noterade.

- *Ökning av balansomslutning och antal anställda:* Som indikation på att historiska entreprenöriella processer varit framgångsrika användes ökning av balansomslutning och antal anställda. Företag med sjunkande antal anställda och/eller balansomslutning exkluderades.

Om företagen uppfyllde ovan kriterier studerades företagets webbsida, årsredovisning, pressreleaser, m.m. i detalj. Syftet var dels att finna indikationer på entreprenöriella processer (dvs. om företaget kan betraktas som entreprenöriellt), dels att finna indikatorer på aktivt styrelsearbete med externa ledamöter. Exempelvis anger vissa företag explicit på sin webbsida att de har en entreprenöriell strategi eller så framkommer att företaget är entreprenöriellt genom att exempelvis produkterna framstår/presenteras som innovativa. Vissa företag presenterade sin styrelse på sin webbsida, och om företaget framstod som entreprenöriellt och styrelsen tycktes vara aktivt kontaktades företaget.

**Tabell 3.1 Urval av undersökningspopulation**

Källa	Granskade företag	Kontaktade företag	Företag där kontakt etablerades (n=51)				Medverka
			Negativt från företaget	Olämpliga företag	Tveksamt möjliga	Mycket lämpliga	
Sveriges Gaseller 2010	365	68	14	6	4	4	2
Sveriges Gaseller 2011	14	-	-	-	-	-	-
Founders Alliance	57	14	3	1	-	1	1
Via kontakter	36	11	2	3	1	3	3
Företag från tidigare studier	17	2	-	-	-	-	-
Snabbväxarna 2011	41	5	2	-	-	-	-
Ernst & Young Entrepreneur Of The Year 2011	64	25	3	1	1	1	1
Business Region Göteborg	1	1	1	-	-	-	-
Övrigt	11	-	-	-	-	-	-
<b>Totalt</b>	<b>606</b>	<b>126</b>	<b>25</b>	<b>11</b>	<b>6</b>	<b>9</b>	<b>7</b>

606 företag granskades initialt. Av dessa uppfyllde 126 urvalskriterierna och kontaktades via telefon och/eller email. Email skickades till respektive företags VD och/eller styrelseordförande där en kort sammanfattande beskrivning av studien bifogades. Se appendix 3. Av de 126 företagen svarade 75 företag varken på upprepade email eller telefonmeddelanden. 51 företag återstod där kontakt etablerades. Om företagen ansåg att de uppfyllde urvalskriterierna, fick de en förfrågan om att medverka i studien. 25 av dessa tackade nej till att medverka på grund av tidsbrist eller pga. att styrelsen inte ansåg sig uppfylla urvalskriterierna för studien. 11 företag bedömdes av mig som olämpliga för studien efter inledande kontakter. Det kunde till exempel gälla att studien skulle få begränsad tillgång till styrelseledamöter. 15 företag ansågs som lämpliga i studien, men 6 av dessa valdes bort. Orsaken till det var att det var tveksamt om företaget hade genomfört flera framgångsrika entrepre-



nöriella processer eller hade en tydlig entreprenöriell orientering. Nio företag ansågs som mycket lämpliga varav 7 slutligen valdes ut för att ingå i studien.

Det var svårt att finna företag som uppfyllde urvalskriterierna och där styrelsen samtidigt var villig att avsätta tid till föreliggande studie. Urvalsprocessen och bokning av intervjuer tog drygt 3 månader. Möjligen har svårigheten med att identifiera lämpliga företag för studien att göra med uppsättningen av urvalskriterier i kombination med att det vanligtvis var VD som kontaktades men att det sedan var styrelsen, dvs. VD:s huvudmän, som skulle intervjuas. I flera företag skulle frågan om eventuell medverkan i studien först behandlas vid nästkommande formella styrelsemöte.

Tabell 3.2 innehåller deskriptiv data om de företag som ingår i studien. Företag och styrelseledamöter har anonymiserats i studien. Respektive företag beskrivs mer i detalj i nästa kapitel.

**Tabell 3.2 Undersökningspopulation<sup>9</sup>**

Företag	Bransch	Om-sättning (MSEK)	Rörelse-resultat (MSEK)	Tillgångar (MSEK)	Antal anställda	Senaste bokslut
ALFA	Tillverkning av mätinstrument	202	17	167	146	2012-04
BETA	Tillverkning av tekniska textilier	47	7	50	37	2011-12
GAMMA	Tillhandahåller personaladministrativa system	72	9	64	55	2011-12
DELTA	Telekommunikationsverksamhet	24	1	9	24	2012-06
EPSLION	Upplåter koncept för viktminskning, motion och friskvård	78	2	46	40	2011-12
ZETA	Försäljning av IT-tjänster och programvaror	55	1	15	41	2012-06
ETA	Kliniska provningar, företagshälsovård, läkarpraktik	104	1	27	64	2011-06

Antalet styrelseledamöter i studien från respektive företag varierar. I några fall erhöles inte access till samtliga styrelseledamöter. Orsakerna till det varierade. I två företag bodde en respektive två styrelseledamöter utomlands och hade inte tid att medverka i studien. En annan styrelseledamot var sjuk-skriven när datainsamlingen skedde. I ett annat fall hade styrelseledamoten enbart varit verksam som styrelseledamot i en månad och ansågs därför inte kunna svara på frågor om hur ekonomistyrning tidigare har använts i entreprenöriella processer. Företagen har ett avsnitt var i intervjudatakapitlet (4). Där beskrivs företagets styrelser och styrelseledamöter, inklusive de ledamöter som inte är intervjuade. Appendix 4 innehåller en sammanställning över alla styrelseledamöter som ingår i studien.

<sup>9</sup> Datan kommer från företagets senaste registrerade årsredovisning hos Bolagsverket.

### 3.3 Datainsamling

#### 3.3.1 Förstudie

Innan huvudstudien påbörjades genomfördes en förstudie. Tre telefonintervjuer genomfördes vid olika tidpunkter med styrelseledamöter från samma företag. Företaget är tydligt entreprenöriellt, har ett stort antal mycket framgångsrika entreprenöriella processer bakom sig, är mycket lönsamt, är onoterat och har en aktiv styrelse. Syftet med förstudien var att testa referensramen (figur 2.3) och en intervjumall. Mellan den första och den andra intervjun justerades intervjumallen. Inför den sista intervjun togs intervjumallen bort helt och ersattes av stödord som var baserade på referensramen. Orsaken var att det visade sig vara problematiskt att använda en mall med fasta frågor. Respondenterna tenderade att berätta tämligen "ostrukturerat" om olika aspekter av referensramen. Därför togs beslutet att semistrukturerade intervjuer skulle genomföras istället, där man talade om referensramens komponenter.

#### 3.3.2 Datainsamling huvudstudie

30 styrelseledamöter i sju företag har intervjuats. 31 intervjuer genomfördes, men en VD sitter inte i dess företagstyrelse och VD:n ingår därmed inte i studiens analys.<sup>10</sup> 23 intervjuer skedde genom besöksintervjuer hos företagen där en styrelseledamot i taget intervjuades. En intervju genomfördes av accesskäl med två respondenter samtidigt. Sex intervjuer skedde via telefon på grund av tidsbrist från respondentens sida. Appendix 4 innehåller data om respondenter och intervjusituationer.

För att stärka (utöver urvalskriterierna i avsnitt 3.2) att studiens företag uppfyllde kravet av att ha en entreprenöriell orientering fick styrelseordförande, VD eller ledamot/medgrundare göra en självskattning av företaget genom EO instrumentet.<sup>11</sup> Denna skattning skedde i samband med besöksintervjuer. EO instrumentet och resultaten från dessa självskattningar presenteras i appendix 2. Som framgår där skattades EO i företagen mellan 4,6 och 6,1 på en sjugradig skala. Denna skattning stödjer sålunda att företagen kan anses vara entreprenöriella.

Som datainsamlingsmetod användes, som angavs ovan, semi-strukturerade intervjuer. Detta avgränsade datainsamlingen till en definierad domän där intervjuerna kom att begränsas till ca 1 timma (0,75 - 1,5 timmar) per respondent. Samtliga intervjuer spelades in efter att respondenterna godkänt detta. Respondenterna hade i förväg fått en skriftlig sammanställning av studiens upplägg, m.m. (appendix 3). Intervjuerna inleddes med att studiens syfte, bakgrund och referensram beskrevs. Sedan fördes en diskussion med utgångspunkt i referensramen där respondenterna beskrev hur de

---

<sup>10</sup> VDn beskrivs i resultatkapitlet eftersom han påverkar styrelsens användning av ekonomistyrning, men VD:n finns inte med i de tabeller som används i analyskapitlet. Se också sektion 3.3.3.

<sup>11</sup> Se sektion 3.2.1.

arbetar med ekonomistyrning relaterat till entreprenöriella processer. Exempel på inledning i diskussionen var att respondenten fick frågan: *I den första fasen när datainsamling, identifiering och utvärdering samt val av idéer sker; hur använder du vanligtvis ekonomistyrning?* De olika delarna i referensramen markerades (avprickades) under intervjun allteftersom delarna diskuterades.

Genom att följa referensramen säkerställdes att en heltäckande och jämförbar data samlades in från de olika företagen och de olika respondenterna (Lillis, 1999, Lillis och Munday, 2005). På så sätt kunde intervjuerna analyseras på ett systematiskt sätt med syftet att beskriva och identifiera mönster i användningen av ekonomistyrning hos företagen.

### **3.3.3 Databearbetning**

Samtliga intervjuer transkriberades. Alla användningssituationer av ekonomistyrning markerades i det utskrivna intervjumaterialet. Användningssituationerna för varje respondent fördes in i tabeller som sorterades per företag. Innehållet i tabellerna strukturerade efter studiens centrala komponenter. Vidare noterades vilka styrelseledamöter som förekommer i respektive användningssituation per företag. Tabellerna sorterades sedan för varje företag efter den entreprenöriella processens tre faser. I vissa fall när många olika styrmedel användes i en användningssituation, gjordes separata tabeller per substitution för att bättre åskådliggöra användningen av ekonomistyrning. Genom att jämföra hur samma situation beskrevs av olika styrelseledamöter från samma företag, erhöles en bred bild av varje specifik användningssituation.

Kapitel 4 innehåller utförliga beskrivningar av varje användningssituation per företag. Kapitlet innehåller studiens empiriska redogörelse av hur respektive styrelse och styrelseledamot använder ekonomistyrning relaterat till entreprenöriella processer. Användningen av ekonomistyrning återges med utgångspunkt per användningssituation och kapitlet är sorterade efter den entreprenöriella processens faser per företag. Kapitlet ska betraktas som en presentation av studiens intervjudata och är inte avsett att läsas från första till sista sidan (se avsnitt 1.3 för en läsanvisning av uppsatsen).

### **3.3.4 Konfigurationer av ekonomistyrning – studiens huvudresultat**

Studiens huvudresultat är konfigurationer av ekonomistyrning. Dessa presenteras i kapitel 5. Intervjudatan i kapitel 4 används för att generera dessa. En konfiguration utgår från en användningssituation och återger svarsutfallet avseende studiens fem ekonomistyrningskomponenter, dvs. styrmedel, ekonomistyrningsfokus, tidsperspektiv, beskrivningsobjekt och mått. Detta genererar flerdimensionella "mönster" avseende användningen av ekonomistyrning. Kriteriet för att en konfiguration ska anses förekomma är att samtliga eller majoriteten av styrelser/styrelseledamöter har lika eller likartat utfall avseende den fem ekonomistyrningskomponenterna. Konfigurationerna åskådliggörs med

hjälp av figurer enligt exemplet i figur 3.1. För varje komponent framgår dels antal företag (n1), dels antal styrelseledamöter (n2) som återfinns per komponent. Konfigurationer har således två uttryck, antal företag och antal styrelseledamöter där användningssituationen/komponenterna förekommer/ används.

**Figur 3.1 Exempel på konfiguration av ekonomistyrning (upptäcktsfasen)**

Användnings-situation <sup>a</sup>	Styrmedel <sup>a</sup>	Ekonomistyrningsfokus <sup>a</sup>	Tidsperspektiv <sup>a</sup>	Beskrivnings-objekt <sup>a</sup>	Mått <sup>a</sup>
1b. Beslut om genomförande av potentiellt projekt (n1= 7, n2= 23)	Prestations-mått (n1= 7, n2= 23)	Relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen (n1= 7, n2= 23)	Ex ante (n1= 7, n2= 23)	Produkt (n1= 2, n2= 4) Projekt (n1= 5, n2= 23)	Lönsamhet = intäkt (betalningsvilja) / kostnad (n1= 7, n2= 23)

<sup>a</sup> n1= antal företag (max 7), n2= antal styrelseledamöter (max 30)

I exemplet i figur 3.1 förekommer sju företag och 23 styrelseledamöter i användningssituationen. Samtliga företag och styrelseledamöter använder prestationsmått vid beslut om genomförande av potentiellt projekt. I exemplet framgår också att ekonomistyrningsfokus, tidsperspektiv och mått är desamma för samtliga styrelser och styrelseledamöter, men beskrivningsobjekt skiljer sig åt.

Vissa konfigurationer har inneburit en viss "aggregeringsutmaning". Det har primärt varit när flertalet av komponenterna har samma utfall, men där utfallet för en eller att par komponenter skiljer sig åt. Exempelvis har beskrivningsobjekt och mått tenderat att variera. Även om dessa komponenter har viss variation på detaljnivå kan de anses som aggregeringsbara då de hänför sig till samma huvudsakliga typ av mått respektive beskrivningsobjekt. Därför innehåller vissa konfigurationer grupper med komponenter. När denna typ av aggregering har gjorts framgår det.

### 3.3.5 Klassificering av styrelsens roller

På basis av intervjuerna har alla styrelseledamöter klassificerats i en av studiens tre styrelseroller: övervakande, service och strategisk. Klassificeringen är baserad på de aktiviteter som respektive styrelseledamot huvudsakligen ägnar sig åt. Ledamöternas aktiviteter har jämförts med de teoretiska operationaliseringarna av rollbegreppen, vilka återfinns i appendix 6. I avsnitt 2.1.1 diskuteras de teoretiska rollbegreppen. Klassificeringen av ledamöterna finns presenterat i kapitel 4 under respektive företag. Där beskrivs också varje styrelseledamot i syfte att åskådliggöra grunden för varje rollklassificering. I vissa fall förekom en viss "klassificeringsutmaning", där ett par ledamöter tycktes ha två roller. Dessa klassificeringsutmaningar beskrivs i kapitel 4 under respektive företagsstyrelse. Appendix 4 innehåller en översikt över alla styrelseledamöter.

### 3.3.6 Styrelsens användarkategorier

För varje konfiguration har styrelseledamöterna studerats med avseende på dess användarkategori. Syftet med detta var undersöka om användningen av ekonomistyrning kan knytas till specifika styrelseledamöter med avseende på dess roll, aktör och/eller befattning i företaget. Tabell 3.3 innehåller en beskrivning av de 30 styrelseledamöter som ingår i studien uppdelat i de tre användarkategorierna.

Tabell 3.3 Användarkategorier – antal användare per användarkategori

ANVÄNDARKATEGORIER		Antal (n=30)*
Styrelsens roller (n=30)	Service	13
	Strategisk	13
	Övervakande	4
Styrelsens aktörer (n=30)	Delägare	18
	Ägarrepresentant	7
	Expert	5
Befattning i företaget (n=30)	VD	5
	Annan befattning	10
	Ingen befattning	15

\*Siffrorna anger totalt antal användare per användarkategori

Tabellerna med användarkategorier i kapitel 5 är viktade per användarkategori för att jämförelser skall kunna göras. Andel förekommande ledamöter uttrycks i ett procenttal mellan 0 och 100. Detta är beräknat enligt följande princip. I täljare står antal observationer av respektive användarkategori. I nämnaren står det antal styrelseledamöter som finns i de företag som representeras i respektive konfiguration per användarkategori. Dvs. endast styrelseledamöter från de företag som återfinns i en konfiguration har inkluderats i nämnaren. Av tabell 3.5 framgår exempelvis att studien har klassificerat 13 styrelseledamöter tillhörande servicerollen. Om 10 styrelseledamöter med servicerollen förekommer i en viss konfiguration, samtidigt som alla företag förekommer i situationen, är det 77 % ( $10/13 \cdot 100$ ) av styrelseledamöterna med servicerollen som förekommer i konfigurationen.

Eftersom antal ledamöter per användarkategori är litet är det väldigt svårt att generalisera utfallet. Resultaten ska därför läsas med försiktighet.

### 3.4 Övrigt

För att stärka reliabiliteten i studien har respektive företags empiriska sammanställning i kapitel 4 skickats till alla respondenter för kompletteringar, justering av eventuella felaktigheter och kommentarer. Enbart några mindre justeringar i beskrivningar av styrelseledamöter har skett.

## 4. Styrelsens användning av ekonomistyrning

I detta kapitel presenteras studiens empiriska del. Kapitlet är omfattande och inte avsett att läsas från första till sista sidan rakt igenom. Kapitlet ska betraktas som "intervjudataredovisning" (studiens huvudresultat utgörs av konfigurationer).<sup>12</sup> Kapitlet kan även vara intressant för den som är intresserad av att få insikt i styrelsens användning av ekonomistyrning i specifika företagskontexter. En sådan framställning ger en betydligt mer ingående insikt i det än studiens konfigurationer.

Varje företag som ingår i studien har ett separat avsnitt, vilka är strukturerade enligt följande: Först ges en kortfattad allmän beskrivning av företaget och dess entreprenöriella processer. Därefter beskrivs företagets styrelse där respektive styrelsemedlem skildras i syfte att klargöra respektive ledamots roll<sup>13</sup> i styrelsen. Användningen av ekonomistyrning har sedan följande indelning:

- Upptäcktsfasen, exploateringsfasen och driftsfasen har separata delavsnitt. Användningssituationer som enbart förekommer i en fas beskrivs under respektive fas. Vissa användningssituationer är relaterade till varandra, vilket i så fall anges i texten.
- Användningssituationer som löpande över flera faser beskrivs i ett separat avsnitt: Användningssituationer löpande över flera faser.
- De användningssituationer som återkommer i flera faser beskrivs i ett separat avsnitt: Återkommande användningssituationer i flera faser.

Respektive användningssituation inleds med en tabell över vilka användare som är involverade och hur ekonomistyrning används, uttryckt i ekonomistyrningskomponenterna. I vissa av tabellerna används flera styrmedel. Där återfinns flera uppsättningar med ekonomistyrningskomponenter. Om exempelvis projektbudget förekommer i samma användningssituation som projektredovisning, har dessa styrmedel olika tidsperspektiv (ex ante respektive ex post). Detta har markerats med förkortning av styrmedlet framför respektive ekonomistyrningskomponent som behöver förtydligas; t.ex. projektbudget (pb) framför ex ante respektive projektredovisning (pr) framför ex post. Varje avsnitt avslutas med en sammanfattande tabell över dess användningssituationer.

Företag och ledamöter har anonymiserats i resultatpresentationen. Företagen benämns med en grekisk bokstav i versaler, till exempel ALFA. Styrelseledamöter och organisatoriska medlemmar benämns med företagets grekiska bokstav följt av en siffra. Exempelvis benämns ledamot 1 i ALFA som Alfa1. I de användningssituationer där en användare dominerar användningen, men flera användare förekommer, har den dominerande användaren markerats med fetstil i tabellerna.

---

<sup>12</sup> Se avsnitt 1.3 för en läsanvisning av uppsatsen.

<sup>13</sup> Rollbegreppet definieras i metodkapitlet.

## 4.1 ALFA

### 4.1.1 Allmänt om företaget och entreprenöriella processer

ALFAs verksamhet består i att man utvecklar, tillverkar och säljer teknisk utrustning till sjukvård. Företaget grundades av Alfa1 i början av 90-talet. Huvudkontoret ligger i Sverige och man har säljbolag i USA, Europa och Asien. Företagets aktieägare består av en statlig pensionsfond, ett riskkapitalbolag<sup>14</sup> och ett antal organisatoriska medlemmar.

ALFA har expanderat kraftigt de senaste fem åren, med en årlig omsättningsökning på ca 20 % och en genomsnittlig vinstmarginal på drygt 10 %. Man har under denna period även ökat kraftigt i antal anställda och balansomsättning. ALFA har varit lönsamt sedan starten.

ALFA har genomfört ett flertal framgångsrika entreprenöriella processer av olika karaktär. Dessa har varit av både teknisk karaktär och av marknadskaraktär. Uppstarten av företaget härstammar från utveckling av hjälpmedel för att personal inom sjukvården skall kunna arbeta effektivare med underhåll av teknisk utrustning. Därmed kunde ALFA erbjuda någonting som inte fanns på marknaden, vilket sedermera produktifierades och kommersialiserades framgångsrikt. Detta segment är idag företagets huvudsakliga verksamhet. Efterhand expanderade ALFA sin verksamhet, genom att man tog den befintliga tekniken och utvecklade den för ett helt nytt applikationsområde, fortfarande inom sjukvården. Även denna produktifiering och kommersialisering har varit framgångsrik. Ett tredje exempel på en framgångsrik entreprenöriell process är att man introducerade befintliga produkter på en ny marknad, dentalmarknaden, som vid den tidpunkten var helt oexploaterad. Därmed utvecklade och kommersialiserade ALFA ytterligare ett nytt framgångsrikt produktsegment.

### 4.1.2 Styrelsen och organisatoriska medlemmar/enheter

#### Alfa1

Alfa1 är grundaren av företaget och arbetar idag som teknisk mentor i företaget, är delägare och sitter i styrelsen som ledamot. Han sitter även i en extern styrelse. Alfa1 har en strategisk roll i ALFAs styrelse. Han är "entreprenören" i företaget, har lång erfarenhet av branschen och är den person i styrelsen som har djupast strategisk kunskap om företagets kunders behov kopplat till ALFAs produkter. Han har varit nyckelperson i ALFAs entreprenöriella processer, vilket bygger på hans inblick i den tekniska utrustning som företagets kunder använder. Alfa1 har haft idéer om nya produktområden för ALFAs befintliga teknik, vilka har produktifierats och kommersialiserats framgångsrikt.

---

<sup>14</sup> I studien förekommer olika ägarföretag till företagen som ingår i studiens empiriska del och som benämner sig med begreppen riskkapital, private equity och venture capital. Samlingsbegreppet riskkapital används ofta synonymt med private equity (Svenska Riskkapitalföreningen, 2012). Riskkapitalbolag indelas i venture capital- respektive buyout-företag. I föreliggande studie används riskkapitalbolag som ett samlingsbegrepp för denna typ av företag.

### Alfa2

Alfa2 började sin karriär som entreprenör i ett företag som sedermera såldes till ett börsnoterat företag där han blev vice VD. Efter några år startade han och två kollegor Riskkapitalbolag1. Alfa2 valdes in i styrelsen i ALFA 2006. Han är styrelseledamot och ägarrepresentant i ALFA för Riskkapitalbolag1 som 2006, tillsammans med Pensionsfond1, gjorde en så kallad partnerinvestering i ALFA. Fram till och med november 2011 representerade han även Pensionsfond1 i ALFAs styrelse, varefter fonden fick en egen representant i styrelsen. Alfa2 sitter i ett stort antal externa styrelser, både som ordförande och ledamot. Hans roll i styrelsen i ALFA är en service roll som särskilt utmärks av att han genom sin erfarenhet som entreprenör och att driva entreprenöriella företag bidrar med erfarenhet, kunskap och råd kring just entreprenörskap och företagande i ALFA.

### Alfa3

Alfa3 har lång erfarenhet av den bransch inom vilken ALFA verkar och han spenderade sin tidiga karriär i ledande befattningar som vice VD i två snabbväxande börsnoterade företag. Han kom in i styrelsen i ALFA 1996 och satt där fram till 2004. Därefter tillträdde han som företagets VD. Den befattning innehade Alfa3 fram till slutet av 2011, då han övertog styrelseordförandeposten. Vid studiens genomförande verkar Alfa3 som arbetande styrelseordförande i samband med överlämning till ny VD. Alfa3 har tidigare varit ordförande och ledamot i flera styrelser och är idag ledamot i ett flertal styrelser. Alfa3 har en tydligt strategisk roll i företaget som utmärks av att han har strategiskt kunnat utnyttja sin branschkunskap och sina erfarenheter som företagsledare i sina roller som styrelseledamot, VD och styrelseordförande i ALFA.

### Alfa4

Alfa4 var styrelseordförande i ALFA perioden 2002 och 2011. Han övergick till att vara styrelseledamot när Alfa3 tog över som styrelseordförande i slutet av 2011. Alfa4:s professionella bakgrund är bl.a. koncernchef för två snabbväxande börsnoterade företag i en närliggande bransch till den som ALFA verkar inom. Dessa koncerner hade väldigt starka entreprenöriella inslag. Alfa4 hade där tydligt marknadsfokus med uppgifter som att bedöma marknadspotential, att beräkna storlek på upparbetad marknadspotential och att bedöma tillväxtpotential på olika marknader. Därmed bidrar han bl.a. med rådgivning och feedback till företagsledningen och i styrelsen i ALFA kring just dessa frågor. Detta är utmärkande för den serviceroll som han har i ALFAs styrelse. Hans huvudsakliga sysselsättning idag är olika styrelsuppdrag, och han sitter i ett flertal börsnoterade och onoterade styrelser.



## Alfa5

Sedan november 2011 har Pensionsfond1 en egen ledamot i ALFAs styrelse genom Alfa5. Hon är dock inte intervjuad i föreliggande studie på grund av sin korta tid i företagets styrelse vid studiens genomförande.

I tabellen nedan sammanfattas karaktäristika för styrelsemedlemmarna i ALFA.

Tabell 4.1 Styrelsen i ALFA

Användare	Styrelsens roller <sup>15</sup>	Styrelsens aktörer	Befattning i företaget
Alfa1	Strategisk	Delägare (grundare)	Teknisk mentor
Alfa2	Service	Ägarrepresentant (riskkapitalföretag)	-
Alfa3	Strategisk	Delägare	Arbetande ordförande, f.d. VD
Alfa4	Service	Delägare	-
Alfa5 (ej intervjuad)	-	Ägarrepresentant (pensionsfond)	-

### 4.1.3 Användning av ekonomistyrning

#### 4.1.3.1 Upptäcktsfasen

I upptäcktsfasen har en användningssituation med ekonomistyrningsinslag identifierats. Den är uppdelad i tre undergrupper (1a, 1b, 1c).

##### 1. Beslut om genomförande av potentiellt projekt

I användningssituationen fattar styrelsen beslut om man skall satsa på ett potentiellt projekt (entreprenöriell process) efter eventuella justeringar i projektets affärsmodell. Först gör Alfa1 en strategisk analys av affärsidén och affärsmodellen avseende bl.a. kundnytta, produktfunktionalitet och tillgång till medarbetarkompeten för projektet. Analysen presenteras för styrelsen. Även om Alfa1 förankrar idén hos övriga styrelsemedlemmar, förlitar sig styrelsen i slutänden på Alfa1:s analys. Denna analys ligger sedan till grund för tre styrmedel med ekonomistyrningsinslag vilka används som underlag i beslutssituationen (om man skall satsa på ett potentiellt projekt eller ej). Styrmedlen är (1.a) försäljningsprognos, (1.b) prestationsmätt och (1.c) investeringskalkyl.

##### 1.a Beslut om genomförande av potentiellt projekt - försäljningsprognos

Tabell 4.2 Användningssituation: 1.a Beslut om genomförande av potentiellt projekt - försäljningsprognos

Användare: Alfa1, Alfa2, Alfa3, Alfa4	
Användningsområde: beslutsfattande	Styrmedel: försäljningsprognos
Beskrivningsobjekt: kund, projekt, produkt	Tidsperspektiv: ex ante
Mått: intäkter, volym (antal enheter)	Ekonomistyrningsfokus: relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen

<sup>15</sup> Beskrivning av hur styrelsens roller har kategoriserats i föreliggande studie återfinns i metodkapitlet.

Det första styrmedlet som används är försäljningsprognos i intäkter och i volym (antal enheter). Alfa1 och Alfa3 förser styrelsen med information om antal sjukhus och antal medarbetare per sjukhus. Denna information används som underlag för att prognostisera försäljningsvolym i antal enheter. Man presenterar också en bedömning som Alfa1 gör av vad han uppskattar att kunderna är villiga att betala per enhet. Från prognostiserad försäljningsvolym och bedömd betalningsvilja per enhet beräknas försäljning i intäkter. Övriga styrelsemedlemmar, Alfa2 och Alfa4, ger feedback på försäljningsprognosen.

#### 1.b Beslut om genomförande av potentiellt projekt - prestationsmätt

**Tabell 4.3 Användningssituation: 1.b Beslut om genomförande av potentiellt projekt - prestationsmätt**

<i>Användare:</i> Alfa1, Alfa2, Alfa3	
<i>Användningsområde:</i> beslutsfattande	<i>Styrmedel:</i> prestationsmätt
<i>Beskrivningsobjekt:</i> produkt	<i>Tidsperspektiv:</i> ex ante
<i>Mått:</i> lönsamhet = betalningsvilja (försäljningspris) / tillverkningskostnad	<i>Ekonomistyrningsfokus:</i> relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen

Nästa bedömning gäller lönsamheten i produkten där styrelsen bedömer om den identifierade möjligheten klarar företagets interna lönsamhetskrav. Alfa1 förser styrelsen med en skattad betalningsvilja hos potentiella kunder (försäljningspris) vilket sätts i relation till en skattad tillverkningskostnad för produkten. Denna faktor skall ha en viss nivå för att styrelsen skall besluta att man skall genomföra projektet. Alfa2 och Alfa3 använder också styrmedlet i beslutssituationen.

#### 1.c Beslut om genomförande av potentiellt projekt - investeringskalkyl

**Tabell 4.4 Användningssituation: 1.c Beslut om genomförande av potentiellt projekt - investeringskalkyl**

<i>Användare:</i> Alfa2, Alfa3	
<i>Användningsområde:</i> beslutsfattande	<i>Styrmedel:</i> investeringskalkyl
<i>Beskrivningsobjekt:</i> produktionsutrustning	<i>Tidsperspektiv:</i> ex ante
<i>Mått:</i> återbetalningstid = grundinvesteringen/årliga inbetalningsöverskott	<i>Ekonomistyrningsfokus:</i> relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen

Som ett led i beslutet om man skall satsa på en ny möjlighet bedöms investeringsbehovet i produktionsutrustning (nyinvesteringar eller expansionsinvesteringar). Många olika parametrar aktualiseras i detta, men en del är investeringskalkyl. Här används återbetalningstid för investeringen där grundinvesteringen divideras med årligt inbetalningsöverskott. Återbetalningstiden får uppgå till ett maximalt antal år för att styrelsen skall besluta att man skall genomföra projektet. Denna beräkning presenterats för styrelsen av företagsledningen, vilken Alfa2 ger feedback på.

#### Sammanfattning

Nedan sammanfattas användning av ekonomistyrning i upptäcktsfasen hos ALFA.

**Tabell 4.5 Sammanfattning av användning av ekonomistyrning i upptäcktsfasen i ALFA**

Användare	Användningsområde	Situation	Styrmedel	Beskrivningsobjekt	Tidsperspektiv	Mått	Ekonomistyrningsfokus
Alfa1, Alfa2, Alfa3, Alfa4	Beslutsfattande	1.a Beslut om genomförande av potentiellt projekt - försäljningsprognos	Försäljningsprognos	Kund, projekt, produkt	Ex ante	Intäkter och volym (antal enheter)	Relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen
Alfa1, Alfa2, Alfa3	Beslutsfattande	1.b Beslut om genomförande av potentiellt projekt - prestationsmätt	Prestationsmätt	Produkt	Ex ante	Lönsamhet = betalningsvilja (försäljningspris) / tillverkningskostnad	Relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen
Alfa2, Alfa3	Beslutsfattande	1.c Beslut om genomförande av potentiellt projekt - investeringskalkyl	Investeringskalkyl	Produktionsutrustning	Ex ante	Återbetalningstid = grundinvesteringen/årliga inbetalningsöverskott	Relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen

#### 4.1.3.2 Exploateringsfasen

I exploateringsfasen har fyra användningssituationer identifierats i ALFA. Den första användningssituationen är uppdelad i två undergrupper (1.a, 1.b) och den andra användningssituationen är uppdelad i fyra undergrupper (2.a, 2.b, 2.c, 2.d). Den andra användningssituationen *övervakning av pågående projekt* och den tredje användningssituationen *beslut om åtgärd i pågående projekt* är relaterade till varandra. I övervakningssituation kan styrelsen till exempel identifiera avvikelser i projektplanen vilka sedan initierar efterföljande beslutssituation.

##### 1. Koordinering av projekt

Användningssituationen gäller koordinering av projekt vilket exempelvis sker i fasen när projektets tekniska utveckling sker. Styrelsen använder här två typer av styrmedel; (1.a) Gantt-schema och (1.b) "management by walking around".

##### 1.a Koordinering av projekt - Gantt-schema

**Tabell 4.6 Användningssituation: 1.a Koordinering av projekt - Gantt-schema**

<i>Användare:</i> Alfa1	
<i>Användningsområde:</i> koordinering	<i>Styrmedel:</i> Gantt-schema
<i>Beskrivningsobjekt:</i> projekt	<i>Tidsperspektiv:</i> ex post, ex ante
<i>Mått:</i> tid, aktiviteter	<i>Ekonomistyrningsfokus:</i> relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen

Organisatoriska medlemmar i ALFA använder Gantt-scheman<sup>16</sup> (del i företagets projektplan) för att koordinera och tidsbestämma skeendet i projekt. Alfa1 är involverad i koordineringsaktiviteter, både

<sup>16</sup> Gantt-schema förekommer inte som begrepp i ALFA men måtten tid och aktiviteter används i projekt i företaget såsom de vanligen används med detta styrmedel (Ax et al., 2009).

internt och med externa parter (leverantörer, kunder). Styrmedlet används till exempel för att tidsmässigt koordinera inköp relaterat till specifika aktiviteter i projekt.

### 1.b Koordinering av projekt – “management by walking around”

**Tabell 4.7 Användningssituation: 1.b Koordinering av projekt – “management by walking around”**

<i>Användare:</i> Alfa1	
<i>Användningsområde:</i> koordinering	<i>Styrmedel:</i> “management by walking around”
<i>Beskrivningsobjekt:</i> projekt	<i>Tidsperspektiv:</i> ex post, pågående, ex ante
<i>Mått:</i> tid, aktiviteter	<i>Ekonomistyrningsfokus:</i> relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen

För att koordinera projekt använder Alfa1 icke-formell styrning genom att han, som teknisk mentor i ALFA, “går runt och tjöta med folk<sup>17</sup>” om projektrelaterade frågor. Detta kan till exempel handla om hur man tidsmässigt ligger till med olika aktiviteter kopplat till den ursprungliga projektplanen.<sup>18</sup>

### 2. Övervakning av pågående projekt

I användningssituationen följer styrelsen pågående projekt. Detta sker exempelvis i fasen när man arbetar med den tekniska utvecklingen i projektet. Utförligare beskrivning om användningen av ekonomistyrning följer nedan. Styrelsen följer här fyra aspekter av verksamheten. Man följer: (2.a) målkostnadskalkyl, (2.b) projekttidplan, projektredovisning, milstolpar (2.c) projekttidplan, samtal på ad hoc basis och (2.d) projektbudget, projektredovisning.

#### 2.a Övervakning av pågående projekt - målkostnadskalkyl

**Tabell 4.8 Användningssituation: 2.a Övervakning av pågående projekt - målkostnadskalkyl**

<i>Användare:</i> Alfa1, Alfa2	
<i>Användningsområde:</i> övervakning	<i>Styrmedel:</i> målkostnadskalkyl
<i>Beskrivningsobjekt:</i> produkt	<i>Tidsperspektiv:</i> ex post, ex ante
<i>Mått:</i> betalningsvilja (försäljningspris), tillverkningskostnad, lönsamhetskrav	<i>Ekonomistyrningsfokus:</i> relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen

Styrelsemedlemmar i ALFA (Alfa1 och Alfa2) använder målkostnadskalkylering<sup>19</sup> för att övervaka projekt. När projektens tekniska utveckling sker övervakas att det interna lönsamhetskravet “efterföljs”. Alfa1 betonar att det är extremt viktigt att följa produktens framtida kostnader under produktutvecklingssteget. Syftet är att hålla nere framtida tillverkningskostnader i produkten. Som teknisk

<sup>17</sup> Organisatoriska medlemmar.

<sup>18</sup> Eftersom tid avspeglar kostnader är just tid en viktig framgångsfaktor för projekten. Tid är i detta sammanhang är därmed en översättning av finansiella termer.

<sup>19</sup> ALFA använder inte begreppet målkostnadskalkyl, men tre moment som vanligen ingår i detta begrepp (Ax et al., 2009) återfinns i företaget; 1. fastställande av marknads mål, vinstkrav, och försäljningspris, 2. fastställande av målkostnad, 3. nå målkostnaden genom värdeanalys.

mentor i företaget fokuserar Alfa1 på att jämföra vad han bedömer att kunden är beredd att betala för en viss funktionalitet (försäljningspris) med produktens framtida tillverkningskostnad. Han vill därmed säkerställa att man klarar ALFAs interna lönsamhetskrav.

## 2.b Övervakning av pågående projekt - projekttidplan, projektredovisning, milstolpar

**Tabell 4.9 Användningssituation: 2.b Övervakning av pågående projekt - projekttidplan, projektredovisning, milstolpar**

<i>Användare:</i> Alfa1, Alfa2, Alfa3, Alfa4	
<i>Användningsområde:</i> övervakning	<i>Styrmedel:</i> (pt) projekttidplan, (pr) projektredovisning, (ms) milstolpar
<i>Beskrivningsobjekt:</i> projekt	<i>Tidsperspektiv:</i> (pt) ex ante, (pr) ex post, (ms) ex ante
<i>Mått:</i> tid, aktiviteter	<i>Ekonomistyrningsfokus:</i> relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen

Användningssituationen handlar om att styrelsen följer så att aktiviteter i projekt följer uppsatt tidplan i projektplanen. Företagets organisatoriska medlemmar följer aktiviteterna i projekten minutiöst, med månatliga rapporter till styrelsen. Alfa1, Alfa2, Alfa3 och Alfa4 jämför utförda aktiviteter och nedlagd tid (i föreliggande studie kallat projektredovisning) med tidplan och milstolpar för planerade aktiviteter. Vid avvikelser kan styrelsen fatta beslut om åtgärder i projektet.<sup>20</sup>

## 2.c Övervakning av pågående projekt – projekttidplan, samtal på ad hoc basis

**Tabell 4.10 Användningssituation: 2.c Övervakning av pågående projekt – projekttidplan, samtal på ad hoc basis**

<i>Användare:</i> Alfa1, Alfa2, Alfa3	
<i>Användningsområde:</i> övervakning	<i>Styrmedel:</i> (pt) projekttidplan, (sah) samtal på ad hoc basis
<i>Beskrivningsobjekt:</i> projekt	<i>Tidsperspektiv:</i> (pt) ex ante, (sah) ex post, pågående, ex ante
<i>Mått:</i> tid, aktiviteter	<i>Ekonomistyrningsfokus:</i> relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen

Styrelsen följer även aktiviteter i projekts tidplan genom att muntligen interagera med organisatoriska medlemmar. Alfa1, Alfa2 och Alfa3 diskuterar status i projekt med produktchefer och andra organisatoriska medlemmar som är involverade i projekten. Syftet är att övervaka utvecklingen i projekt. Man jämför då pågående och utförda aktiviteter i projektet med planerade aktiviteter enligt tidplan.

## 2.d Övervakning av pågående projekt – projektbudget, projektredovisning

**Tabell 4.11 Användningssituation: 2.d Övervakning av pågående projekt – projektbudget, projektredovisning**

<i>Användare:</i> Alfa2, Alfa3, Alfa4	
<i>Användningsområde:</i> övervakning	<i>Styrmedel:</i> (pb) projektbudget, (pr) projektredovisning
<i>Beskrivningsobjekt:</i> projekt	<i>Tidsperspektiv:</i> (pb) ex ante, (pr) ex post
<i>Mått:</i> kostnader	<i>Ekonomistyrningsfokus:</i> relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen

Styrelsen följer även att projektbudgeten i projekten efterföljs. Man följer då kostnadsutfall och jämför med budgeterade kostnader. Som VD analyserade Alfa3 projektbudget tillsammans med organi-

<sup>20</sup> Se sektion 4.1.3.2 användningssituation 3.

satoriska medlemmar. Alfa2 övervakar att projektbudget efterföljs i fasen där utvecklingen av nya produkter sker, eftersom denna fas kan vara mycket kostsam. Alfa4 framhåller att det ingår i styrelsens löpande arbetet att övervaka projektbudget. Vid avvikelser kan styrelsen fatta beslut om åtgärder i projektet.<sup>21</sup>

### 3. Beslut om åtgärd i pågående projekt

**Tabell 4.12 Användningssituation: 3. Beslut om åtgärd i pågående projekt**

<i>Användare:</i> Alfa1, Alfa2, <b>Alfa3</b> , Alfa4	
<i>Användningsområde:</i> beslutsfattande	<i>Styrmedel:</i> (pb) projektbudget, (pt) projekttidplan, (ms) milstolpar, (pr) projektredovisning
<i>Beskrivningsobjekt:</i> projekt	<i>Tidsperspektiv:</i> (pb) ex ante, (pt) ex ante, (ms) ex ante, (pr) ex post
<i>Mått:</i> (pb) kostnader; (pt) tid, aktiviteter, (ms) tid, aktiviteter, (pr) kostnader, tid, aktiviteter	<i>Ekonomistyrningsfokus:</i> relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen

Användningssituationen handlar om att styrelsen beslutar om åtgärder i pågående projekt. Denna användningssituation är relaterad till den förra användningssituationen där styrelsen övervakar pågående projekt.<sup>22</sup> Beslut kan initieras genom att styrelsen finner avvikelser gentemot projektplanen. Om projektet avviker från projektplan, i projektbudget eller tid, kan styrelsen besluta om åtgärder. Om tidplanen exempelvis bedöms överskridas, kan Alfa1 interagera med projektdeltagare för att diskutera eventuella förändringar i utvecklingen av produktfunktionaliteten i syfte att korta tidsåtgången i projektet. Diskussioner om eventuella förändringar kan även gälla förändring i arbetsätt eller projektbudget. Som VD använde Alfa3 specifika milstolpar i projektplanen som utgångspunkt för att själv besluta om förändringar i projektets kostnader, aktiviteter eller tidplan. Styrelsen tar dock beslut om alla större förändringar i projekt som berör satsningar vilka inte är beslutade sedan tidigare.<sup>23</sup>

### 4. Val av marknadskanal

**Tabell 4.13 Val av marknadskanal**

<i>Användare:</i> Alfa2, <b>Alfa3</b> , Alfa4	
<i>Användningsområde:</i> beslutsfattande	<i>Styrmedel:</i> produktkalkyl
<i>Beskrivningsobjekt:</i> projekt	<i>Tidsperspektiv:</i> ex ante
<i>Mått:</i> intäkter, kostnader, resultat	<i>Ekonomistyrningsfokus:</i> relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen

<sup>21</sup> Se sektion 4.1.3.2 användningssituation 3.

<sup>22</sup> Se sektion 4.1.3.2 användningssituation 2.

<sup>23</sup> Gränsen till när en förändring betraktas som "större" och ett styrelsebeslut krävs är inte helt tydlig. Man hänvisar till VD:s omdöme.

I samband med att en befintlig eller ny produkt skall kommersialiseras på en ny marknad (i ett nytt land) beslutas vilken marknadskanal man skall välja för produkten. Detta kan handla om huruvida man skall starta upp ett eget dotterbolag i ett land eller om man skall sälja produkten via en eller flera distributörer som redan är etablerade i landet. Alfa3 baserar beslutet både på strategisk analys, såsom distributörens påverkan på ALFAs varumärke, och på information med ekonomistyrningsinslag. Han räknar på hur de olika alternativen påverkar intäkter, kostnader och därigenom dess påverkan på resultat. Alfa2 och Alfa4 ger feedback på denna analys.

### Sammanfattning

Nedan sammanfattas användning av ekonomistyrning i exploateringsfasen hos ALFA.

**Tabell 4.14 Sammanfattning av användning av ekonomistyrning i exploateringsfasen i ALFA**

Användare	Användningsområde	Situation	Styrmedel	Beskrivningsobjekt	Tidsperspektiv	Mått	Ekonomistyrningsfokus
Alfa1	Koordinering	1.a Koordinering projekt - Gantt-schema	Gantt-schema	Projekt	Ex post, ex ante	Tid, aktiviteter	Relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen
Alfa1	Koordinering	1.b Koordinering projekt - "Management by walking around"	"Management by walking around"	Projekt	Ex post, pågående, ex ante	Tid, aktiviteter	Relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen
Alfa1, Alfa2	Övervakning	2.a Övervakning av pågående projekt - målkostnadskalkyl	Målkostnads-kalkyl	Produkt	Ex post, ex ante	Betalningsvilja (försäljningspris), tillverkningskostnad, lönsamhetskrav	Relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen
Alfa1, Alfa2, Alfa3, Alfa4	Övervakning	2.b Övervakning av pågående projekt - projekttidsplan, projektredovisning, milstolpar	(pt) Projekttidplan, (pr) projektredovisning, (ms) milstolpar	Projekt	(pt) Ex ante, (pr) ex post, (ms) ex ante	Tid, aktiviteter	Relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen
Alfa1, Alfa2, Alfa3	Övervakning	2.c Övervakning av pågående projekt - projekttidplan, samtal på ad hoc basis	(pt) Projekttidplan, (sah) samtal på ad hoc basis	Projekt	(pt) Ex ante, (sah) ex post, pågående, ex ante	Tid, aktiviteter	Relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen
Alfa2, Alfa3, Alfa4	Övervakning	2.d Övervakning av pågående projekt - projektbudget, projektredovisning	(pb) Projektbudget, (pr) projektredovisning	Projekt	(pb) Ex ante, (pr) ex post	Kostnader	Relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen
Alfa1, Alfa2, Alfa3, Alfa4	Beslutsfattande	3. Beslut om åtgärd i pågående projekt	(pb) Projektbudget, (pt) projekttidplan, (ms) milstolpar, (pr) projektredovisning	Projekt	(pb) Ex ante, (pt) ex ante, (ms) ex ante, (pr) ex post	(pb) Kostnader, (pt) tid, aktiviteter, (ms) tid, aktiviteter, (pr) kostnader, tid, aktiviteter	Relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen
Alfa2, Alfa3, Alfa4	Beslutsfattande	4. Val av marknadskanal	Produktkalkyl	Projekt	Ex ante	Intäkter, kostnader, resultat	Relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen

### 4.1.3.3 Driftsfasen

I driftsfasen<sup>24</sup> har tre användningssituationer identifierats. Den första användningssituationen är uppdelad i tre undergrupper (1.a, 1.b, 1.c) och den andra användningssituationen är uppdelad i tre undergrupper (2.a, 2.b, 2c). Den första användningssituationen *övervaka löpande drift* och den andra användningssituationen *besluta om åtgärder i löpande drift* är relaterade till varandra. I övervakningssituationen kan styrelsen upptäcka någonting, positivt eller negativt, vilket föranleder att man beslutar om åtgärd. Samma eller närliggande styrmedel som används i övervakningssituationen används också vid efterföljande beslutssituation. De styrmedel som man använder framgår nedan.

#### 1. Övervakning av löpande drift

I användningssituationen följer styrelsen den löpande driften av projekt, när försäljning relaterad till projekt är igång. Detta kan till exempel gälla en nyutvecklad produkt eller försäljning av befintlig produkt på en ny marknad. Styrelsen i ALFA följer dock alla projekt/produkter, både nya och äldre, på samma sätt i driftsfasen. Användningen av ekonomistyrning är gemensam för flera entreprenöriella processer och det går inte att särskilja den ena eller den andra processen. Styrelsens användning av ekonomistyrning i situationen sker alltså oavsett om projektet/produkten är en ny entreprenöriell process eller om man har haft etablerad försäljning av produkten under många år. Styrelsen använder styrmedel för att övervaka tre aspekter av verksamheten vid löpande drift. De använder (1.a) internredovisning, försäljningsbudget, (1.b) prestationsmätt, internredovisning, kostnadsbudget, resultatbudget och (1.c) samtal på ad hoc basis.

#### 1.a Övervakning av löpande drift – internredovisning, försäljningsbudget

**Tabell 4.15 Användningssituation: 1.a Övervakning av löpande drift – internredovisning, försäljningsbudget**

<i>Användare:</i> Alfa1, Alfa2, Alfa3, Alfa4	
<i>Användningsområde:</i> övervakning	<i>Styrmedel:</i> (ir) internredovisning, (fb) försäljningsbudget
<i>Beskrivningsobjekt:</i> (ir)kund, kundsegment, produkt, produktsegment, geografi, totalt företaget, (fb) kund, kundsegment, produktsegment, totalt företaget	<i>Tidsperspektiv:</i> (ir) ex post, (fb) ex ante
<i>Mått:</i> intäkter, volym (antal enheter)	<i>Ekonomistyrningsfokus:</i> relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer i företaget, relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen

Den första aspekten av den löpande driften som man följer gäller försäljningen. Styrelsemedlemmarna får månadsvis detaljerad försäljningsstatistik av intäkter och volym (antal enheter) med utvecklingen för nya projekt (marknads- eller produktsegment) tillsammans med försäljningsstatistik från övriga produkter (äldre projekt). Alfa1, Alfa2, Alfa3 och Alfa4 övervakar försäljning i olika dimension-

<sup>24</sup> I driftsfasen har företaget etablerat projektet på den specifika marknaden och försäljning är igång (om det gäller produkter). Detta skall inte blandas ihop med verkställande av projekt i exploateringsfasen. Se referensramen, figur 4.



er; kund, kundsegment, produkt, produktsegment, geografi, totalt företaget och man jämför utfallet mot budget och tidigare periods utfall.

### 1.b Övervakning av löpande drift – prestationsmått, internredovisning, kostnadsbudget, resultatbudget

**Tabell 4.16 Användningssituation: 1.b Övervakning av löpande drift – prestationsmått, internredovisning, kostnadsbudget, resultatbudget**

<i>Användare:</i> Alfa1, Alfa2, Alfa3, Alfa4	
<i>Användningsområde:</i> övervakning	<i>Styrmedel:</i> (pm) prestationsmått, (ir) internredovisning, (kb) kostnadsbudget, (rb) resultatbudget
<i>Beskrivningsobjekt:</i> (ir) kund, kundsegment, produkt produktsegment, geografi, totalt företaget, (pm) produkt (kb) totalt företaget, (rb) kund, kundsegment, produkt, produktsegment, totalt företaget	<i>Tidsperspektiv:</i> (pm) ex post, ex ante, (ir) ex post, (kb) ex ante, (rb) ex ante
<i>Mått:</i> (ir) bruttomarginal = bruttoresultat/intäkter, kostnader, resultat, (kb) kostnader, (rb) bruttomarginal, resultat, (pm) utfall lönsamhet ((intäkter/styck)/ tillverkningskostnad) - bedömd lönsamhet (betalningsvilja/tillverkningskostnad)	<i>Ekonomistyrningsfokus:</i> relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer i företaget, relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen

Den andra aspekten av den löpande driften som man följer gäller olika finansiella mått. Styrelsemedlemmarna (Alfa1, Alfa2, Alfa3 och Alfa4) följer den löpande verksamhetens bruttoresultat och bruttomarginaler i dimensionerna: kund, kundsegment, produkt, produktsegment, geografi och totalt för företaget. Detta jämför man mot budget och tidigare periods utfall. Styrelsen följer också kostnader och resultatet totalt för företaget. Detta jämförs också mot tidigare periods utfall och mot budget. Alfa1 följer speciellt bruttomarginalen totalt för företaget för att säkerställa att den ligger stabilt runt en specifik marginal över tid. Detta ses som en indikation på att utvecklingen av nya projekt löper på enligt plan.

Vid löpande drift följer Alfa3 också att det interna lönsamhetskravet för nya projekt efterföljs. Han jämför lönsamheten i utfallet (utfall intäkter dividerat med utfall tillverkningskostnader) med den lönsamheten vilken bedömdes i upptäcktsfasen (bedömd betalningsvilja dividerat med bedömd tillverkningskostnad)<sup>25</sup>.

### 1.c Övervakning av löpande drift - samtal på ad hoc basis

**Tabell 4.17 Användningssituation: 1.c Övervakning av löpande drift - samtal på ad hoc basis**

<i>Användare:</i> Alfa1, Alfa2, Alfa3	
<i>Användningsområde:</i> övervakning	<i>Styrmedel:</i> samtal på ad hoc basis
<i>Beskrivningsobjekt:</i> kund, kundsegment, produkt, produktsegment, geografi, totalt företaget	<i>Tidsperspektiv:</i> ex post, pågående, ex ante
<i>Mått:</i> intäkter, volym (antal enheter)	<i>Ekonomistyrningsfokus:</i> relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer i företaget, relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen

<sup>25</sup> Se sektion 4.1.3.1 användningssituation 1.b.

Den sista aspekten handlar om att Alfa1, Alfa2 och Alfa3 även följer upp den löpande verksamheten genom att muntligen interagera med olika organisatoriska medlemmar, dvs. via icke-formell styrning. Härigenom skaffar man sig detaljerad information både om status i specifika projekt men också om driften av verksamheten i stort. Man diskuterar exempelvis status på försäljningsutfall, orderläge och budget för olika kunder och produkter med produktchefer, landchefer och med andra organisatoriska medlemmar som har kundkontakt. Genom att styrelsen interagerar med dessa organisatoriska medlemmar får de fördjupad information om försäljningsintäkter, m.m. utöver data man får genom den formella rapporteringen<sup>26</sup>. Användningssituationen syftar till att ge Alfa1, Alfa2 och Alfa3 ökad förståelse och mer information om verksamheten.

## 2. Beslut om åtgärder i löpande drift

Användningssituationen handlar om att man beslutar om åtgärder i den löpande driften med hjälp av olika styrmedel med ekonomistyrningsinslag. Dessa beslut berör större vägvalsfrågor, vilket beskrivs mer i detalj nedan. Besluten är baserade på (2.a) internredovisning, försäljningsbudget, (2.b) prestationsmått, internredovisning, kostnadsbudget, resultatbudget och (2.c) samtal på ad hoc basis.

### 2.a Beslut om åtgärd i löpande drift - internredovisning, försäljningsbudget

**Tabell 4.18 Användningssituation: 2.a Beslut om åtgärd i löpande drift – internredovisning, försäljningsbudget**

<i>Användare:</i> Alfa1, Alfa2, Alfa3, Alfa4	
<i>Användningsområde:</i> beslutsfattande	<i>Styrmedel:</i> (ir) internredovisning, (fb) försäljningsbudget
<i>Beskrivningsobjekt:</i> (ir)kund, kundsegment, produkt, produktsegment, geografi, totalt företaget, (fb) kund, kundsegment, produktsegment, totalt företaget	<i>Tidsperspektiv:</i> (ir) ex post, (fb) ex ante
<i>Mått:</i> intäkter, volym (antal enheter)	<i>Ekonomistyrningsfokus:</i> relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer i företaget, relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen

Styrelsen beslutar om förändringar i verksamheten, inklusive de delar av verksamheten som är relaterat till nya projekt (produktsegment), avseende större vägvalsfrågor. Det kan till exempel gälla att om försäljningen väsentligen avviker från budget<sup>27</sup>, så kan styrelsen besluta om förändring i prissättning eller kundsegment. Alfa1, Alfa2, Alfa3 och Alfa4 baserar beslut på data från detaljerade försäljningsstatistik (kund, kundsegment, produkt, produktsegment, geografi och totalt företaget) i intäkter och volym. Man använder även data om marknadsandelar i denna beslutssituation.

<sup>26</sup> Se sektion 4.1.3.3 användningssituation 1.a-1.b.

<sup>27</sup> Se sektion 4.1.3.3 användningssituation 1.a.

## 2.b Beslut om åtgärder i löpande drift – prestationsmätt, resultatbudget, kostnadsbudget, internredovisning

**Tabell 4.19 Användningssituation: 2.b Beslut om åtgärd i löpande drift – prestationsmätt, resultatbudget, kostnadsbudget, internredovisning**

<i>Användare:</i> Alfa1, Alfa2, Alfa3, Alfa4	
<i>Användningsområde:</i> beslutsfattande	<i>Styrmedel:</i> (pm) prestationsmätt, (ir) internredovisning, (kb) kostnadsbudget, (rb) resultatbudget
<i>Beskrivningsobjekt:</i> (ir) kund, kundsegment, produkt produktsegment, geografi, totalt företaget, (pm) produkt (kb) totalt företaget (rb) kund, kundsegment, produkt, produktsegment, totalt företaget	<i>Tidsperspektiv:</i> (pm) ex post, ex ante, (ir) ex post, (kb) ex ante (rb) ex ante
<i>Mått:</i> (ir) bruttomarginal = bruttoresultat/intäkter, kostnader, resultat, (kb) kostnader, (rb) bruttomarginal, resultat, (pm) utfall lönsamhet ((intäkter/styck) / tillverkningskostnad) - bedömd lönsamhet (betalningsvilja/tillverkningskostnad)	<i>Ekonomistyrningsfokus:</i> relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer i företaget, relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen

Vid beslutsfattande om verksamhetsförändringar används styrmedlen prestationsmätt och resultatbudget. Förutom försäljningsintäkter<sup>28</sup> använder styrelsen bruttomarginal per kund, kundsegment, produkt, produktsegment, geografi och totalt företaget. Detta jämförs också mot tidigare perioders utfall och mot budget. Även dessa beslut berör större vägvalsfrågor. Användningssituationen kan till exempel gälla att om styrelsen ser att intäkter, bruttomarginal och resultat är väldigt tillfredsställande i förhållande till budget, kan man besluta om att satsa på nya marknader och nya segment.<sup>29</sup>

Baserat på information från prestationsmättet arbetar man aktivt i företaget med att genomföra verksamhetsförbättringar. Om man inte klarade det interna lönsamhetskravet, där lönsamheten vanligtvis är något lägre i inledningsskedet när en ny produkt har börjat producerats och säljas på marknaden, kunde Alfa3 som VD besluta om att man skulle försöka förbättra produktionsprocesser eller finna en mer kostnadseffektiv distributionslösning.

## 2.c Beslut om åtgärder i löpande drift - samtal på ad hoc basis

**Tabell 4.20 Användningssituation: 2.c Beslut om åtgärder i löpande drift – samtal på ad hoc basis**

<i>Användare:</i> Alfa1, Alfa2, Alfa3	
<i>Användningsområde:</i> beslutsfattande	<i>Styrmedel:</i> samtal på ad hoc basis
<i>Beskrivningsobjekt:</i> kund, kundsegment, produkt, produktsegment, geografi, totalt företaget	<i>Tidsperspektiv:</i> ex post, pågående, ex ante
<i>Mått:</i> intäkter, volym (antal enheter)	<i>Ekonomistyrningsfokus:</i> relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer i företaget, relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen

<sup>28</sup> Se sektion 4.1.3.3 användningssituation 2.a.

<sup>29</sup> Man är således tillbaka till i upptäcktsfasen igen i sektion 4.1.3.1 användningssituation 1.

Alfa1, Alfa2, Alfa3 beslutar om åtgärder i löpande drift baserat på information de erhållit genom integration med olika organisatoriska medlemmar.<sup>30</sup> Därigenom får styrelsen detaljerad information både om status i specifika projekt, men också om den löpande driften av verksamheten i stort. Baserat på försäljningsutfall och orderläge kan styrelsen exempelvis besluta om att göra en förändring av marknadsinriktningen av ett visst produktsegment mot ett nytt kund- eller geografiskt segment.

### 3. Ansvarsutkrävning hos dotterbolagschefer

**Tabell 4.21 Användningssituation: 3. Ansvarsutkrävning hos dotterbolagschefer**

<i>Användare:</i> Alfa3	
<i>Användningsområde:</i> ansvarsutkrävande	<i>Styrmedel:</i> (ir) internredovisning, (fb) försäljningsbudget, (rb) resultatbudget, (bs) belöningssystem
<i>Beskrivningsobjekt:</i> (ir) kundsegment, produktsegment, geografi (dotterbolag), totalt företaget, (fb) produktsegment, geografi (dotterbolag), totalt företaget, (rb) totalt företaget, (bs) totalt företaget	<i>Tidsperspektiv:</i> (ir) ex post, (fb) ex ante, (rb) ex ante, (bs) ex ante, ex post
<i>Mått:</i> (ir) intäkter och volym (antal enheter), resultat, marknadsandelar (fb) intäkter och volym (antal enheter), (rb) resultat, (bs) resultat	<i>Ekonomistyrningsfokus:</i> relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer i företaget, relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen

Alfa3 utkräver ansvar av dotterbolagens chefer baserat på framförallt dotterbolagens resultat vilket jämförs med budget. Alfa3 följer också försäljningens produktmix (i intäkter och antal enheter) och marknadsandelar.<sup>31</sup> I syfte att stärka dotterbolagschefernas ansvarstagande för dotterbolagets resultat, baseras respektive dotterbolagschefs bonus på respektive företags resultat.

#### Sammanfattning

Nedan sammanfattas användning av ekonomistyrning i driftsfasen hos ALFA.

<sup>30</sup> Se sektion 4.1.3.3 användningssituation 1.c.

<sup>31</sup> Relaterat till studien ses satsningen på nya marknader, i.e. dotterbolag i nya länder, som entreprenöriella processer.

**Tabell 4.22 Sammanfattning av användning av ekonomistyrning i driftsfasen i ALFA**

Användare	Användningsområde	Situation	Styrmedel	Beskrivnings-objekt	Tidsperspektiv	Mått	Ekonomistyrningsfokus
Alfa1, Alfa2, Alfa3, Alfa4	Övervakning	1.a Övervakning av löpande drift - internredovisning, försäljningsbudget	(ir) Internredovisning, (fb) försäljningsbudget	(ir) Kund, kundsegment, produkt, produktsegment, geografi, totalt företaget, (fb) kund, kundsegment, produktsegment, totalt företaget	(ir) Ex post, (fb) ex ante	Intäkter, volym (antal enheter)	Relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer i företaget, relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen
Alfa1, Alfa2, Alfa3, Alfa4	Övervakning	1.b Övervakning av löpande drift - prestationsmätt, internredovisning, kostnadsbudget, resultatbudget	(ir) Internredovisning, (kb) kostnadsbudget, (rb) resultatbudget, (pm) prestationsmätt,	(ir) Kund, kundsegment, produkt, produktsegment, geografi, totalt företaget, (kb) totalt företaget (rb) kund, kundsegment, produkt, produktsegment, totalt företaget, (pm) produkt	(ir) Ex post, (kb) ex ante, (rb) ex ante, (pm) ex post, ex ante	(ir) Bruttomarginal = bruttoresultat/ intäkter, kostnader, resultat, (kb) kostnader, (rb) bruttomarginal, resultat, (pm) utfall lönsamhet ((intäkter/styck) / tillverkningskostnad) - bedömd lönsamhet (betalningsvilja/tillverkningskostnad)	Relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer i företaget, relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen
Alfa1, Alfa2, Alfa3	Övervakning	1.c Övervakning av löpande drift - samtal på ad hoc basis	Samtal på ad hoc basis	Kund, kundsegment, produkt, produktsegment, geografi, totalt företaget	Ex post, pågående, ex ante	Intäkter, volym (antal enheter)	Relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer i företaget, relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen
Alfa1, Alfa2, Alfa3, Alfa4	Beslutsfattande	2.a Beslut om åtgärd i löpande drift - internredovisning, försäljningsbudget	(ir) Internredovisning, (fb) försäljningsbudget	(ir) Kund, kundsegment, produkt, produktsegment, geografi, totalt företaget, (fb) kund, kundsegment, produktsegment, totalt företaget	(ir) Ex post, (fb) ex ante	Intäkter, volym (antal enheter)	Relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer i företaget, relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen
Alfa1, Alfa2, Alfa3, Alfa4	Beslutsfattande	2.b Beslut om åtgärd i löpande drift - prestationsmätt, internredovisning, kostnadsbudget, resultatbudget	(ir) Internredovisning, (kb) kostnadsbudget, (rb) resultatbudget, (pm) prestationsmätt,	(ir) Kund, kundsegment, produkt, produktsegment, geografi, totalt företaget, (rb) kund, kundsegment, produkt, produktsegment, totalt företaget, (pm) produkt	(ir) Ex post, (kb) ex ante, (rb) ex ante, (pm) ex post, ex ante,	(ir) Bruttomarginal = bruttoresultat/ intäkter, kostnader, resultat, (kb) kostnader, (rb) bruttomarginal, resultat, (pm) utfall lönsamhet ((intäkter/styck) / tillverkningskostnad) - bedömd lönsamhet (betalningsvilja/ tillverkningskostnad)	Relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer i företaget, relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen
Alfa1, Alfa2, Alfa3	Beslutsfattande	2.c Beslut om åtgärd i löpande driftssamtal på ad hoc basis	Samtal på ad hoc basis	Kund, kundsegment, produkt, produktsegment, geografi, totalt företaget	Ex post, pågående, ex ante	Intäkter, volym (antal enheter)	Relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer i företaget, relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen
Alfa3	Ansvarsutkrävande	3. Ansvarsutkrävning hos dotterbolagschefer	(ir) Internredovisning, (fb) försäljningsbudget, (rb) resultatbudget, (bs) belönings-system	(ir) kundsegment, produktsegment, geografi (dotterbolag), totalt företaget, (fb) produktsegment, geografi (dotterbolag), totalt företaget, (rb) totalt företaget, (bs) totalt företaget	(ir) Ex post; (rb) ex ante, (fb) ex ante, (bs) ex ante, ex post	(ir) Intäkter och volym (antal enheter), marknadsandelar, resultat, (fb) intäkter och volym (antal enheter), (rb) resultat, (bs) resultat	Relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer i företaget, relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen

#### 4.1.3.4 Användningssituationer löpande över flera faser

Förekommer inte i ALFA.

#### 4.1.3.5 Återkommande användningssituationer i flera faser

I detta avsnitt återfinns användningssituationer som är återkommande i två eller tre faser. Här har två användningssituationer identifierats i ALFA.

##### 1. Likviditetsplanering

**Tabell 4.23 Användningssituation: 1. Likviditetsplanering**

<i>Användare:</i> Alfa1, Alfa2, Alfa3, Alfa4	
<i>Användningsområde:</i> övervakning	<i>Styrmedel:</i> likviditetsplan
<i>Beskrivningsobjekt:</i> totalt företaget	<i>Tidsperspektiv:</i> pågående, ex ante
<i>Mått:</i> tillgängliga likvida medel + inbetalningar – utbetalningar, tid	<i>Ekonomistyrningsfokus:</i> relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer i företaget

I syfte att säkerställa finansiering och planera för en god likviditet i företaget övervakar styrelsemedlemmarna (Alfa1, Alfa2, Alfa3 och Alfa4) aktivt likviditetsutvecklingen. Man vill säkerställa likviditetsmässiga förutsättningar för att både driva företaget i stort samt förbereda för att kunna initiera och driva specifika projekt. Styrelsen övervakar likviditeten i alla tre faser av den entreprenöriella processen. Dock har man olika syften i de olika faserna. I upptäcktsfasen och exploateringsfasen vill styrelsen säkerställa att man har likviditet att kunna driva det specifika projektet som inte själv genererar någon likviditet. I driftfasen vill man säkerställa att projekt i denna fas genererar likviditet till andra projekt.

##### 2. Påverkan på medarbetare

**Tabell 4.24 Användningssituation: 2. Påverkan på medarbetare**

<i>Användare:</i> Alfa1, Alfa2, Alfa3, Alfa4	
<i>Användningsområde:</i> påverka	<i>Styrmedel:</i> företagskultur
<i>Beskrivningsobjekt:</i> totalt företaget	<i>Tidsperspektiv:</i> pågående
<i>Mått:</i> budskap	<i>Ekonomistyrningsfokus:</i> relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer i företaget

Företaget har uttalade värdeord som aktivt förmedlas till medarbetare vid personalmöten och via skriftligt material. Värdeorden är "Öppenhet", "Action oriented", "Cost awareness" och "X" (kunden skall vara beredd att betala minst X gånger tillverkningskostnaden i alla affärer). Värdeorden är genererade från företagets affärsidé och strategi. Syftet är att omsätta dessa värdeord till konkret handling av befattningshavare och medarbetare genom företagskulturen. Detta kan beskrivas som mindre formaliserad styrning. ALFA har även ett skriftligt material som delas ut till alla medarbetarna där dessa värdeord beskrivs utförligt. Både Alfa1 och Alfa3 anser att värdeorden och kulturen är det absolut viktigaste styrmedel man har. Företagsledningen föredrog värdeorden för styrelsen i samband med att värdeorden lanserades. Alfa2 deltar aktivt vid personalevents, träffar landschefer, m.m. och medverkar där till att förmedla värdeorden. Värdeorden förmedlas också aktivt av ledningen när nya

marknader exploateras (exempelvis vid uppstart av dotterbolag nya länder). Arbetet med värdeorden sker i alla faser.

### Sammanfattning

Nedan sammanfattas återkommande användning av ekonomistyrning i flera faser i ALFA.

**Tabell 4.25 Sammanfattning av återkommande användning av ekonomistyrning i flera faser i ALFA**

Användare	Användningsområde	Situation	Styrmedel	Beskrivningsobjekt	Tidsperspektiv	Mått	Ekonomistyrningsfokus
Alfa1, Alfa2, Alfa3, Alfa4	Övervakning	1. Likviditetsplanering	Likviditetsplan	Totalt företaget	Pågående, ex ante	Ingående likvida medel + inbetalningar - utbetalningar, tid	Relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer i företaget
Alfa1, Alfa2, Alfa3, Alfa4	Påverka	2. Påverkan på medarbetare	Företagskultur	Totalt företaget	Pågående	Budskap	Relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer i företaget

## 4.2 BETA

### 4.2.1 Allmänt om företaget och entreprenöriella processer

BETAs verksamhet består av att man utvecklar, tillverkar och säljer ett unikt armeringsmaterial. Uppstarten av företaget, vilket grundades 2003, härstammar från en doktorsavhandling där en tillverkningssteknik som utvecklades patenterades. Forskningen kommersialiserades sedan av studenter på en entreprenörsskola vid en högskola, där två av dessa f.d. studenter numera är verksamma i företaget på ledande befattningar.

De största ägarna i företaget är tre institutioner vilka innehar nästan 70 % av aktierna. Organisatoriska medlemmar med bl.a. företagsledningen äger 8-9 % och ett 40-tal privata investerare/affärsänglar äger resterande aktier. Flera styrelsemedlemmar och organisatoriska medlemmar i företagsledande position har varit med ända sedan företaget grundades.

BETA har expanderat mycket kraftigt de senaste fem åren. Omsättningsökning har under dessa fem år varit ungefär 1300 %. Resultatet har under denna period förbättrats kraftigt. Efter att ha gjort förluster 2004 till 2007, har företaget haft en genomsnittlig vinstmarginal på drygt 19 % per år de senaste fyra åren. Man har även ökat kraftigt i antal anställda och balansomslutning.

BETA, som har fått stor uppmärksamhet i media med flera nationella priser i framgångsrikt entreprenörskap och företagande, har genomfört ett flertal entreprenöriella processer av olika karaktär. Dessa har varit av både teknisk karaktär och av marknadskaraktär. Den första större entreprenöriella processen i BETA var att studenterna från entreprenörsskolan lyckades finna ett tillämpningsområde för den patenterade tillverkningsmekaniken. Tillämpningsområdet var ett armeringsmaterial, kompositer, som kommersialiserades av BETA. Företagets patenterade produktionsteknik kan användas till att producera lätta, styva och starka kompositer till en låg kostnad. Därmed kan kunderna spara vikt och öka hållfastheten i sina produkter. Denna produktifiering och kommersialisering har varit framgångsrik för BETA. Andra exempel på entreprenöriella processer är att BETA succesivt har tagit armeringsmaterialet till nya marknadssegment såsom F1-bilar, flygindustrin, sportutrustning och vindkraftverk. Ytterligare ett exempel på entreprenöriell process är att hela företaget 2007 flyttades till en ny stad för att utnyttja den unika materialkompetens som finns regionalt där; både hos företag och hos den lokala högskolan. Därigenom kunde man också utveckla de specialmaskiner som krävs för att producera armeringsmaterialet. Detta har i sin tur inneburit att BETA kan producera armeringsmaterialet i stora volymer till skilda applikationsområden.



#### **4.2.2 Styrelsen och organisatoriska medlemmar/enheter**

##### Beta1

Beta1 verkar i styrelsen för BETA som ägarrepresentant för börsnoterade Investmentföretag1 där han är VD och koncernchef. Han var tidigare VD för ett företag som köptes upp av investmentföretaget. Beta1 sitter i styrelsen för flera börsnoterade företag, både som ordförande och ledamot, däribland i styrelser i företag som är dotterbolag till Investmentföretag1. Beta1 har varit styrelseordföranden i BETA sedan våren 2011. Dessförinnan var han styrelseledamot i företaget åren 2007-2011. Hans roll i styrelsen i BETA är en serviceroll som särskilt utmärks av att han bidrar med erfarenhet, kunskap och råd kring frågor som berör företagande och att verka som företagsledare. Han har arbetat med liknande frågor i ett flertal år och han för med sig erfarenheter och kunskaper från andra uppdrag in i styrelsen i BETA.

##### Beta2

I oktober 2010 förvärvade Riskkabitbolag2 aktier i BETA. Beta2 sitter i BETAs styrelse som ägarrepresentant för Riskkabitbolag2, ett företag som han grundade 1994 och där han idag är VD. Beta2 representerar Riskkabitbolag2 i ett stort antal företagsstyrelser. Han har tidigare arbetat som managementkonsult, som VD där han bl.a. ledde en börsintroduktion och som "general manager" för en division i en större internationell koncern. I egenskap av ägarrepresentant för Riskkabitbolag2 har Beta2 ett uppdrag med sig in i BETAs styrelse som medför att han har en övervakande roll i denna styrelse. Han är dock aktiv i många olika situationer, både när det gäller uppföljning och beslutsfattande, men även när det gäller att medverka vid olika typer av analyser.

##### Beta3

Sedan 2003 är Beta3 styrelseledamot i BETA i egenskap av ägarrepresentant för Riskkabitbolag3 där han är VD. Tidigare var Beta3 VD för ett konsultföretag. Han är också aktiv som ordföranden och ledamot i ett flertal etablerade och nystartade företag genom riskkapitalbolaget. Riskkapitalbolaget3 medverkar i utveckling och finansiering av företag inom högskolesfären vilka befinner sig i initialskeppet av sin verksamhet. Det var av den anledningen som Riskkapitalbolag3 gick in som delägare i BETA. Riskkabitbolag3 köpte in sig i företaget 2003. Genom sin befattning i Riskkapitalbolag3 har Beta3 en serviceroll i BETAs styrelse. Han kan där utnyttja sina erfarenheter och kunskaper i att bedriva styrelsearbetet i framgångsrika entreprenöriella företag. Han tillför också nya kontaktytor till BETA, såsom koppling till ytterligare investerare.

##### Beta4

Beta4 är VD för ett svenskt dotterbolag i en nordisk företagskoncern. Hon sitter i flera externa styrelser som ordförande och som ledamot. Sedan juni 2010 sitter Beta4 som styrelseledamot i BETA. Hon

är den enda ägaroberoende ledamoten i BETAs styrelse. Beta4 har lång erfarenhet av försäljning, produkt- och tjänsteutveckling, är forskarutbildad biokemist samt har ledarerfarenhet av att driva förändringar och strategiska planer till resultat. Hon har en serviceroll i BETAs styrelse genom att hon bidrar med rådgivning och expertkunskap till företagsledning och styrelse kring frågor som berör produkt- och tjänsteutveckling, försäljning samt ledarskap.

#### Beta5

Beta5 är styrelseledamot och medgrundare i BETA. I början av företagets livscykel verkade han operativt i företaget som arbetande styrelseledamot. Vid uppstarten av BETA var Beta5 behjälplig med rådgivning till företagsledningen och han var en eldsjäl i företaget. Han är idag pensionär men driver en egen konsultverksamhet. Han har lång erfarenhet som marknadschef och senare som VD för en större industrikoncern som producerar byggmaterial. Beta5 sitter idag som ordförande och ledamot i styrelser i flera företag, både noterade och onoterade. I BETAs styrelse har Beta5 en serviceroll där han hjälper företagsledningen genom rådgivning; främst kring marknads- och försäljningsfrågor, vilka är hans kompetensområden. Han hade tidigare en strategisk roll i styrelsen. När han verkade som arbetande styrelseledamot var han aktiv i att medverka till att utveckla företagets strategi. Han är fortfarande den person i styrelsen som har djupast strategisk kunskap om företagets kunders behov kopplat till BETAs produkter. Trots viss "klassificeringsutmaning" har han i studien klassificerats till servicerollen eftersom hans huvudsakliga aktiviteter kan klassas som serviceaktiviteter.

#### Beta6

Sedan 2008 är Beta6 VD för företaget och dessförinnan var han vice VD. VD är inte styrelseledamot. Beta6 är en av de före detta studenter som var med och startade BETA och som fick i uppdrag att försöka kommersialisera den patenterade tillverkningstekniken. Beta6 har en tydligt strategisk roll i företaget. Han lyckades, tillsammans med den andra personen i företagsledningen som har funnits med sedan start,<sup>32</sup> finna ett applikationsområde för den patenterade tillverkningstekniken. De fastställde strategin med att satsa på ett specifikt armeringsmaterial som applikationsområde genom att mycket strukturerat analysera potentiella marknader och dess subsegment. Beta6 har sedan lett det framgångsrika strategiska arbetet med att ta armeringsmaterialet till flera nya applikationsområden.

---

<sup>32</sup> Denna person är inte inkluderad i studien av accesskäl. Han är delägare i BETA, var VD under de fem första åren och sedan 2008 är han vice VD. Han sitter inte i styrelsen. VD och vVD beskrivs av företagets styrelse som ett mycket starkt radarpar.

I tabellen nedan sammanfattas karaktäristika för styrelsemedlemmarna i BETA.<sup>33</sup>

Tabell 4.26 Styrelsen i BETA

Användare	Styrelsens roller <sup>34</sup>	Styrelsens aktörer	Befattning i företaget
Beta1	Service	Ägarrepresentant (börsnoterat investmentföretag)	-
Beta2	Övervakande	Ägarrepresentant (riskkapitalbolag)	-
Beta3	Service	Ägarrepresentant (riskkapitalbolag)	-
Beta4	Service	Expert	-
Beta5	Service	Delägare (medgrundare)	-
Beta6	Strategisk	Delägare (medgrundare, VD ej styrelseledamot)	VD

## 4.2.3 Användning av ekonomistyrning

### 4.2.3.1 Upptäcktsfasen

I upptäcktsfasen har två användningssituationer identifierats. Den första användningssituationen är uppdelad i två undergrupper (1a, 1b).

#### 1. Beslut om genomförande av potentiellt projekt

Användningssituationen handlar om att styrelsen beslutar om man skall satsa på ett potentiellt projekt. VD, Beta6, genomför först en analys av projektets affärsidé och affärsmodell, vilken presenteras i en affärsplan. Han analyserar även projektet avseende potentiell kundnytta. Detta sker när man tar företagets armeringsmaterial till nya applikationsområden, såsom när man gick in i flygindustrin. Speciellt fokus lägger Beta6 här på att göra en marknadsanalys. Steg för steg segmenterar han marknaden med syftet att identifiera potentiella kunder. Från potentiella segment till subsegment analyseras delsegment inom subsegmenten. Med hjälp av Porters femkraftsmodell bedömer Beta6 också lönsamheten för den potentiella marknaden. Större projekt (avseende kostnader eller risk) presenteras sedan för styrelsen som analyserar och beslutar om man skall genomföra projekten.<sup>35</sup> Eventuellt gör man justeringar i projektens affärsmodeller. Samtliga styrelseledamöter använder denna analys i beslutssituationen. Analysen ligger också till grund för två styrmedel med ekonomistyrningsinslag vilka används i beslutssituationen. Dessa är (1.a) försäljningsprognos och (1.b) prestationsmått.

<sup>33</sup> Beta6 sitter inte med i styrelsen och är därför separerad i tabellen. Men han är inkluderad i studien eftersom han som VD påverkar styrelsens användning av ekonomistyrning. Se mer under de olika användningssituationerna i sektion 4.2.3.

<sup>34</sup> Beskrivning av hur styrelsens roller har kategoriserats i föreliggande studie återfinns i metodkapitlet.

<sup>35</sup> Mindre projekt beslutas av VD. När ett projekt betraktas som mindre eller större är inte helt tydlig. Man hänvisar till VD:s omdöme.

### 1.a Beslut om genomförande av potentiellt projekt - försäljningsprognos

**Tabell 4.27 Användningssituation: 1.a Beslut om genomförande av potentiellt projekt - försäljningsprognos**

<i>Användare:</i> Beta1, Beta2, Beta3, Beta4, Beta5	
<i>Användningsområde:</i> beslutsfattande	<i>Styrmedel:</i> försäljningsprognos
<i>Beskrivningsobjekt:</i> kund, projekt	<i>Tidsperspektiv:</i> ex ante
<i>Mått:</i> intäkter, volym (kvadratmeter material)	<i>Ekonomistyrningsfokus:</i> relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen

Ett styrmedel som används är försäljningsprognos i intäkter och i volym. Från affärsplanens marknadssegmentering bedömer Beta6 marknadssegmentets storlek grovt i försäljningsintäkter och i kvadratmeter armeringsmaterial. Prognosen av försäljningsintäkter baseras på en uppskattad betalningsvilja per kvadratmeter material hos potentiella kunder. Betalningsviljan skiljer sig åt mellan olika segment där exempelvis flygindustrin uppskattas ha högre betalningsvilja än bilindustrin. Företagsledningen sätter upp en för försäljningsprognos för projektet som presenteras för styrelsen. I vissa fall är prognosen nedbruten ända ner till kundnivå. Samtliga styrelsemedlemmar använder styrmedlet i beslutssituationen. Specifikt fokuserar styrelsen på hur mycket de tror att BETA kommer att kunna sälja inom ett visst segment, till exempel flygindustrin. Försäljningsprognosen är uttryckt i kvadratmeter material och vad detta blir omräknat i försäljningsintäkter, baserat på uppskattad betalningsvilja inom det specifika marknadssegmentet. Styrelsen vill säkerställa att marknaden är tillräckligt stor när man beslutar att man skall satsa på ett nytt projekt. När företaget bildades visste man exempelvis inte hur stor marknaden var för tekniken, bara att marknaden var tillräckligt stor.

### 1.b Beslut om genomförande av potentiellt projekt - prestationsmått

**Tabell 4.28 Användningssituation: 1.b Beslut om genomförande av potentiellt projekt - prestationsmått**

<i>Användare:</i> Beta5	
<i>Användningsområde:</i> beslutsfattande	<i>Styrmedel:</i> prestationsmått
<i>Beskrivningsobjekt:</i> produkt	<i>Tidsperspektiv:</i> ex ante
<i>Mått:</i> lönsamhet = betalningsvilja (försäljningspris) / tillverkningskostnad	<i>Ekonomistyrningsfokus:</i> relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen

Nästa styrmedel som används i samband med beslut om genomförande av större potentiella projekt gäller lönsamheten i produkten, där styrelsen bedömer om den identifierade möjligheten klarar företagets interna lönsamhetskrav. Företagsledningen skattar kundens betalningsvilja vilken sätts i relation med beräknad tillverkningskostnad. Beta5 analyserar denna bedömning och ger feedback till VD, Beta6, och resten av företagsledningen inför beslut om man skall satsa på en viss möjlighet.

## 2. Anskaffning nya externa finansiärer

**Tabell 4.29 Användningssituation: 2. Anskaffning nya externa finansiärer**

Användare: Beta3, Beta5	
Användningsområde: extern kommunikation	Styrmedel: (fp) försäljningsprognos, (rp) resultatprognos, (lp) likviditetsprognos
Beskrivningsobjekt: (fp) kund, kundsegment, projekt, totalt företaget, (rp) totalt företaget, (lp) totalt företaget	Tidsperspektiv: ex ante
Mått: (fp) intäkter, volym (kvadratmeter väv), (rp) resultat, (lp) likviditetsplanering = ingående likvida medel + inbetalningar – utbetalningar	Ekonomistyrningsfokus: relationen mellan styrelsen och externa aktörer/ den entreprenöriella processen/ flera entreprenöriella processer

I olika perioder har BETA sökt efter nya externa finansiärer. Man har bl.a. behövt säkerställa finansiering för utveckling av nya kundapplikationer. Beta3, Beta5 och Beta6 har vid olika tillfällen medverkat i dessa situationer. De presenterar då olika typer av styrmedel för dessa finansiärer, där vissa av styrmedlen har ekonomistyrningsinslag. Först presenteras affärsplanen för att beskriva bl.a. affärsidé och affärsmodellen samt hur man har segmenterat marknaden. Vidare presenteras försäljningsprognoser (inklusive mål vad företaget skall omsätta i XX miljoner kronor om Y år) uppdelat totalt för företaget, per segment och för specifika kunder. Man presenterar också resultatprognos och en grov likviditetsplan.

### Sammanfattning:

Nedan sammanfattas användning av ekonomistyrning i upptäcktsfasen hos BETA.

**Tabell 4.30 Sammanfattning av användning av ekonomistyrning i upptäcktsfasen i BETA**

Användare	Användningsområde	Situation	Styrmedel	Beskrivningsobjekt	Tidsperspektiv	Mått	Ekonomistyrningsfokus
Beta1, Beta2, Beta3, Beta4, Beta5	Beslutsfattande	1.a Beslut om genomförande av potentiellt projekt - försäljningsprognos	Försäljningsprognos	Kund, projekt	Ex ante	Intäkter och volym (kvadratmeter material)	Relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen
Beta5	Beslutsfattande	1.b Beslut om genomförande av potentiellt projekt - prestationsmätt	Prestationsmätt	Produkt	Ex ante	Lönsamhet = betalningsvilja (försäljningspris) / tillverkningskostnad	Relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen
Beta3, Beta5	Extern kommunikation	2. Anskaffning nya externa finansiärer	(fp) Försäljningsprognos, (rp) resultatprognos, (lp) likviditetsprognos	(fp) Kund, kundsegment, projekt, totalt företaget, (rp) totalt företaget, (lp) totalt företaget	Ex ante	(fp) Intäkter, volym (kvadratmeter väv), (rp) resultat, (lp) likviditetsplanering = ingående likvida medel + inbetalningar – utbetalningar	Relationen mellan styrelsen och externa aktörer/ den entreprenöriella processen/ flera flera entreprenöriella processer

#### 4.2.3.2 Exploateringsfasen

I exploateringsfasen har fyra användningssituationer identifierats i BETA. Den andra användningssituationen är uppdelad i tre undergrupper (2.a, 2.b, 2.c). Den andra användningssituationen *övervakning av pågående projekt* och den tredje användningssituationen *beslut om åtgärd i pågående projekt* är relaterade till varandra. I övervakningssituation kan styrelsen till exempel identifiera avvikelser i projektplanen vilka sedan initierar efterföljande beslutssituation.

##### 1. Fördelning av kostnads- och investeringsansvar

**Tabell 4.31 Användningssituation: 1. Fördelning av kostnads- och investeringsansvar**

<i>Användare:</i> Beta1, Beta2, Beta3, Beta4, Beta5	
<i>Användningsområde:</i> ansvarsfördelning	<i>Styrmedel:</i> ansvarsfördelning
<i>Beskrivningsobjekt:</i> projekt	<i>Tidsperspektiv:</i> ex ante
<i>Mått:</i> kostnader, grundinvesteringar	<i>Ekonomistyrningsfokus:</i> relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen

Styrelsen delegerar kostnadsansvar till VD enligt en attestordning. Därmed får Beta6 som VD själv attestera kostnader upp till en viss nivå. Beta6 fördelar sedan kostnadsansvar vidare till andra organisatoriska medlemmar. Dessa får göra inköp relaterade till ett visst projekt inom fastställda budgetnivåer (enligt attestordningen), såsom komponenter som skall anpassa BETAs produktionsutrustning till det specifika projektet. Styrelsen har också delegerat investeringsansvar (grundinvesteringar) till VD, där han får göra grundinvesteringar upp till en viss nivå. Kostnader och investeringar över en viss nivå beslutas alltid av styrelsen.

##### 2. Övervakning av pågående projekt

Styrelsen i BETA följer pågående projekt av framförallt större karaktär. Det kan t.ex. gälla att man tar företagets armeringsmaterial in på ett helt nytt marknadssegment där betydande anpassning av BETAs produktionsutrustning krävs. Styrelsen använder tre olika aspekter av verksamheten för att följa dessa projekt. Ytterligare beskrivning av användningssituationen presenteras nedan. Styrelsen följer (2.a) projekttidplan, projektredovisning, (2.b) projekttidplan, samtal på ad hoc basis och (2.c) projektbudget, projektredovisning.

##### 2.a Övervakning av pågående projekt - projekttidplan, projektredovisning

**Tabell 4.32 Användningssituation: 2.a Övervakning pågående projekt - projekttidplan, projektredovisning**

<i>Användare:</i> Beta2, Beta4, Beta5	
<i>Användningsområde:</i> övervakning	<i>Styrmedel:</i> (pt) projekttidplan, (pr) projektredovisning
<i>Beskrivningsobjekt:</i> projekt	<i>Tidsperspektiv:</i> (pt) ex ante, (pr) ex post
<i>Mått:</i> tid, aktiviteter	<i>Ekonomistyrningsfokus:</i> relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen

Den första aspekten som styrelsen övervakar handlar om att aktiviteter i ett projekt följer uppsatt tidplan. Styrelsen får rapporter om status i större projekt i samband med styrelsemöten. Beta2,

Beta4 och Beta5 följer dessa projekt så att planerade aktiviteter håller uppsatta tidplaner. På basis av överensstämelsen mellan projektets utfall och tidplan kan man fatta beslut om åtgärder i projekt.<sup>36</sup> Som VD följer Beta6 projektens aktiviteter och tidplaner tillsammans med de organisatoriska medlemmar som är involverade i projekten.

#### 2.b Övervakning av pågående projekt - projekttidplan, samtal på ad hoc basis

**Tabell 4.33 Användningssituation: 2.b Övervakning pågående projekt - projekttidplan, samtal på ad hoc basis**

<i>Användare:</i> Beta1, Beta2, Beta3, Beta4, Beta5	
<i>Användningsområde:</i> övervakning	<i>Styrmedel:</i> (pt) projekttidplan, (sah) samtal på ad hoc basis
<i>Beskrivningsobjekt:</i> projekt	<i>Tidsperspektiv:</i> (pt) ex ante, (sah) ex post, pågående, ex ante
<i>Mått:</i> tid, aktiviteter	<i>Ekonomistyrningsfokus:</i> relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen

Den andra aspekten handlar om att styrelsen använder icke-formell styrning för att styra den löpande verksamheten. De samtalas med VD Beta6 på ad hoc basis om status i projekt.<sup>37</sup> Man jämför då pågående och utförda aktiviteter med planerade aktiviteter enligt projektets tidplan. Syftet är att övervaka utvecklingen i projekten. Beta6 i sin tur använder icke-formell styrning för att styra den löpande verksamheten genom att integrera med övriga organisatoriska medlemmar. Styrelsen kan då få information som Beta6 erhållit i denna situation.

#### 2.c Övervakning pågående projekt - projektbudget, projektredovisning

**Tabell 4.34 Användningssituation: 2.c Övervakning pågående projekt – projektbudget, projektredovisning**

<i>Användare:</i> Beta2, Beta3, Beta5	
<i>Användningsområde:</i> övervakning	<i>Styrmedel:</i> (pb) projektbudget, (pr) projektredovisning
<i>Beskrivningsobjekt:</i> projekt	<i>Tidsperspektiv:</i> (pb) ex ante, (pr) ex post
<i>Mått:</i> kostnader	<i>Ekonomistyrningsfokus:</i> relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen

Den tredje aspekten av verksamheten som styrelsen följer gäller projektets budget. Styrelsemedlemmarna Beta2, Beta3 och Beta5 följer projektbudget för att säkerställa att kostnadsutfall inte överstiger budgeterade kostnader i de större projekten. Styrelsen kan fatta beslut om åtgärd i projektet om det är större avvikelser mellan utfall och budget.<sup>38</sup> Som VD övervakar Beta6 noga att projekten följer projektbudget.

<sup>36</sup> Se sektion 4.2.3.2 användningssituation 3.

<sup>37</sup> Styrelsen integrerar även med vice VD men han är inte inkluderad i studien av accesskäl. Se sektion 4.2.2.

<sup>38</sup> Se sektion 4.2.3.2 användningssituation 3.

### 3. Beslut om åtgärd i pågående projekt

**Tabell 4.35 Användningssituation: 3. Beslut om åtgärd i projekt**

<i>Användare:</i> Beta1, Beta2, Beta3, Beta4, Beta5	
<i>Användningsområde:</i> beslutsfattande	<i>Styrmedel:</i> (pb) projektbudget, (pt) projekttidplan, (pr) projektredovisning
<i>Beskrivningsobjekt:</i> projekt	<i>Tidsperspektiv:</i> (pb) ex ante, (pt) ex ante, (pr) ex post
<i>Mått:</i> (pb) kostnader, (pt) tid, aktiviteter, (pr) tid, aktiviteter, kostnader	<i>Ekonomistyrningsfokus:</i> relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen

Användningssituationen handlar om att man beslutar, med hjälp av styrmedel med ekonomistyrningsinslag, om åtgärder i pågående projekt. Denna användningssituation är relaterad till den förra användningssituationen där styrelsen övervakar pågående projekt.<sup>39</sup> Beslut kan initieras genom att styrelsen i övervakningssituationen upptäcker någonting (positivt eller negativt) vilket motiverar att man beslutar om åtgärd i projektet. Om utfallet i projektet väsentligen avviker från projektplanen, i termer av tid eller kostnader, kan styrelsen t.ex. besluta om åtgärder för att antingen reducera kostnader, tillföra mer pengar eller resurser för att påskynda arbetet i projektet. På basis av överensstämmelsen mellan projektets utfall och tidplan kan ytterligare styrmedel aktualiseras. Om projektet blir försenat i tid kan marknadsplaner för försäljning komma att revideras och där t.ex. försäljningsprognoser kan justeras. Som VD beslutar Beta6 själv om förändringar i projekten som berör den dagliga driften, men han förankrar alla beslut om större förändringar i verksamheten i styrelsen.<sup>40</sup>

### 4. Beslut om investering i produktionskapacitet (utrustning)

**Tabell 4.36 Användningssituation: 4. Beslut om investering i produktionskapacitet (utrustning)**

<i>Användare:</i> Beta1, Beta2, Beta3, Beta4, Beta5	
<i>Användningsområde:</i> beslutsfattande	<i>Styrmedel:</i> (ik) investeringskalkyl, (pm) prestationsmått
<i>Beskrivningsobjekt:</i> produktionsutrustning	<i>Tidsperspektiv:</i> ex ante
<i>Mått:</i> (ik) utbetalningar (grundinvestering), (pm) volym (kvadratmeter producerad material), intäkter, produktionskostnad per kvadratmeter material	<i>Ekonomistyrningsfokus:</i> relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen

Som ett led i att kunna börja producera till ett nytt applikationsområde (orsaken till investeringsbeslutet kan även gälla att öka produktionskapaciteten, reducera kostnader, öka volym eller stärka företagets differentieringspunkter) kan man besluta om investeringar i produktionsutrustning (nyinvesteringar eller expansionsinvesteringar). Besluten tas på olika organisatoriska nivåer i företaget beroende på storlek på investeringen. Investeringar över en viss nivå beslutas alltid av styrelsen.<sup>41</sup> Grundinvesteringar till mellanstora belopp beslutas av VD och grundinvesteringar till mindre belopp är delegerade till andra organisatoriska medlemmar.

<sup>39</sup> Se sektion 4.2.3.2 användningssituation 2.

<sup>40</sup> Gränsen till när en förändring betraktas som "större" och ett styrelsebeslut sker är inte helt tydlig. Man hänvisar till attestordningen avseende kostnader och investeringar men också till VD:s omdöme.

<sup>41</sup> Se sektion 4.2.3.2 användningssituation 1.



Beta6 analyserar grundinvesteringen i förhållande till effekt av hur mycket den nya produktionskapaciteten kan producera i meter material och hur mycket detta blir omräknat i framtida intäkter. Han beräknar också produktionskostnad per kvadratmeter armeringsmaterial med den nya kapaciteten. Beräkningarna presenteras för styrelsen som använder detta som beslutsunderlag i användningssituationen.

### Sammanfattning

Nedan sammanfattas användning av ekonomistyrning i exploateringsfasen hos BETA.

**Tabell 4.37 Sammanfattning av användning av ekonomistyrning i exploateringsfasen i BETA**

Användare	Användningsområde	Situation	Styrmedel	Beskrivningsobjekt	Tids-perspektiv	Mått	Ekonomistyrningsfokus
Beta1, Beta2, Beta3, Beta4, Beta5	Ansvarsfördelning	1. Fördelning av kostnads- och investeringsansvar	Ansvarsfördelning	Projekt	Ex ante	Kostnader, grundinvesteringar	Relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen
Beta2, Beta4, Beta5	Övervakning	2.a Övervakning av pågående projekt - projekttidplan, projektredovisning	(pt) Projekttidplan, (pr) projektredovisning	Projekt	(pt) Ex ante, (pr) ex post	Tid, aktiviteter	Relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen
Beta1, Beta2, Beta3, Beta4, Beta5	Övervakning	2.b Övervakning av pågående projekt - projektplan och icke formell styrning	(pt) Projekttidplan, (sah) samtal på ad hoc basis	Projekt	(pt) Ex ante, (sah) ex post, pågående, ex ante	Tid, aktiviteter	Relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen
Beta2, Beta3, Beta5	Övervakning	2.c Övervakning av pågående projekt - projektbudget, projektredovisning	(pb) Projektbudget, (pr) projektredovisning	Projekt	(pb) Ex ante, (pr) ex post	Kostnader	Relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen
Beta1, Beta2, Beta3, Beta4, Beta5	Beslutsfattande	3. Beslut om åtgärd i pågående projekt	(pb) Projektbudget, (pt) projekttidplan, (pr) projektredovisning	Projekt	(pb) Ex ante, (pt) ex ante, (pr) ex post	(pb) Kostnader, (pt) tid, aktiviteter, (pr) tid, aktiviteter, kostnader	Relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen
Beta1, Beta2, Beta3, Beta4, Beta5	Beslutsfattande	4. Beslut om investering i produktionskapacitet (utrustning)	(ik) Investeringskalkyl, (pm) prestationsmått	Ut-rustning	Ex ante	(ik) Utbetalningar (grundinvestering), (pm) volym (kvadratmeter producerad material), intäkter, produktionskostnad per kvadratmeter material	Relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen

### 4.2.3.3 Driftsfasen

I driftsfasen<sup>42</sup> har två användningssituationer identifierats. Den första situationen är indelad i tre undergrupper (1.a, 1.b, 1.c) och den andra i två undergrupper (2.a, 2.b). Den första användningssituationen *övervakningen av löpande drift* och den andra *beslut om åtgärder i löpande drift* är relaterade till varandra. I övervakningssituationen kan styrelsen upptäcka någonting, positivt eller negativt, vilket föranleder att man beslutar om åtgärd. Samma eller närliggande styrmedel som används i övervakningssituationen används också i efterföljande beslutssituation. De styrmedel som man använder framgår nedan.

#### 1. Övervakning av löpande drift

Användningssituationen handlar om att styrelsen följer den löpande driften av verksamheten när försäljning relaterad till projektet är igång. Dock följer styrelsen i BETA både nya och äldre projekt på samma sätt i driftsfasen. Användningen av ekonomistyrning är gemensam för flera entreprenöriella processer och det är inte möjligt att hålla isär de olika processerna. Styrelsens användning av ekonomistyrning i situationen sker alltså oavsett om projektet är en ny entreprenöriell process eller om man har en etablerad försäljning sedan flera år tillbaka. Styrelsen övervakar tre olika aspekter av verksamheten. Man övervakar (1.a) internredovisning, försäljningsprognos, försäljningsbudget, (1.b) internredovisning, prestationsmått, kostnadsbudget, resultatbudget och (1.c) samtal på ad hoc basis.

#### 1.a Övervakning av löpande drift - internredovisning, försäljningsprognos, försäljningsbudget

**Tabell 4.38 Användningssituation: 1.a Övervakning av löpande drift - internredovisning, försäljningsprognos, försäljningsbudget**

<i>Användare:</i> Beta1, Beta2, Beta3, Beta4, Beta5	
<i>Användningsområde:</i> övervakning	<i>Styrmedel:</i> (ir) internredovisning, (fp) försäljningsprognos, (fb) försäljningsbudget
<i>Beskrivningsobjekt:</i> (ir) kund, kundsegment, produktsegment, totalt företaget, (fp) kundsegment, produktsegment, totalt företaget, (fb) kund, kundsegment, produktsegment, totalt företaget	<i>Tidsperspektiv:</i> (ir) ex post, (fp) ex ante, (fb) ex ante
<i>Mått:</i> intäkter, volym (kvadratmeter material)	<i>Ekonomistyrningsfokus:</i> relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer i företaget, relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen

Den första aspekten av den löpande driften som styrelsen följer rör särskilt försäljningen. De följer detaljerad försäljningsdata totalt för företaget, per kundsegment och produktsegment samt för vissa nyckelkunder. Förutom intäkter i kronor följer man även volym material i dimensionerna kund, kundsegment, produktsegment, totalt företaget. Styrelsen följer försäljningsutvecklingen och jämför ut-

<sup>42</sup> I driftsfasen har företaget etablerat projektet på den specifika marknaden och försäljning är igång (om det gäller produkter). Detta skall inte blandas ihop med verkställande av projekt i exploateringsfasen. Se referensramen, figur 4.

vecklingen med de försäljningsmål som är uppsatta. Man använder också försäljningsprognos för helår, där företaget uppdaterar dessa prognoser löpande. Samtliga styrelseledamöter följer försäljningsutvecklingen noga per månad. Man följer utfallet och jämför mot tidigare perioders utfall och mot budget. Som VD följer även Beta6 försäljningsutfallet noga.

### 1.b Övervakning av löpande drift – internredovisning, prestationsmått, kostnadsbudget, resultatbudget

**Tabell 4.39 Användningssituation: 1.b Övervakning av löpande drift – internredovisning, prestationsmått, kostnadsbudget resultatbudget**

<i>Användare:</i> Beta1, Beta2, Beta3, Beta4, Beta5	
<i>Användningsområde:</i> övervakning	<i>Styrmedel:</i> (ir) internredovisning, (pm) prestationsmått, (kb) kostnadsbudget, (rb) resultatbudget
<i>Beskrivningsobjekt:</i> (ir) kund, kundsegment, produktsegment, totalt företaget, (pm) kund, kundsegment, produktsegment, totalt företaget, (kb) totalt företaget (rb) kund, kundsegment, produktsegment, totalt företaget	<i>Tidsperspektiv:</i> (ir) ex post, (pm) ex post, (kb) ex ante, (rb) ex ante
<i>Mått:</i> (ir) bruttomarginal = bruttoresultat/intäkter, kostnader, resultat, (pm) ordervärde, volym (kvadratmeter material), (kb) kostnader, (rb) bruttomarginal, resultat	<i>Ekonomistyrningsfokus:</i> relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer i företaget, relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen

Den andra aspekten av den löpande driften som styrelsen följer gäller olika finansiella mått av verksamheten (exklusive försäljningen som presenteras separat)<sup>43</sup>. Samtliga styrelseledamöterna (Beta1, Beta2, Beta3, Beta4, Beta5) samt VD (Beta6) använder prestationsmått kostnads- och resultatbudget för att följa den löpande driften. Man följer bruttoresultat, bruttomarginal, kostnader och nettoresultat totalt för företaget, och man jämför utfall mot budget och mot utfall för tidigare perioder. Man följer också bruttomarginal per segment (produktsegment, kundsegment och vissa nyckelkunder). Syftet är att säkerställa att företaget utvecklas enligt plan.

Styrelsen övervakar också utvecklingen av orderingång och utgående orderstock per månad. Samtliga ledamöter följer dessa data. De följer vilka potentiella kunder man bearbetar för tillfället, hur mycket man tror att respektive kund kan komma att beställa i volym (kvadratmeter material) och när man tror att detta kommer att ske. Som VD följer Beta6 följer orderingång och orderstock bl.a. för att säkerställa så att man har full beläggning i produktionen.

<sup>43</sup> Se sektion 4.2.3.3 användningssituation 1.a.

## 1.c Övervakning av löpande drift – samtal på ad hoc basis

**Tabell 4.40 Användningssituation: 1.c Övervakning av löpande drift – samtal på ad hoc basis**

<i>Användare:</i> Beta1, Beta2, Beta3, Beta4, Beta5	
<i>Användningsområde:</i> övervakning	<i>Styrmedel:</i> samtal på ad hoc basis
<i>Beskrivningsobjekt:</i> kund, kundsegment, produktsegment, totalt företaget	<i>Tidsperspektiv:</i> ex post, pågående, ex ante
<i>Mått:</i> intäkter, volym (kvadratmeter material), ordervärde (sek)	<i>Ekonomistyrningsfokus:</i> relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer i företaget, relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen

Den sista aspekten handlar om att styrelsen även använder icke-formell styrning för att övervaka den löpande verksamheten. De samtalar med VD (Beta6) på ad hoc basis om status i den löpande driften.<sup>44</sup> Därigenom får styrelsen i BETA fördjupad information utöver den information de erhåller genom den formella rapporteringen<sup>45</sup>. Beta6, i sin tur, följer den löpande verksamheten genom att interagera med organisatoriska medlemmar. Han skaffar sig detaljerad information både om status om driften av verksamheten i stort men också relaterat till specifika projekt. Detta kan beröra försäljningsutfall och orderläge (orderingång och orderstock). Beta6 ger styrelsen information om den löpande driften av företaget under styrelsemöten eller vid ad hoc samtal, där informationen kommer från användningssituationen.

### 2. Beslut om åtgärder i löpande drift

Användningssituationen gäller beslut om åtgärder i den löpande driften av BETA. Om det vid övervakningssituationen<sup>46</sup> exempelvis sker större avvikelser mot resultatbudget, om det dyker upp möjligheter eller om någonting annat som föranleder att man skall ändra på tidigare beslut sker, kan styrelsen besluta om åtgärder i löpande drift. Alla beslut om större förändringar i driften av verksamheten fattas i styrelsen, men Beta6 fattar själv som VD beslut som berör den dagliga driften av företaget. Styrelsen använder två olika aspekter av verksamheten som underlag för besluten.

<sup>44</sup> Styrelsen integrerar även med vice VD men han är inte inkluderad i studien av accesskäl. Se sektion 4.2.2.

<sup>45</sup> Se sektion 4.2.3.3 användningssituation 1.a-1.b.

<sup>46</sup> Se sektion 4.2.3.3 användningssituation 1.

## 2.a Beslut om åtgärd i löpande drift - internredovisning, försäljningsprognos, försäljningsbudget

**Tabell 4.41 Användningssituation: 2.a Beslut om åtgärd i löpande drift - internredovisning, försäljningsprognos, försäljningsbudget**

<i>Användare:</i> Beta1, Beta2, Beta3, Beta4, Beta5	
<i>Användningsområde:</i> beslutsfattande	<i>Styrmedel:</i> (ir) internredovisning, (fp) försäljningsprognos, (fb) försäljningsbudget
<i>Beskrivningsobjekt:</i> (ir) kund, kundsegment, produktsegment, totalt företaget, (fp) kundsegment, produktsegment, totalt företaget, (fb) kund, kundsegment, produktsegment, totalt företaget	<i>Tidsperspektiv:</i> (ir) ex post, (fp) ex ante, (fb) ex ante
<i>Mått:</i> intäkter, volym (kvadratmeter material)	<i>Ekonomistyrningsfokus:</i> relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer i företaget, relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen

Den första aspekten handlar om att styrelsen använder försäljningsutveckling, främst avvikelser utfall gentemot försäljningsbudget, för att besluta om större förändringar i driften. Om försäljningen väsentligen avviker från budget<sup>47</sup> och man ser att helårsprognosen inte kommer att nå helårsbudget, kan man exempelvis besluta om större förändringar i marknads- eller säljaktiviteter mot ett specifikt kundsegment, eller besluta om förändring av prissättningsstrategi mot ett visst kundsegment. VD fattar själv beslut om mindre förändringar. Styrelsen kan då ge rekommendationer och råd till VD kring dessa beslut.

## 2.b Beslut om åtgärder i löpande drift - internredovisning, prestationsmått, kostnadsbudget, resultatbudget

**Tabell 4.42 Användningssituation: 2.b Beslut om åtgärd i löpande drift - internredovisning, prestationsmått, kostnadsbudget, resultatbudget**

<i>Användare:</i> Beta1, Beta2, Beta3, Beta4, Beta5	
<i>Användningsområde:</i> beslutsfattande	<i>Styrmedel:</i> (ir) internredovisning, (pm) prestationsmått, (kb) kostnadsbudget, (rb) resultatbudget
<i>Beskrivningsobjekt:</i> (ir) kund, kundsegment, produktsegment, totalt företaget, (pm) kund, kundsegment, produktsegment, totalt företaget, (kb) totalt företaget (rb) kund, kundsegment, produktsegment, totalt företaget	<i>Tidsperspektiv:</i> (ir) ex post, (pm) ex post, (kb) ex ante, (rb) ex ante
<i>Mått:</i> (ir) bruttomarginal = bruttoresultat/intäkter, kostnader, resultat, (pm) ordervärde (SEK), volym (kvadratmeter material), (kb) kostnader, (rb) bruttomarginal, resultat	<i>Ekonomistyrningsfokus:</i> relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer i företaget, relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen

Den andra aspekten av verksamheten som styrelsen använder i situationen gäller olika finansiella mått (exklusive försäljningen som presenteras separat)<sup>48</sup>. Styrelsen använder bruttomarginal, kostnadsutfall och resultatutfall, vilket man jämför med budget för att besluta om förändringar i verk-

<sup>47</sup> Se sektion 4.2.3.3 användningssituation 1.a.

<sup>48</sup> Se sektion 4.2.3.3 användningssituation 2.a.

samheten. Det kan exempelvis gälla att om styrelsen ser att marginalen i företaget inte utvecklas tillfredsställande<sup>49</sup>, kan detta föranleda att man satsar ytterligare marknadsförings- och säljresurser på ett specifikt segment som har hög marginal. Styrelsen beslutar också om åtgärder i den löpande driften baserat på utveckling av orderingång och orderstock. Besluten där styrelsen är involverad är av större karaktär och av vägvalskaraktär. VD fattar själv beslut om mindre förändringar i driften. Styrelsen kan då ge råd och rekommendationer kring dessa beslut.

### Sammanfattning

I tabell 4.43 sammanfattas användning av ekonomistyrning i driftsfasen hos BETA.

---

<sup>49</sup> Se sektion 4.2.3.3 användningssituation 1.b.

**Tabell 4.43 Sammanfattning av användning av ekonomistyrning i driftsfasen i BETA**

Användare	Användningsområde	Situation	Styrmedel	Beskrivnings-objekt	Tidsperspektiv	Mått	Ekonomistyrningsfokus
Beta1, Beta2, Beta3, Beta4, Beta5	Övervakning	1.a Övervakning av löpande drift - internredovisning, försäljningsprognos, försäljningsbudget	(ir) Internredovisning, (fp) försäljningsprognos, (fb) försäljningsbudget	(ir) Kund, kundsegment, produktsegment, totalt företaget, (fp) kundsegment, produktsegment, totalt företaget, (fb) kund, kundsegment, produktsegment, totalt företaget	(ir) Ex post, (fp) ex ante, (fb) ex ante	Intäkter, volym (kvadratmeter material)	Relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer i företaget, relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen
Beta1, Beta2, Beta3, Beta4, Beta5	Övervakning	1.b Övervakning av löpande drift - internredovisning, prestationsmått, kostnadsbudget, resultatbudget	(ir) Internredovisning, (pm) prestationsmått, (kb) kostnadsbudget, (rb) resultatbudget	(ir) Kund, kundsegment, produktsegment, totalt företaget, (pm) kund, kundsegment, produktsegment, totalt företaget, (kb) totalt företaget (rb) kund, kundsegment, produktsegment, totalt företaget	(ir) Ex post, (pm) ex post, (kb) ex ante, (rb) ex ante	(ir) Bruttomarginal = bruttoresultat/intäkter, kostnader, resultat, (pm) ordervärde (SEK), volym (kvadratmeter material), (kb) kostnader, (rb) bruttomarginal, resultat	Relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer i företaget, relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen
Beta1, Beta2, Beta3, Beta4, Beta5	Övervakning	1.c Övervakning av löpande drift - samtal på ad hoc basis	Samtal på ad hoc basis	Kund, kundsegment, produktsegment, totalt företaget	Ex post/pågående/ex ante	Intäkter, volym (kvadratmeter material), ordervärde (SEK)	Relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer i företaget, relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen
Beta1, Beta2, Beta3, Beta4, Beta5	Beslutsfattande	2.a Beslut om åtgärd i löpande drift - internredovisning, försäljningsprognos, försäljningsbudget	(ir) Internredovisning, (fp) försäljningsprognos, (fb) försäljningsbudget	(ir) Kund, kundsegment, produktsegment, totalt företaget, (fp) kundsegment, produktsegment, totalt företaget, (fb) kund, kundsegment, produktsegment, totalt företaget	(ir) Ex post, (fp) ex ante, (fb) ex ante	Intäkter, volym (kvadratmeter material)	Relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer i företaget, relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen
Beta1, Beta2, Beta3, Beta4, Beta5	Beslutsfattande	2.b Beslut om åtgärd i löpande drift - internredovisning, prestationsmått, kostnadsbudget, resultatbudget	(ir) Internredovisning, (pm) prestationsmått, (kb) kostnadsbudget, (rb) resultatbudget	(ir) Kund, kundsegment, produktsegment, totalt företaget, (pm) kund, kundsegment, produktsegment, totalt företaget, (kb) totalt företaget (rb) kund, kundsegment, produktsegment, totalt företaget	(ir) Ex post, (pm) ex post, (kb) ex ante, (rb) ex ante	(ir) Bruttomarginal = bruttoresultat/intäkter, kostnader, resultat, (pm) ordervärde (SEK), volym (kvadratmeter material), (kb) kostnader, (rb) bruttomarginal, resultat	Relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer i företaget, relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen

#### 4.2.3.4 Användningssituationer löpande över flera faser

Förekommer inte i BETA.

#### 4.2.3.5 Återkommande användningssituationer i flera faser

I detta avsnitt återfinns användningssituationer som är återkommande i flera faser. Här har två användningssituationer identifierats i BETA.

##### 1. Likviditetsplanering

**Tabell 4.44 Användningssituation: 1. Likviditetsplanering**

<i>Användare:</i> Beta1, Beta2, Beta3, Beta4, Beta5	
<i>Användningsområde:</i> övervakning	<i>Styrmedel:</i> likviditetsplan
<i>Beskrivningsobjekt:</i> totalt företaget	<i>Tidsperspektiv:</i> ex post, pågående, ex ante
<i>Mått:</i> ingående likvida medel + inbetalningar - utbetalningar, tid, kundfordringar, lagervärde, leverantörsskulder, genomsnittlig kredittid på kundfordringar, rörelsekapital	<i>Ekonomistyrningsfokus:</i> relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer i företaget

När styrelsen diskuterar ett nytt potentiellt projekt vill man säkerställa att företaget har tillräckligt med likviditet för att finansiera projektet. Man använder också likviditetsplanering för att planera för en god likviditet i företaget i stort. Likviditeten övervakas i alla faser av projektet (den entreprenöriella processen), men man har olika syften med övervakningen i de olika faserna. I upptäckts- och exploateringsfasen vill man borga för att man har likviditet för att kunna driva det specifika projektet. Projektet har då inte självt har hunnit genererar några egna inbetalningar. I den senare driftfasen vill styrelsen säkerställa att projekt genererar likviditet till andra projekt som befinner sig i de tidigare faserna. Styrelsen och VD övervakar kontinuerligt utvecklingen av likviditeten. Styrelsen övervakar även olika finansiella mått som rör likviditetsplaneringsfrågor. De följer utvecklingen av utestående kundfordringar omräknat till genomsnittlig kredittid. Man vill säkerställa att kunder betalar sina fakturor i tid, för att på så sätt borga för god likviditet i BETA men också minska risken för eventuella kreditförluster i företaget. Styrelsen följer även kapitalbindningen i balansräkningen (lagervärde, kundfordringar, leverantörsskulder, m.m.) för att säkerställa att företaget inte binder för mycket rörelsekapital.

##### 2. Påverkan på medarbetare

**Tabell 4.45 Användningssituation: 2. Påverkan på medarbetare**

<i>Användare:</i> Beta3, Beta5	
<i>Användningsområde:</i> påverka	<i>Styrmedel:</i> företagskultur
<i>Beskrivningsobjekt:</i> totalt företaget	<i>Tidsperspektiv:</i> pågående
<i>Mått:</i> budskap	<i>Ekonomistyrningsfokus:</i> relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer i företaget



BETA har fem värdeord eller uttryck som Beta6 aktivt arbetar med att förmedla till alla medarbetare. VD föredrog värdeorden för styrelsen som fastställde dem när dessa värdeord när de togs fram. Värdeorden är genererade från företagets affärsidé och strategi och syftet är att omsätta värdeorden till konkret handling av medarbetare genom företagskulturen. Detta kan beskrivas som mindre formaliserad styrning. Värdeord är "Handlingskraft", "Ödmjukhet", "Inga värderingar i religion, etnicitet, sexuell läggning", "Prestigelöshet" och "Innovativ förmåga". Värdeorden finns uppsatta och förklarade på tavlor i företagets möteslokaler. Värdeorden förmedlas även till medarbetare i andra länder när företaget går in på nya geografiska marknader. Beta5, som har lång erfarenhet av företagskultur från olika Europeiska länder, ger råd till VD om hur värdeorden specifikt kan anpassas till respektive land. Även Beta3 är involverad i situationen.

### Sammanfattning

Nedan sammanfattas återkommande användning av ekonomistyrning i flera faser i BETA.

**Tabell 4.46 Sammanfattning av återkommande användning av ekonomistyrning i flera faser i BETA**

Användare	Användningsområde	Situation	Styrmedel	Beskrivningsobjekt	Tidsperspektiv	Mått	Ekonomistyrningsfokus
Beta1, Beta2, Beta3, Beta4, Beta5	Övervakning	1. Likviditetsplanering	Likviditetsplan	Totalt företag	Ex ante, pågående, ex ante	Ingående likvida medel + inbetalningar - utbetalningar - tid, kundfordringar, lagervärde, leverantörsskulder, genomsnittlig kredittid på kundfordringar, rörelsekapital	Relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer i företaget
Beta3, Beta5	Påverka	2. Påverkan på medarbetare	Företagskultur	Totalt företag	Pågående	Budskap	Relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer i företaget

## 4.3 GAMMA

### 4.3.1 Allmänt om företaget och entreprenöriella processer

Verksamheten i GAMMA består av att man levererar en webbportal där kundföretag enkelt kan tillhandahålla administrativ information om personalförmåner till sina medarbetare. Företaget bildades 2003 av tre personer som fortfarande är verksamma i företaget som VD, marknadschef och tekniskt utvecklingschef. Företaget ägs av de tre grundarna till ca 25 % och till ca 75 % av ett riskkapitalbolag.

Under de senaste fem åren har GAMMA haft stark tillväxt. Omsättningsökning har under dessa fem år varit runt 1100 %. GAMMA är idag marknadsledande i Norden inom sin bransch. Företaget har varit lönsamt sedan start och har haft en genomsnittlig årlig vinstmarginal på drygt 8 % de senaste fem åren. Även antal anställda och balansomslutning har ökat kraftigt. GAMMA har etablerat ett dotterbolag i Holland.

Affärsmodellen bygger på ett egenutvecklat IT-system, ett stort nätverk av leverantörer och många års erfarenhet av administrativa frågor. Affärsidén föddes av Gamma2 då han som arbetsgivare i början av 2000-talet skulle upphandla personalförmåner, vilket upplevdes som krångligt. De tre grundarna utvecklade en teknisk lösning, en webbaserad IT-plattform där leverantörer av personalförmåner kan erbjuda sina respektive produkter. GAMMAs kunder kan sedan handplocka de leverantörer och förmåner som man vill erbjuda till sina medarbetare. Kunden kan även lägga till de personalförmåner som man själv tillhandhåller för sina medarbetare. Lösningen bidrar till att minska kundens administrationskostnader och samtidigt kan kunden samla all information på ett ställe. GAMMAs webbaserade IT-plattform har produktifierats och kommersialiserats mycket framgångsrikt. Ytterligare ett exempel på framgångsrik entreprenöriell process är en vidareutveckling av GAMMAs produkter till vad man kallar för "medarbetarkortet". Detta är en tjänst riktad till arbetsgivare som aktivt arbetar med internmarknadsföring och som önskar stärka relationen till sina anställda. Genom medarbetarkortet får de anställda tillgång till personalerbjudanden och rabatter hos olika leverantörer av konsumentvaror och tjänster. Ännu ett exempel på framgångsrik entreprenöriell process är "GAMMA light". Själva grundprodukten i GAMMA, som beskrivs ovan, är utvecklad för stora kunder och kundbasen består av över hälften av Sveriges 30 största företag. För att komma åt ett bredare segment med mindre kunder utvecklade och kommersialiserade GAMMA en lightversion av webbportalen.

### 4.3.2 Styrelsen och organisatoriska medlemmar/enheter

#### Gamma1

Gamma1, som är en av grundarna och entreprenörerna bakom GAMMA, har arbetat som VD i företaget sedan det startades. Han är delägare och sitter i styrelsen som ledamot. Gamma1 sitter i flera externa företagsstyrelser som styrelseledamot. Redan i slutet av 90-talet startade och drev Gamma1,

tillsammans med de andra grundarna av GAMMA, ett annat företag baserat på en egenutvecklad webblösning. Som VD har Gamma1 en tydlig strategisk roll i GAMMA. Gamma1, Gamma2 och Gamma3 fastställde GAMMAS strategi när man startade företaget.<sup>50</sup> Gamma1 har sedan lett det strategiska arbetet med att vidareutveckla GAMMAS produktportfölj till nya närliggande produktområden.

#### Gamma2

Gamma2, en annan av grundarna till GAMMA, är delägare och sitter i styrelsen i företaget som ledamot. Han arbetar idag som markandschef i GAMMA. Gamma2 är inte inkluderad i studien av accesskäl.

#### Gamma3

Den tredje grundaren, Gamma3, är styrelseledamot och arbetar som teknisk utvecklingschef i GAMMA. Han är inte inkluderad i studien av accesskäl.

#### Gamma4

Gamma4 är styrelseledamot i GAMMA som ägarrepresentant för Riskkapitalbolag4. Riskkapitalbolag4 förvärvade ca 75 % av aktierna i GAMMA i juni 2011. Riskkapitalbolag4 är ett Londonbaserat riskkapitalföretag med kontor i Sverige, där Gamma4 arbetar. Gamma4 har 15 års erfarenhet av riskkapitalverksamhet i de nordiska länderna, Tyskland, Österrike och Schweiz, då han tidigare arbetade som vice VD i ett större börsnoterat investmentföretag. Han är sedan 2009 ansvarig för Riskkapitalbolag4:s verksamhet i Norden. Riskkapital4 har ett team av 4 personer som arbetar med GAMMA. 3 av dessa sitter som ledamöter i GAMMAS styrelse. Arbetet med GAMMA hos Riskkapitalbolag4 leds av Gamma4. Gamma4 sitter i flera företagsstyrelser som ledamot. Som ägarrepresentant för Riskkapital4 har Gamma4 en övervakande roll i GAMMAS styrelse. Han är dock aktiv i många olika situationer. Detta gäller uppföljning, beslutsfattande och till olika typer av analyser.

#### Gamma5

Gamma5, "managing partner" på Riskkapitalbolag4 i London, har varit styrelseordförande i GAMMA sedan Riskkapitalbolag4 förvärvade majoriteten av aktierna i GAMMA. Han är inte med i studien av accesskäl.

#### Gamma6

Gamma6 är arbetar på Riskkapitalbolag4 i London. Han har varit styrelseledamot i GAMMA sedan Riskkapitalbolag4 förvärvade majoriteten av aktierna i GAMMA. Han är inte med i studien av accesskäl.

I tabellen nedan sammanfattas karaktäristika för styrelsemedlemmarna i GAMMA.

---

<sup>50</sup> Kostnadsfritt installerar man sin webbaserade IT-plattform för administrativa tjänster hos kunder, där intäkterna senare kommer från årliga licensavgifter.

Tabell 4.47 Styrelsen i GAMMA

Användare	Styrelsens roller	Styrelsens aktörer	Befattning i företaget
Gamma1	Strategisk	Delägare (medgrundare)	VD
Gamma2(ej intervjuad)	-	Delägare (medgrundare)	Markandschef
Gamma3 (ej intervjuad)	-	Delägare (medgrundare)	Teknisk utvecklingschef
Gamma4	Övervakande	Ägarrepresentant (riskkapitalbolag)	-
Gamma5 (ej intervjuad)	-	Ägarrepresentant (riskkapitalbolag)	-
Gamma6 (ej intervjuad)	-	Ägarrepresentant (riskkapitalbolag)	-

### 4.3.3 Användning av ekonomistyrning

#### 4.3.3.1 Upptäcktsfasen

I upptäcktsfasen har en användningssituation identifierats. Användningssituationen är uppdelad i fyra undergrupper (1a, 1b, 1c, 1d).

##### 1. Beslut om genomförande av potentiellt projekt

Användningssituationen handlar om att styrelsen fattar beslut huruvida GAMMA skall satsa på ett identifierat potentiellt projekt. Detta kan gälla t.ex. ett nytt produkt- eller marknadssegment. Gamma1, Gamma2 och Gamma3 gör först en analys av affärsidén, där syftet är hitta en affärsmodell för projektet som de tror kommer att fungera. Bl.a. analyseras kundnytta, produktfunktionalitet och prissättningsmodell för projektet. Man försöker också precisera ett specifikt marknadssegment. Analysen för större projekt av mer riskfylld karaktär presenteras för styrelsen. Riskkapitalbolag4 deltar, under ledning av Gamma4, aktivt i beslutssituationen.<sup>51</sup> Baserat på den strategiska analysen gör styrelsen bedömningar med hjälp av fyra styrmedel med ekonomistyrningsinslag. Dessa är bedömningar används som underlag i beslutssituationen. De är (1.a) prestationsmätt, (1.b) försäljningsprognos, (1.c) investeringskalkyl och (1.d) riskbedömning.

##### 1.a Beslut om genomförande av potentiellt projekt - prestationsmätt

Tabell 4.48 Användningssituation: 1.a Beslut om genomförande av potentiellt projekt – prestationsmätt

Användare: <b>Gamma1</b> , Gamma4	
Användningsområde: beslutsfattande	Styrmedel: prestationsmätt
Beskrivningsobjekt: projekt	Tidsperspektiv: ex ante
Mått: lönsamhet = betalningsvilja (försäljningspris) / kostnad för att utföra tjänsten	Ekonomistyrningsfokus: relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen

I användningssituationen försöker man bedöma om ett potentiellt projekt är lönsamt. Först uppskattas kundernas betalningsvilja. För vissa projekt har Gamma1 analyserat andra företag med liknande affärsidéer i Sverige, USA och England samt diskuterat möjligheten med potentiella kunder i

<sup>51</sup> Gamma1 uppger att fram till sommaren 2011 hade de tre grundarna ca 75 % av aktierna i företaget. Då hade de två dåvarande externa styrelseledamöterna (som inte är kvar i GAMMAS styrelse idag) tydliga rådgivande service roller, men utan att i praktiken kunna påverka beslut. Efter 2011 äger den nya huvudägaren, Riskkapitalbolag4, ca 75 % av aktierna. De nya externa styrelseledamöterna har tydligt övervakande och beslutsfattande roller.

Sverige, för att bedöma kunders betalningsvilja. I andra fall har man baserat bedömningen om kunders betalningsvilja på den egna kunskapen om marknaden. Kundens betalningsvilja sätter man i relation till kostnaden för att utföra tjänsten. Kostnadsbedömningen innefattar både direkta projektrelaterade kostnader och en grov uppskattning av omkostnader som exempelvis marknadsaktiviteter som skulle krävas för att kommersialisera affärsidén/projektet. Beräkningen av kunders betalningsvilja satt i förhållande till kostnader för att utföra en tjänst, görs både när det gäller helt nya produktprojekt och när man tar befintliga projekt/produkter till nya marknader. Gamma4 använder styrmedlet i beslutssituationen.

#### 1.b Beslut om genomförande av potentiellt projekt - försäljningsprognos

**Tabell 4.49 Användningssituation: 1.b Beslut om genomförande av potentiellt projekt – försäljningsprognos**

<i>Användare:</i> Gamma1, <b>Gamma4</b>	
<i>Användningsområde:</i> beslutsfattande	<i>Styrmedel:</i> försäljningsprognos
<i>Beskrivningsobjekt:</i> kund, projekt	<i>Tidsperspektiv:</i> ex ante
<i>Mått:</i> intäkter, volym (antal användare)	<i>Ekonomistyrningsfokus:</i> relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen

Riskkapitalbolag4 bidrar till beslutssituationen genom att försöka konvertera företagsledningens strategiska beskrivning av en möjlighet till att bedöma framtida försäljning. Gamma4 försöker här grovt bedöma framtida försäljning i intäkter och volym (antal användare). Baserat på skattad betalningsvilja hos potentiella kunder<sup>52</sup> och bedömd volym i antal användare får han fram en försäljningsprognos i intäkter. Detta sker både på nya produktprojekt och när företaget går in på nya marknader.

#### 1.c Beslut om genomförande av potentiellt projekt - investeringskalkyl

**Tabell 4.50 Användningssituation: 1.c Beslut om genomförande av potentiellt projekt – investeringskalkyl**

<i>Användare:</i> <b>Gamma1</b> , Gamma4	
<i>Användningsområde:</i> beslutsfattande	<i>Styrmedel:</i> investeringskalkyl
<i>Beskrivningsobjekt:</i> programvara, datorer	<i>Tidsperspektiv:</i> ex ante
<i>Mått:</i> utbetalningar	<i>Ekonomistyrningsfokus:</i> relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen

Som ett led i beslutet om man skall satsa på ett projekt bedöms investeringsbehovet i utveckling av programvara (nyinvesteringar eller expansionsinvesteringar) i GAMMAs IT-plattform. Gamma1 försöker grovt uppskatta investeringsbehov i egen IT-utveckling, eventuell extern konsulttid och datorer som skulle krävas för att få affärsidén/projektet att fungera. Gamma4 använder styrmedlet i beslutssituationen.

<sup>52</sup> Se sektion 4.3.3.1 användningssituation 1.a.

## 1.d Beslut om genomförande av potentiellt projekt – riskbedömning

**Tabell 4.51 Användningssituation: 1.d Beslut om genomförande av potentiellt projekt – riskbedömning**

<i>Användare:</i> Gamma1, <b>Gamma4</b>	
<i>Användningsområde:</i> beslutsfattande	<i>Styrmedel:</i> riskbedömning
<i>Beskrivningsobjekt:</i> kund, projekt	<i>Tidsperspektiv:</i> ex ante
<i>Mått:</i> risk = intäkter (nytt projekt) - intäkter (förlorade befintliga kunder)	<i>Ekonomistyrningsfokus:</i> relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen

Riskkapitalbolag<sup>4</sup> försöka konvertera företagsledningens strategiska beskrivning av ett potentiellt projekt till att bedöma och värdera projektets risk. Gamma4 bidrar med detta underlag för beslutsituationen. Gamma4 jämför prognostiserade försäljningsintäkter för en ny möjlighet,<sup>53</sup> med den försäljning som man riskerar att förlora från befintliga kunder om det nya projektet genomförs. Orsaken till att man kan förlora kunder är om GAMMA genom det nya projektet stöter sig med befintliga kunder i något avseende, t.ex. om kunden uppfattar att det är kunden och inte GAMMA som "äger" den nya idén.

### Sammanfattning

Nedan sammanfattas användning av ekonomistyrning i upptäcktsfasen hos GAMMA.

**Tabell 4.52 Sammanfattning av användning av ekonomistyrning i upptäcktsfasen i GAMMA**

Användare	Användningsområde	Situation	Styrmedel	Beskrivningsobjekt	Tidsperspektiv	Mått	Ekonomistyrningsfokus
Gamma1, Gamma4	Beslutsfattande	1.a Beslut om genomförande av potentiellt projekt – prestationsmått	Prestationsmått	Projekt	Ex ante	Lönsamhet = betalningsvilja (försäljningspris) / kostnad för att utföra tjänsten	Relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen
Gamma1, Gamma4	Beslutsfattande	1.b Beslut om genomförande av potentiellt projekt – försäljningsprognos	Försäljningsprognos	Kund, projekt	Ex ante	Intäkter och volym (antal användare)	Relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen
Gamma1, Gamma4	Beslutsfattande	1.c Beslut om genomförande av potentiellt projekt - Investeringskalkyl	Investeringskalkyl	Programvara, datorer	Ex ante	Utbetalningar	Relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen
Gamma1, Gamma4	Beslutsfattande	1.d Beslut om genomförande av potentiellt projekt – riskbedömning	Riskbedömning	Kund, projekt	Ex ante	Risk = intäkter (nytt projekt) - intäkter (förlorade befintliga kunder)	Relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen

<sup>53</sup> Se sektion 4.3.3.1 användningssituation 1.b.

#### 4.3.3.2 Exploateringsfasen

Två användningssituationer har identifierats i exploateringsfasen. Dessa situationer, *övervaka pågående projekt* och *beslut om åtgärd i pågående projekt*, är relaterade till varandra genom att styrelsen kan identifiera avvikelser i projektplanen i övervakningssituation, vilket sedan initierar efterföljande beslutssituation.

##### 1. Övervakning av pågående projekt

**Tabell 4.53 Användningssituation: 1. Övervakning av pågående projekt**

<i>Användare:</i> Gamma1, Gamma4	
<i>Användningsområde:</i> övervakning	<i>Styrmedel:</i> (pt) projekttidplan, (sah) samtal på ad hoc basis
<i>Beskrivningsobjekt:</i> projekt	<i>Tidsperspektiv:</i> (pt) ex ante, (sah) ex post, pågående, ex ante
<i>Mått:</i> tid, aktiviteter	<i>Ekonomistyrningsfokus:</i> relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen

Användningssituationen handlar om att styrelsen följer pågående projekt av större karaktär (avseende kostnader eller risk). Situationen sker t.ex. när man arbetar med teknisk utveckling och programmering i projekt. Gamma4 följer dessa projekt genom att interagera med olika organisatoriska medlemmar, främst Gamma1 och Gamma2. Gamma1 i sin tur följer pågående projekt genom att integrera med andra organisatoriska medlemmar. Man diskuterar status i projekt och jämför pågående och utförda aktiviteter i projektet med planerade aktiviteter enligt tidplan. Därigenom får man detaljerad information både om status i specifika projekt men också om driften av verksamheten i stort.

##### 2. Beslut om åtgärd i pågående projekt

**Tabell 4.54 Användningssituation: 2. Beslut om åtgärd i projekt**

<i>Användare:</i> Gamma1, Gamma4	
<i>Användningsområde:</i> beslutsfattande	<i>Styrmedel:</i> (pt) projekttidplan, (sah) samtal på ad hoc basis
<i>Beskrivningsobjekt:</i> projekt	<i>Tidsperspektiv:</i> (pt) ex ante, (sah) ex post, pågående, ex ante
<i>Mått:</i> tid, aktiviteter	<i>Ekonomistyrningsfokus:</i> relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen

Användningssituationen inbegriper att man beslutar om åtgärder i pågående projekt. Denna användningssituation är relaterad till den förra användningssituationen där styrelsen övervakar pågående projekt. Beslut kan initieras genom att styrelsen inser att avvikelser har skett gentemot projektplanen. Vid beslutsfattande kring pågående projekt använder både Gamma1 och Gamma4 information man erhållit vid ad hoc samtal med organisatoriska medlemmar. Samtalen kan till exempel gälla att ett visst projekt ligger efter tidplan och att man därför beslutar att tillsätta mer resurser till projektet.

##### Sammanfattning

I tabell 4.55 sammanfattas användning av ekonomistyrning i exploateringsfasen hos GAMMA.

**Tabell 4.55 Sammanfattning av användning av ekonomistyrning i exploateringsfasen i GAMMA**

Användare	Användningsområde	Situation	Styrmedel	Beskrivningsobjekt	Tidsperspektiv	Mått	Ekonomistyrningsfokus
Gamma1, Gamma4	Övervakning	1. Övervakning av pågående projekt	(pt) Projekt-tidplan, (sah) samtal på ad hoc basis	Projekt	(pt) Ex ante, (sah) ex post, pågående, ex ante	Tid, aktiviteter	Relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen
Gamma1, Gamma4	Beslutsfattande	2. Beslut om åtgärd i pågående projekt	(pt) Projekt-tidplan, (sah) samtal på ad hoc basis	Projekt	(pt) Ex ante, (sah) ex post, pågående, ex ante	Tid, aktiviteter	Relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen

#### 4.3.3.3 Driftsfasen

I driftsfasen<sup>54</sup> har två användningssituationer identifierats. Den första användningssituationen är indelad i tre undergrupper (1.a, 1.b, 1.c) och den andra är indelad i tre undergrupper (2.a, 2.b, 2c). Båda användningssituationerna, *övervakning av löpande drift* och *beslut om åtgärder i löpande drift*, är relaterade till varandra. I övervakningssituationen kan styrelsen upptäcka någonting vilket orsakar att man beslutar om en åtgärd. Styrmedel som används i övervakningssituationen används också vid efterföljande beslutssituation.

##### 1. Övervakning löpande drift

I användningssituationen följer styrelsen i GAMMA den löpande driften av projekt, vilket primärt avser när försäljning har kommit igång. Styrelsen följer tre aspekter av verksamheten. Man använder här (1.a) internredovisning, försäljningsprognos, försäljningsbudget, (1.b) internredovisning, prestationsmått och (1.c) samtal på ad hoc basis.

##### 1.a Övervakning av löpande drift - internredovisning, försäljningsbudget, försäljningsprognos

**Tabell 4.56 Användningssituation: 1.a Övervakning av löpande drift - internredovisning, försäljningsbudget, försäljningsprognos**

<i>Användare:</i> Gamma1, Gamma4	
<i>Användningsområde:</i> övervakning	<i>Styrmedel:</i> (ir) internredovisning, (fb) försäljningsbudget, (fp) försäljningsprognos
<i>Beskrivningsobjekt:</i> (ir) kund, kundsegment, produktsegment, totalt företaget, (fb) produktsegment, totalt företaget (fp) produktsegment, totalt företaget	<i>Tidsperspektiv:</i> (ir) ex post, (fb) ex ante, (fp) ex ante
<i>Mått:</i> intäkter, volym (antal kunder och antal användare)	<i>Ekonomistyrningsfokus:</i> relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer i företaget, relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen

Försäljningen är den första aspekten av verksamheten som styrelsen följer. Gamma1 och Gamma4 har stort fokus på den del av försäljning som avser volym i antal nya kunder och antal nya användare i tecknade avtal. Orsaken är att GAMMAS affärsmodell gör att avtal med nya kunder idag (ordergång) ger intäkter först under kommande kalenderår, men inte direkt. GAMMA använder sig också av

<sup>54</sup> I driftsfasen har företaget etablerat projektet på den specifika marknaden och försäljning är igång (om det gäller produkter). Detta skall inte blandas ihop med verkställande av projekt i exploateringsfasen. Se referensramen, figur 4.



försäljningsbudget, kallat säljmål, som styrelsen följer kontinuerligt. Införandet av dessa säljmål är framförallt drivet av Riskkaptialbolag4. Gamma1 följer försäljningen och jämför utfallet gentemot säljmålen. VD får sedan förklara orsaken till eventuella avvikelser för styrelsen.

Förutom intäkter följer styrelsen också antal kunder och antal användare per kund, segment och totalt för företaget. Styrelsen har stort fokus på försäljningsutvecklingen och följer försäljningsintäkter totalt för företaget, kund- och produktsegment samt vissa nyckelkunder. De försöker se trender i siffrorna genom prognoser; man jämför inte bara utfallet mot målsättning. Styrelsen studerar dessa siffror mycket noga, ända ner på kundnivå. Man fokuserar främst på antal användare (en kund kan ha flera tusen användare) eftersom kundföretaget betalar per användare.

### 1.b Övervakning av löpande drift – internredovisning, prestationsmått

**Tabell 4.57 Användningssituation: 1.b Övervakning av löpande drift – internredovisning, prestationsmått**

<b>Användare:</b> Gamma1, Gamma4	
<i>Användningsområde:</i> övervakning	<i>Styrmedel:</i> (ir) internredovisning, (pm) prestationsmått
<i>Beskrivningsobjekt:</i> (ir) totalt företaget, (pm) totalt företaget	<i>Tidsperspektiv:</i> ex post
<i>Mått:</i> (pm) kundnöjdhet, genomsnittligt antal kunder som bedöms helt nöjda, genomsnittlig kredittid på kundfordringar, antal nya kunder per säljare, (ir) kostnader, resultat	<i>Ekonomistyrningsfokus:</i> relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer i företaget, relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen

Nästa aspekt av verksamheten som styrelsen följer är olika finansiella och operativa mått av verksamheten. GAMMA har vad man kallar ett "scorecard" med indikatorer som Gamma1 följer mycket noggrant. Dessa indikatorer, som har tydligt kundfokus, summeras till ett kundnöjdhetsindex. Varje månad har företaget ett internumöte där Gamma1 träffar alla kundansvariga projektledare och chefer i företaget för att analysera kunderna med hjälp av indikatorerna i dess scorecard. Syftet är att säkerställa att kunderna är nöjda med GAMMAS produkter och tjänster samt att identifiera eventuella kunder som inte är nöjda. Indikatorerna markeras med olika färger i GAMMAS scorecard och man har tre olika färger för olika "risker". Om en viss kund till exempel byter kontaktperson, markeras kunden med rött vilket betyder stor risk (risk att kunden är missnöjd). Om en medarbetare på GAMMA uppfattar att kunden verkar lite missnöjd med tjänsten kan kunden markeras som orange, vilket betyder viss risk. Grön färg på en indikator betyder "ingen risk". Ett annat exempel på indikator som GAMMA följer är genomsnittlig kredittid på kundfordringar. GAMMA följer även genomsnittligt antal kunder som enbart har gröna indikatorer respektive genomsnittligt antal kunder som har lägre än 100 % gröna indikatorer och hur detta förändras över tid. Materialet presenteras för styrelsen. Utöver kundnöjdhetsindexet följer Gamma4 även säljarnas prestation (antal nya kunder per säljare).

Dessutom följer Gamma1 och Gamma4 kostnader och resultat i GAMMA för företaget som helhet. Man vill säkerställa att rörelseresultatet är acceptabelt, även om huvudfokus för företaget är försäljningstillväxt.

## 1.c Övervakning av löpande drift - samtal på ad hoc basis

**Tabell 4.58 Användningssituation: 1.c Övervaka löpande drift – samtal på ad hoc basis**

<i>Användare:</i> Gamma1, Gamma4	
<i>Användningsområde:</i> övervakning	<i>Styrmedel:</i> samtal på ad hoc basis
<i>Beskrivningsobjekt:</i> kund, kundsegment, produktsegment, totalt företaget	<i>Tidsperspektiv:</i> ex post, pågående, ex ante
<i>Mått:</i> intäkter, volym (antal kunder och antal användare)	<i>Ekonomistyrningsfokus:</i> relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer i företaget, relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen

Den sista aspekten handlar om att styrelsen även använder icke-formell styrning för att övervaka den löpande verksamheten. Gamma4 följer driften i företaget genom att interagera med olika organisatoriska medlemmar, främst Gamma1 och Gamma2, men även andra personer. Som VD följer Gamma1 den löpande driften genom att integrera med andra organisatoriska medlemmar. Därigenom skaffar man sig detaljerad information både om status i specifika projekt men också om driften av verksamheten i stort. Samtalen kan beröra försäljningsutfall och orderingång (kallad nyförsäljning i GAMMA). Styrelsen får genom användningssituationen fördjupad information om driften av företaget utöver den information man får genom den formella rapporteringen<sup>55</sup>. Användningssituationen syftar till att ge styrelseledamöterna ökad förståelse om den löpande driften av verksamheten.

### 2. Beslut om åtgärder i löpande drift

Användningssituationen handlar om att man beslutar, med hjälp av styrmedel med ekonomistyrningsinslag, om åtgärder i den löpande driften av GAMMA. Om det vid övervakningssituationen sker större avvikelser mot försäljningsbudget eller om någonting annat som föranleder att man skall ändra på tidigare beslut sker, kan styrelsen besluta om åtgärder i den löpande driften. Man använder då tre olika aspekter av verksamheten som underlag för besluten. Besluten är baserade på (2.a) internredovisning, försäljningsprognos, försäljningsbudget, (2.b) internredovisning, prestationsmått och (2.c) samtal på ad hoc basis.

<sup>55</sup> Se sektion 4.3.3.3 användningssituation 1.a-1.b.

## 2.a Beslut om åtgärd i löpande drift - internredovisning, försäljningsbudget, försäljningsprognos

**Tabell 4.59 Användningssituation: 2.a Beslut om åtgärd i löpande drift - internredovisning, försäljningsbudget, försäljningsprognos**

<i>Användare:</i> Gamma1, Gamma4	
<i>Användningsområde:</i> beslutsfattande	<i>Styrmedel:</i> (ir) internredovisning, (fb) försäljningsbudget, (fp) försäljningsprognos
<i>Beskrivningsobjekt:</i> (ir) kund, kundsegment, produktsegment, totalt företaget, (fb) produktsegment, totalt företaget (fp) produktsegment, totalt företaget	<i>Tidsperspektiv:</i> (ir) ex post, (fb) ex ante, (fp) ex ante
<i>Mått:</i> intäkter, volym (antal kunder och antal användare)	<i>Ekonomistyrningsfokus:</i> relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer i företaget, relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen

Den första aspekten av verksamheten som styrelsen använder i användningssituationen gäller försäljning. Styrelsen har stor fokus på försäljning och man använder försäljningsutfall jämfört med försäljningsbudget som underlag i beslutssituationen. Gamma1 använder försäljningsutfall och försäljningsprognos<sup>56</sup> för att försöka förutsäga hur många nya kunder man kan få på ca 6 månaders sikt. Utifrån detta fattar han beslut om förändringar i verksamheten. Gamma1 och Gamma4 har speciellt stort fokus mot nyförsäljning i volym (antal nya kunder och antal nya användare i tecknade avtal). Alla större strategiska förändringar beslutas i styrelsen men VD fattar själv beslut avseende den löpande driften. Om Gamma4 ser att orderingången inte följer målsättning i ett nytt projekt, initierar han diskussioner med Gamma1 som kan leda till beslut om förändring i specifika projekt eller i verksamheten generellt.

Gamma4 försöker driva på företagsledningen genom diskussioner kring vad man kan förbättra. Syftet är då att sporra till samtal som leder till gemensamma beslut om operativa förbättringsåtgärder. Det kan gälla att man tillsätter säljresurser som skall arbeta mot en visst kund- eller produktsegment.

## 2.b Beslut om åtgärder i löpande drift – internredovisning, prestationsmått

**Tabell 4.60 Användningssituation: 2.b Beslut om åtgärd i löpande drift – internredovisning, prestationsmått**

<i>Användare:</i> Gamma1, Gamma4	
<i>Användningsområde:</i> beslutsfattande	<i>Styrmedel:</i> (ir) internredovisning, (pm) prestationsmått
<i>Beskrivningsobjekt:</i> (ir) totalt företaget, (pm) totalt företaget	<i>Tidsperspektiv:</i> ex post
<i>Mått:</i> (pm) kundnöjdhet, genomsnittligt antal kunder som bedöms helt nöjda, genomsnittlig kredittid på kundfordringar, antal nya kunder per säljare, (ir) kostnader, resultat	<i>Ekonomistyrningsfokus:</i> relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer i företaget, relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen

<sup>56</sup> Se sektion 4.3.3.3 användningssituation 1.a.

Den andra aspekten av verksamheten som styrelsen använder i beslutssituationen är olika finansiella och operativa mått (exklusive försäljningen som här presenteras separat)<sup>57</sup>. Företaget rapporterar utfallet av sitt scorecard<sup>58</sup> månadsvis för styrelsen. Även här gäller besluten som styrelsen fattar större förändringar av verksamheten. VD kan själv fatta beslut som berör den dagliga driften av företaget.<sup>59</sup>

Gamma1 använder prestationsmått vid beslutsfattande om operativa förändringar av verksamheten. Beslutet kan gälla att dimensionera antal medarbetare för kundsupport eller antalet projektledare som behövs för implementering GAMMAs IT lösning hos kunder. Baserat på utfallet av GAMMAs scorecard fattar Gamma1 också andra beslut om åtgärder i verksamheten, såsom byte av projektledare eller ett krismöte med kund om denne är missnöjd. Gamma1 understryker att företagets scorecard är ett mycket viktigt styrmedel och att användningen av detta är en starkt bidragande orsak till att GAMMA inte tappade en enda kund under 2011. Gamma4 ger sina kommentarer på dessa "mindre" operativa beslut, vilka formellt fattas av företagets VD och som avrapporteras till styrelsen.

## 2.c Beslut om åtgärder i löpande drift - samtal på ad hoc basis

**Tabell 4.61 Användningssituation: 2.c Beslut om åtgärder i löpande drift - samtal på ad hoc basis**

<i>Användare:</i> Gamma1, Gamma4	
<i>Användningsområde:</i> beslutsfattande	<i>Styrmedel:</i> samtal på ad hoc basis
<i>Beskrivningsobjekt:</i> kund, kundsegment, produktsegment, totalt företaget	<i>Tidsperspektiv:</i> ex post, pågående, ex ante
<i>Mått:</i> intäkter, volym (antal kunder och antal användare)	<i>Ekonomistyrningsfokus:</i> relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer i företaget, relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen

Den sista aspekten handlar om att styrelsen vid beslutsfattande också använder information man erhållit via interaktion på ad hoc basis med organisatoriska medlemmar. Användningssituationen inbegriper att man beslutar om åtgärder i den löpande verksamheten. Gamma1 och Gamma4 använder informationen vid beslutsfattande som avser åtgärder i verksamheten. Baserat på information från säljare om aktiviteter av konkurrenter eller kunder, kan styrelsen exempelvis besluta om att göra en förändring av marknadsinriktningen av ett visst produktsegment eller en ny satsning mot ett nytt kundsegment.

### Sammanfattning

Nedan sammanfattas användning av ekonomistyrning i driftsfasen hos GAMMA.

<sup>57</sup> Se sektion 4.3.3.3 användningssituation 2.a.

<sup>58</sup> Se sektion 4.3.3.3 användningssituation 1.b.

<sup>59</sup> Gränsen till när en förändring av verksamheten betraktas som "större" och ett styrelsebeslut krävs är inte helt tydlig. Man hänvisar till VD:s omdöme.

**Tabell 4.62 Sammanfattning av användning av ekonomistyrning i driftsfasen i GAMMA**

Användare	Användningsområde	Situation	Styrmedel	Beskrivnings-objekt	Tidsperspektiv	Mått	Ekonomistyrningsfokus
Gamma1, Gamma4	Övervakning	1.a Övervakning av löpande drift - internredovisning, försäljningsbudget, försäljningsprognos	(ir) Internredovisning, (fb) försäljningsbudget, (fp) försäljningsprognos	(ir) Kund, kundsegment, produktsegment, totalt företaget, (fb) produktsegment, totalt företaget (fp) produktsegment, totalt företaget	(ir) Ex post, (fb) ex ante, (fp) ex ante	Intäkter, volym (antal kunder, antal användare)	Relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer i företaget, relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen
Gamma1, Gamma4	Övervakning	1.b Övervakning av löpande drift - internredovisning, prestationsmått	(ir) Internredovisning, (pm) prestationsmått	(ir) totalt företaget, (pm) totalt företaget	Ex post	(ir) Kostnader, resultat, (pm) Kundnöjdhet, genomsnittligt antal kunder som bedöms helt nöjda, genomsnittlig kredittid på kundfordringar, antal nya kunder per säljare	Relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer i företaget, relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen
Gamma1, Gamma4	Övervakning	1.c Övervakning av löpande drift - samtal på ad hoc basis	Samtal på ad hoc basis	Kund, kundsegment, produktsegment, totalt företaget	Ex post, pågående, ex ante	Intäkter, volym (antal kunder, antal användare)	Relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer i företaget, relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen
Gamma1, Gamma4	Beslutsfattande	2.a Beslut om åtgärd i löpande drift - internredovisning, försäljningsbudget, försäljningsprognos	(ir) Internredovisning, (fb) försäljningsbudget, (fp) försäljningsprognos	(ir) Kund, kundsegment, produktsegment, totalt företaget, (fb) produktsegment, totalt företaget (fp) produktsegment, totalt företaget	(ir) Ex post, (fb) ex ante, (fp) ex ante	Intäkter, volym (antal kunder, antal användare)	Relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer i företaget, relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen
Gamma1, Gamma4	Beslutsfattande	2.b Beslut om åtgärd i löpande drift - internredovisning, prestationsmått	(ir) Internredovisning, (pm) prestationsmått	(ir) Totalt företaget, (pm) totalt företaget	Ex post	(pm) Kundnöjdhet, genomsnittligt antal kunder som bedöms helt nöjda, genomsnittlig kredittid på kundfordringar, antal nya kunder per säljare, (ir) kostnader, resultat	Relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer i företaget, relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen
Gamma1, Gamma4	Beslutsfattande	2.c Beslut om åtgärd i löpande drift - samtal på ad hoc basis	Samtal på ad hoc basis	Kund, kundsegment, produktsegment, totalt företaget	Ex post, pågående, ex ante	Intäkter, volym (antal kunder, antal användare)	Relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer i företaget, relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen

#### 4.3.3.4 Användningssituationer löpande över flera faser

I detta avsnitt återfinns användningssituationer som är relaterade till varandra och som löper över flera faser. Här har en användningssituation identifierats i GAMMA. Denna användningssituation är uppdelad i två undergrupper (1.a, 1.b).

## 1. Pilotprojekt

Användningssituationen handlar om att GAMMA försöker begränsa risk för förluster när man skall satsa på ett nytt projekt. I upptäcktsfasen beslutar styrelsen om man skall satsa på ett projekt. Då använder de prestationsmätt, försäljningsprognos, investeringskalkyl och riskbedömning som underlag i beslutet.<sup>60</sup> Men för vissa projekt är dessa bedömningar svåra att göra. Detta gäller i synnerhet när man lanserar någonting som inte har funnits på marknaden sedan tidigare. GAMMA kan då driva ett pilotprojekt under begränsad tidsperiod med begränsade resurser, för att på så sätt få underlag för beslutet om man skall satsa på projektet i full skala. Metoden används framförallt på mindre projekt. Därmed går man snabbt från upptäcktsfasen genom exploateringsfasen till driftsfasen där två användningssituationer återfinns: (1.a) övervakning pågående pilotprojekt - projektbudget, projektredovisning och (1.b) beslut om åtgärd i pågående pilotprojekt - projektbudget, projektredovisning. När testperioden är avslutad beslutar styrelsen om man skall satsa på projektet i full skala eller inte.

### 1.a Övervakning av pågående pilotprojekt - projektbudget, projektredovisning

**Tabell 4.63 Användningssituation: 1.a Övervakning av pågående pilotprojekt - projektbudget, projektredovisning**

<i>Användare:</i> Gamma1, Gamma4	
<i>Användningsområde:</i> övervakning	<i>Styrmedel:</i> (pb) projektbudget, (pr) projektredovisning
<i>Beskrivningsobjekt:</i> projekt	<i>Tidsperspektiv:</i> (pb) ex ante, (pr) ex post
<i>Mått:</i> intäkter, volym (antal kunder), kostnader, resultat	<i>Ekonomistyrningsfokus:</i> relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen

Under en begränsad tidsperiod driver man ett pilotprojekt med begränsade resurser för att se hur mycket försäljning projektet genererar. Gamma1 och Gamma4 övervakar utfallet i pågående pilotprojekt med syftet att begränsa risken för större förluster i projektet. Man följer försäljning, kostnader och resultat noga och jämför utfall mot budget. Detta rapporteras löpande vid varje styrelsemöte av företagsledningen.

### 1.b Beslut om åtgärd i pågående pilotprojekt - projektbudget, projektredovisning

**Tabell 4.64 Användningssituation: 1.b Beslut om åtgärd i pilotprojekt - projektbudget, projektredovisning**

<i>Användare:</i> Gamma1, Gamma4	
<i>Användningsområde:</i> beslutsfattande	<i>Styrmedel:</i> (pb) projektbudget, (pr) projektredovisning
<i>Beskrivningsobjekt:</i> projekt	<i>Tidsperspektiv:</i> (pb) ex ante, (pr) ex post
<i>Mått:</i> intäkter, volym (antal kunder), kostnader, resultat	<i>Ekonomistyrningsfokus:</i> relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen

<sup>60</sup> Se sektion 4.3.3.1 användningssituation 1.

Användningssituationen innebär att man beslutar om åtgärder i pågående pilotprojekt. Beslut kan initieras genom att styrelsen finner avvikelser gentemot projektplanen. Styrelsen fokuserar speciellt på försäljningsutfallet. Gamma1 och Gamma4 använder försäljningsutfallet av testperioden som beslutsunderlag för om man skall satsa på ett projekt i full skala. Om testperioden visar att projektet inte genererar tillräckligt med försäljning för att visa positivt resultat, kan styrelsen besluta om att byta marknadskanal och låta ett annat företag försöka sälja projektets produkt eller tjänst. Om försäljningen är tillfredsställande beslutar styrelsen vanligtvis att man skall satsa på projektet i full skala.

### Sammanfattning

Nedan sammanfattas relaterade användningssituationer av ekonomistyrning i olika faser i GAMMA.

**Tabell 4.65 Sammanfattning av användningssituationer löpande över flera faser i GAMMA.**

Användare	Användningsområde	Situation	Styrmedel	Beskrivningsobjekt	Tidsperspektiv	Mått	Ekonomistyrningsfokus
Gamma1, Gamma4	Övervakning	1.a. Övervakning av pågående pilotprojekt - projektbudget, projektredovisning	(pb) Projektbudget, (pr) projektredovisning	Projekt	(pb) Ex ante, (pr) ex post	Intäkter, volym (antal kunder), kostnader, resultat	Relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen
Gamma1, Gamma4	Beslutsfattande	1.b. Beslut om åtgärd i pågående pilotprojekt - projektbudget, projektredovisning	(pb) Projektbudget, (pr) projektredovisning	Projekt	(pb) Ex ante, (pr) ex post	Intäkter, volym (antal kunder), kostnader, resultat	Relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen

#### **4.3.3.5 Återkommande användningssituationer i flera faser**

I detta avsnitt återfinns användningssituationer som är återkommande i två eller tre faser. Två användningssituationer har identifierats i GAMMA.

##### 1. Likviditetsplanering

**Tabell 4.66 Användningssituation: 1. Övervakning Likviditetsplanering**

<i>Användare:</i> Gamma4	
<i>Användningsområde:</i> övervakning	<i>Styrmedel:</i> likviditetsplan
<i>Beskrivningsobjekt:</i> totalt företaget	<i>Tidsperspektiv:</i> pågående, ex ante
<i>Mått:</i> ingående likvida medel + inbetalningar - utbetalningar, tid	<i>Ekonomistyrningsfokus:</i> relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer i företaget

Som riskkapitalist arbetar Gamma4 alltid med likviditetsplanering i alla sina företagsinvesteringar. Så också i GAMMA. Dock är det en väldigt enkel prognostisering som görs just i detta företag. När GAMMA säljer in ett kundprojekt får man inga inbetalningar direkt. Istället får man årligt återkommande inbetalningar i form av licensintäkter från och med kalenderåret efter avtalet mellan GAMMA och kunden undertecknats. Det är liten fluktuation i kassaflödet förutom den variation som kommer från fluktuation i försäljningstillväxten. Gamma4 kan därmed prognostisera inbetalningar med förhållandevis hög säkerhet ett år i förväg. På grund av den låga fluktuationen i kassaflödet har Gamma4 och styrelsen liten fokus på likviditetsplanering. Men styrelsen följer kassaflödet och det sker i alla tre

faser av den entreprenöriella processen. Syftet är att övervaka att man har likviditetsmässiga förutsättningar för att både driva GAMMA i stort samt förbereda för att kunna initiera och driva specifika projekt.

## 2. Påverkan på medarbetare

**Tabell 4.67 Användningssituation: 2. Påverkan på medarbetare**

<i>Användare:</i> Gamma1	
<i>Användningsområde:</i> påverka	<i>Styrmedel:</i> företagskultur
<i>Beskrivningsobjekt:</i> totalt företaget	<i>Tidsperspektiv:</i> pågående
<i>Mått:</i> budskap	<i>Ekonomistyrningsfokus:</i> relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer i företaget

GAMMA har en entreprenöriell kultur som man försöker förmedla till alla medarbetare. Företagsledningen vill att alla medarbetare skall ha väldigt tydligt kundfokus. Enligt Gamma1 försöker man anställa unga, ambitiösa, hjälpsamma och kundfokuserade personer. Många anställda kommer direkt från skolan, eller har bara väldigt kort arbetslivserfarenhet. Härigenom försöker Gamma1 påverka kulturen för att behålla den entreprenörskultur i GAMMA som grundarna (Gamma1, Gamma2, Gamma3) har skapat. Gamma1 försöker också föra över GAMMAs kultur till dotterbolag i nya länder. Man har därför skickat över en svensk medarbetare som chef för det Holländska dotterbolaget. Syftet med fokuseringen på företagskulturen är att omsätta den till konkret handling av befattningshavare och medarbetare. Gamma4 understryker att Riskkapitalbolag4 är mycket angelägna med att man inte skall påverka den entreprenöriella kulturen i GAMMA genom sin styrning av företaget. Användningssituationen återfinns i alla tre faser.

## Sammanfattning

Nedan sammanfattas återkommande användning av ekonomistyrning i flera faser i GAMMA.

**Tabell 4.68 Sammanfattning av återkommande användning av ekonomistyrning i flera faser i GAMMA.**

Användare	Användningsområde	Situation	Styrmedel	Beskrivningsobjekt	Tidsperspektiv	Mått	Ekonomistyrningsfokus
Gamma4	Övervakning	1. Likviditetsplanering	Likviditetsplan	Totalt företaget	Pågående, ex ante	Ingående likvida medel + inbetalningar - utbetalningar, tid	Relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer i företaget
Gamma1	Påverka	2. Påverkan på medarbetare	Företagskultur	Totalt företaget	Pågående	Budskap	Relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer i företaget



## 4.4 DELTA

### 4.4.1 Allmänt om företaget och entreprenöriella processer

Verksamheten i DELTA består av att man utvecklar teknisk kommunikationslösning. Företaget startades 2004 av de tre grundarna: Delta1, Delta4 och Delta6. Delta6 är den enda av grundarna som fortfarande är verksam i företaget. Delta1 är huvudägare med ca 40 % av aktierna och därefter kommer Delta6 med ca 20 % av aktierna. Resterande aktier är spridda på ett tjugotal ägare där merparten har kommit in som anställda de senaste åren. Man har också ett flertal externa minoritetsägare.

DELTA har haft en stark tillväxt de senaste fem åren. Omsättningsökning har under dessa fem år varit över 350 %. Resultatet har under denna period förbättrats kraftigt. Företaget har vänt de första årens förluster till att visa vinst de senaste tre åren. Företaget har även ökat i antal anställda och i balansomslutning.

Sedan uppstarten av företaget har DELTA utfört ett flertal entreprenöriella processer av olika karaktär. Dessa har varit av både teknisk karaktär och av marknadskaraktär. Utvecklingen gick snabbt redan från det att företaget startades. DELTA började med att rikta sitt erbjudande mot privatmarknaden, men i ett tidigt skede vände man sig också mot företagsmarknaden. Detta var ovanligt i branschen. Specifikt tog man fram ett lågpriserbjudande till företagskunder som hade färre än 50 anställda eftersom konkurrensen inom detta marknadssegment var näst intill obefintlig. Hög automatisering gjorde att man kunde ta sig an så små företag som enmansföretag som kunder. Själva grundprodukten har produktifierats och kommersialiserats framgångsrikt. Ytterligare exempel på framgångsrik entreprenöriell process är en ny säljprocess som, när den infördes i DELTA, var innovativ för branschen. Från att i princip enbart arbetat med pull-baserad marknadsföring, framförallt via webben, lanserade DELTA en direktförsäljningssatsning. Denna satsning har blivit så pass framgångsrik att den har fått större fokus i företaget än den traditionella pull-baserade marknadsföringen. Man har även varit väldigt innovativa på produktutvecklingssidan. DELTA har kontinuerligt utvecklat nya tekniker och applikationer samt kopplat på manuella tjänster till sitt produktutbud. Därmed har man efterhand även kunnat vända sig till väsentligt större kunder vilka har större krav på helhetslösningar. Hösten 2010 tog DELTA ytterligare ett nytt kliv och lade grunden för en helt ny dimension inom sitt tjänsteutbud. Genom ett samarbete med ett av de större företagen i ett närliggande segment kunde DELTA nu erbjuda tjänster från detta segment till sina befintliga kunder. Men framförallt kunde man erbjuda helt nya tjänster till marknaden genom att tekniskt integrera de två segmenten. DELTA fick pris som det snabbast växande företaget inom sin bransch i Sverige i en ranking genomförd 2011 av revisionsföretag.

#### 4.4.2 Styrelsen och organisatoriska medlemmar/enheter

##### Delta1

Delta1 är en av de tre grundarna och entreprenörerna bakom företaget. Han var verksam som VD i DELTA från det att företaget bildades fram till hösten 2008. Han var även styrelseordförande fram till 2007. Idag är Delta1 VD för ett It-företag som han startade efter att han lämnade sin tjänst i DELTA. Som tidigare VD har Delta1 en tydlig strategisk roll i DELTA. Han fastställde företagets nuvarande framgångsrika strategi med att automatisera tjänsterna och rikta sig med ett lågpriserbudande till små och medelstora företag. Delta1 har sedan dess medverkat i det strategiska arbetet med att vidareutveckla DELTAs produktportfölj till nya närliggande produktområden. Han har också en serviceroll i DELTAs styrelse eftersom han bidrar med rådgivning till företagsledningen baserat på sin kunskap om företaget och dess bransch. Trots viss "klassificeringsutmaning" har han i studien kategoriserats till den strategiska rollen eftersom hans huvudsakliga aktiviteter kan klassas som strategiska.

##### Delta2

Delta2 har lång erfarenhet från olika positioner inom näringslivet såsom revisor, VD för flera företag varav ett större revisionsföretag och ledande position inom Securum<sup>61</sup>. Han har varit styrelseordförande i DELTA sedan 2007. Delta2 är numera pensionär och sitter i ett flertal företagsstyrelser som styrelseordförande. Han har också stor erfarenhet av styrelsearbete i entreprenöriella företag genom att han som privatperson är verksam som affärsängel. I DELTAs styrelse har han en service roll. Detta utmärks speciellt av att han bidrar med erfarenhet, kunskap och råd kring frågor som berör frågor om att bedriva styrelsearbetet i framgångsrika entreprenöriella företag.

##### Delta3

Delta3 är den enda ägaroberoende ledamoten i företagets styrelse. Hon har varit styrelseledamot i DELTA sedan 2009. Hon är invald i styrelsen på grund av sina erfarenheter och kunskaper som hon har med sig utifrån. Delta3 har över 25 års erfarenhet ifrån olika företag inom branschen där DELTA verkar. 10 år av dessa är som VD. Hon är nu VD för ett It-företag och har tidigare varit VD respektive vice VD för två andra It-företag. Hon har en serviceroll i BETAs styrelse genom att hon bidrar med rådgivning och feedback till företagsledningen och styrelsen i DELTA kring bransch- och ledarskapsfrågor.

##### Delta4

Delta4 är den andra av de tre grundarna av DELTA. Han är den enda av de tre grundarna som aldrig själv har varit aktiv i företaget. Han har varit styrelseledamot sedan företaget bildades. Delta4 är VD

---

<sup>61</sup> Detta var ett statligt svenskt företag som bildades i början av 1990-talet under finanskrisen i Sverige 1990–1994 för att överta och avveckla dåliga krediter från halvstatliga Nordbanken.

för ett företag som verkar i en närliggande bransch till den bransch där DELTA verkar. I BETAs styrelse har han serviceroll där han bidrar därmed med rådgivning och feedback till företagsledningen och styrelsen i DELTA kring just bransch- och ledarskapsfrågor.

#### Delta5

Delta5 har varit VD för DELTA sedan 2008. Han kom in i företaget som inhyrd konsult redan 2007 och skulle då hjälpa till att öka försäljningen, men fick sedan erbjudande om att ta över som företagets VD. Han har erfarenhet från säljande, konsultande och ledande befattningar från ett flertal företag inom samma och närliggande branscher till den bransch där DELTA verkar. Delta5 sitter i ett flertal företagsstyrelser som ordförande och ledamot. Han har en tydligt strategisk roll i företaget genom att han strategiskt har kunnat utnyttja sin branschkunskap och sina erfarenheter som företagsledare i sina roller som styrelseledamot och VD i DELTA.

#### Delta6

Delta6 är den tredje av grundarna och entreprenörerna bakom företaget. Han har varit teknisk chef för DELTA sedan det startades och är styrelseledamot i DELTA. Delta6 har erfarenhet från företag som verkar inom samma bransch som DELTA. Där arbetade han med teknisk utveckling av produkter. Under åren har han haft ett flertal idéer om nya produktområden för DELTAs befintliga teknik, vilka har produktifierats och kommersialiserats framgångsrikt. I DELTAs styrelse har en strategisk roll och utnyttjar sina kunskaper om företagets kunders behov kopplat till DELTAs produkter.

#### Delta7

Delta7 anställdes våren 2011 som CFO i DELTA, vilket var en nyskapad befattning i företaget. Han medverkar vid styrelsemötena i DELTA som adjungerad styrelseledamot. Delta7 har sedan han började i företaget arbetat med att förbättra rapportpaketen till styrelsen, ledningsgruppen och ägarna. Han har tidigare arbetat som banktjänsteman och drivit ett eget redovisningsföretag. I DELTAs styrelse har han en serviceroll. Han utnyttjar sina tidigare erfarenheter inom redovisning och förser företagets ledningsgrupp samt styrelse med data, ekonomiska rapporter och analyser.

I tabell 4.69 sammanfattas karaktäristika för styrelsemedlemmarna i DELTA.

**Tabell 4.69 Styrelsen i DELTA**

Användare	Styrelsens roller <sup>62</sup>	Styrelsens aktörer	Befattning i företaget
Delta1	Strategisk	Delägare (medgrundare)	-, f.d. VD
Delta2	Service	Delägare	-
Delta3	Service	Expert	-
Delta4	Service	Delägare (medgrundare)	-
Delta5	Strategisk	Delägare	VD
Delta6	Strategisk	Delägare (medgrundare)	Teknisk chef
Delta7	Service	Expert	CFO

#### 4.4.3 Användning av ekonomistyrning

##### 4.4.3.1 Upptäcktsfasen

I upptäcktsfasen har en användningssituation identifierats. Avsändningsstationen är uppdelad i tre undergrupper (1a, 1b, 1c).

##### 1. Beslut om genomförande av potentiellt projekt

Denna användningssituation handlar om att styrelsen beslutar huruvida man skall satsa på ett potentiellt projekt (entreprenöriell process). Tillsammans med sin ledningsgrupp börjar Delta5 med att göra en analys av affärsidén för projektet. Detta innefattar bland annat kundnytta, produktfunktionalitet, prissättningsmodell, marknadsaktörer och risker i projektet. Syftet är hitta en affärsmodell som man tror fungerar. Dessa aspekter ingår i projektets affärsplan (kallat "business case" hos DELTA). Vid sidan om styrelsemötena kan Delta5 bolla specifika projektidéer med individuella styrelseledamöter, vilka har särskilda branschkunskaper. Större projekt (avseende kostnader eller risk) presenteras sedan för styrelsen som analyserar och beslutar om man skall genomföra projektet.<sup>63</sup> I samband med detta beslut aktualiseras tre styrmedel vilka används som underlag i beslutssituationen. De styrmedel man använder är (1.a) försäljningsprognos, (1.b) prestationsmått och (1.c) investeringskalkyl.

##### 1.a Beslut om genomförande av potentiellt projekt - försäljningsprognos

**Tabell 4.70 Användningssituation: 1.a Beslut om genomförande av potentiellt projekt – försäljningsprognos**

Användare: Delta1, Delta2, Delta3, Delta4, Delta5, Delta6	
Användningsområde: beslutsfattande	Styrmedel: försäljningsprognos
Beskrivningsobjekt: kund, projekt	Tidsperspektiv: ex ante
Mått: intäkter, volym (antal abonnemang)	Ekonomistyrningsfokus: relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen

<sup>62</sup> Beskrivning av hur styrelsens roller har kategoriserats i föreliggande studie återfinns i metodkapitlet.

<sup>63</sup> Mindre projekt avrapporteras enbart genom VD-rapporten som styrelsen får löpande varje månad. När ett projekt betraktas som mindre eller större är inte helt tydlig. Man hänvisar till VD:s omdöme.

DELTA försöker grovt göra en försäljningsprognos för en ny satsning, både i form av försäljningsintäkter och i volym (antal abonnemang). För vissa projekt har man genomfört regelrätta marknadsundersökningar och i andra fall har man gjort bedömningar baserade på den egna kunskapen om marknaden. I ytterligare fall har man först testat ett visst projekt i väldigt liten skala, för att på så sätt bedöma marknaden, innan man beslutar om man skall satsa på ett projekt.<sup>64</sup> Delta1, Delta2, Delta3, Delta4, Delta5 och Delta6 använder detta styrmedel i beslutssituationen.

#### 1.b Beslut om genomförande av potentiellt projekt - prestationsmått

**Tabell 4.71 Användningssituation: 1.b Beslut om genomförande av potentiellt projekt - prestationsmått**

<i>Användare:</i> Delta1, Delta2, Delta3, Delta4, Delta5, Delta6	
<i>Användningsområde:</i> beslutsfattande	<i>Styrmedel:</i> prestationsmått
<i>Beskrivningsobjekt:</i> projekt	<i>Tidsperspektiv:</i> ex ante
<i>Mått:</i> lönsamhet = betalningsvilja (försäljningspris) / kostnad för att utföra tjänsten, kritisk volym = fasta kostnader/täckningsbidrag per abonnemang	<i>Ekonomistyrningsfokus:</i> relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen

DELTA bedömer sedan lönsamheten i projektet. Först uppskattas kundernas betalningsvilja. Detta jämför man med kostnaden för att utföra tjänsten, såsom kostnaden för nya medarbetare. I vissa fall bedömer man hur många abonnemang ett nytt projekt/produkt måste dra in för att vara lönsamt (kritisk volym). Delta1, Delta2, Delta3, Delta4, Delta5 och Delta6 använder styrmedlet i beslutssituationen.

#### 1.c Beslut om genomförande av potentiellt projekt - investeringskalkyl

**Tabell 4.72 Användningssituation: 1.c Beslut om genomförande av potentiellt projekt – investeringskalkyl**

<i>Användare:</i> Delta1, Delta2, Delta4, <b>Delta5, Delta6</b>	
<i>Användningsområde:</i> beslutsfattande	<i>Styrmedel:</i> investeringskalkyl
<i>Beskrivningsobjekt:</i> programvara, utrustning	<i>Tidsperspektiv:</i> ex ante
<i>Mått:</i> utbetalningar, tid, alternativkostnad, alternativanvändning	<i>Ekonomistyrningsfokus:</i> relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen

I samband med beslutet om man skall satsa på ett nytt projekt bedöms investeringsbehovet i utveckling av programvara (nyinvesteringar eller expansionsinvesteringar i DELTAs IT-plattform) och utrustning. Företagsledningen, Delta5, Delta6 och Delta7, försöker grovt bedöma investeringsbehov i egen IT-utveckling, i form av utbetalningar och tid, som krävs för att få affärsidén/projektet att fungera. Man jämför också den bedömda tidsåtgången och kommande utbetalningar för investeringsbehovet i projektet med alternativa projekt som skulle kunna genomföras istället. Materialet presenteras för styrelsen av företagsledningen som ger feedback på bedömningarna.

#### Sammanfattning

I tabell 4.73 sammanfattas användning av ekonomistyrning i upptäcktsfasen hos DELTA.

<sup>64</sup> Se sektion 4.4.3.4 användningssituation 1.

**Tabell 4.73 Sammanfattning av användning av ekonomistyrning i upptäcktsfasen i DELTA**

Användare	Användningsområde	Situation	Styrmedel	Beskrivningsobjekt	Tidsperspektiv	Mått	Ekonomistyrningsfokus
Delta1, Delta2, Delta3, Delta4, Delta5, Delta6	Beslutsfattande	1.a. Beslut om genomförande av potentiellt projekt – försäljningsprognos	Försäljningsprognos	Kund, projekt	Ex ante	Intäkter, volym (antal abonnemang)	Relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen
Delta1, Delta2, Delta3, Delta4, Delta5, Delta6	Beslutsfattande	1.b. Beslut om genomförande av potentiellt projekt – prestationsmätt	Prestationsmätt	Projekt	Ex ante	Lönsamhet = betalningsvilja (försäljningspris) / kostnad för att utföra tjänsten, kritisk volym = fasta kostnader / täckningsbidrag per abonnemang	Relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen
Delta1, Delta2, Delta4, Delta5, Delta6	Beslutsfattande	1.c. Beslut om genomförande av potentiellt projekt – investeringskalkyl	Investeringskalkyl	Programvara, utrustning	Ex ante	Utbetalningar, tid, alternativ-kostnad, alternativ-användning	Relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen

#### 4.4.3.2 Exploateringsfasen

Tre användningssituationer har identifierats i DELTA i exploateringsfasen. Den andra användningssituationen är uppdelad i tre undergrupper (2.a, 2.b, 2.c). Den andra användningssituationen *övervakning av pågående projekt* och den tredje användningssituationen *beslut om åtgärd i pågående projekt* är relaterade till varandra. I övervakningssituationen kan styrelsen till exempel identifiera avvikelser i projektplanen som sedan initierar efterföljande beslutssituation.

##### 1. Koordinering av projekt

**Tabell 4.74 Användningssituation: 1. Koordinering av projekt**

<i>Användare:</i> Delta5, Delta6	
<i>Användningsområde:</i> koordinering	<i>Styrmedel:</i> Gantt-schema
<i>Beskrivningsobjekt:</i> projekt	<i>Tidsperspektiv:</i> ex post, ex ante
<i>Mått:</i> tid, aktiviteter	<i>Ekonomistyrningsfokus:</i> relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen

Användningssituationen handlar om att organisatoriska medlemmar i DELTA använder Gantt-schema<sup>65</sup> (del i företagets projektplan) för att koordinera projekt i företaget. Detta sker exempelvis när Delta6 och andra organisatoriska medlemmar arbetar med projektets tekniska utveckling. Man använder då styrmedlet för att tidsmässigt koordinera inköp relaterat till specifika aktiviteter i pro-

<sup>65</sup> Gantt-schema förekommer inte som begrepp i DELTA men måtten tid och aktiviteter används i projekt i företaget såsom de vanligen används med detta styrmedel (Ax et al, 2009).

jektet. Även Delta5 är involverad i koordineringsaktiviteter, både internt och med externa parter. Användningssituationen förekommer i alla större projekt.

## 2. Övervakning av pågående projekt

Styrelsen följer de pågående projekt som är av större och mer riskfylld karaktär.<sup>66</sup> Utförligare beskrivning om användningen av ekonomistyrning följer nedan. Övervakningssituationen sker med diverse styrmedel med ekonomistyrningsinslag. Styrelsen använder (2.a) projekttidplan, projektredovisning, (2.b) projekttidplan, samtal på ad hoc basis (2.c) projektbudget, projektredovisning.

### 2.a Övervakning av pågående projekt – projekttidplan, projektredovisning

**Tabell 4.75 Användningssituation: 2.a Övervakning av pågående projekt – projekttidplan, projektredovisning**

<i>Användare:</i> Delta1, Delta2, Delta3, Delta4, Delta5, Delta6	
<i>Användningsområde:</i> övervakning	<i>Styrmedel:</i> (pt) projekttidplan, (pr) projektredovisning
<i>Beskrivningsobjekt:</i> projekt	<i>Tidsperspektiv:</i> (pt) ex ante, (pr) ex post
<i>Mått:</i> tid, aktiviteter	<i>Ekonomistyrningsfokus:</i> relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen

I användningssituationen följer styrelsen aktiviteterna i större projekt. Delta6 är som teknisk chef involverad i den tekniska utvecklingen av projekten i företaget. Han övervakar att genomförandet av aktiviteterna i projektet följer tidplan. Även Delta5 övervakar, som VD i DELTA, att projekten följer tidplan. I månadsrapporten till styrelsen redogörs sedan för projektstatus, framförallt när projekt avviker från projektplan. Detta följer Delta1, Delta2, Delta3 och Delta4 noga.

### 2.b Övervakning av pågående projekt - projekttidplan, samtal på ad hoc basis

**Tabell 4.76 Användningssituation: 2.b Övervakning av pågående projekt - projekttidplan, samtal på ad hoc basis**

<i>Användare:</i> Delta1, Delta2, Delta3, Delta4, Delta5, Delta6	
<i>Användningsområde:</i> övervakning	<i>Styrmedel:</i> (pt) projekttidplan, (sah) samtal på ad hoc basis
<i>Beskrivningsobjekt:</i> projekt	<i>Tidsperspektiv:</i> (pt) ex ante, (sah) ex post, pågående, ex ante
<i>Mått:</i> tid, aktiviteter	<i>Ekonomistyrningsfokus:</i> relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen

Delta5 och Delta6 använder också icke-formell styrning i den löpande verksamheten genom att dagligen interagera med olika organisatoriska medlemmar. Därigenom skaffar de sig information om status i pågående projekt avseende utförda och pågående aktiviteter i projektet, vilket jämförs med planerade aktiviteter enligt tidplan. Delta5 ger styrelsen information om status i pågående projekt i en månatlig VD rapport eller vid samtal mellan VD och styrelse på ad hoc basis, där viss information kan komma från användningssituationen.

<sup>66</sup> Avseende kostnader eller risk. Men exakt när ett projekt betraktas som större är inte helt tydlig. Man hänvisar till VD:s omdöme.

## 2.c Övervakning av pågående projekt - projektbudget, projektredovisning

**Tabell 4.77 Användningssituation: 2.c Övervakning av pågående projekt - projektbudget, projektredovisning**

<i>Användare:</i> Delta5, Delta6	
<i>Användningsområde:</i> övervakning	<i>Styrmedel:</i> (pb) projektbudget, (pr) projektredovisning
<i>Beskrivningsobjekt:</i> projekt	<i>Tidsperspektiv:</i> (pb) ex ante, (pr) ex post
<i>Mått:</i> kostnader	<i>Ekonomistyrningsfokus:</i> relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen

Delta5 övervakar att projekten följer projektbudget. Han följer då kostnadsutfall och jämför detta med budgeterade kostnader. Som teknisk chef övervakar Delta6 sin budget för att säkerställa att man kan hantera kostnaderna som är avsatta i budget för projektet. Större avvikelser rapporteras i den månatliga VD rapporten till styrelsen. Styrelsen kan fatta beslut om åtgärd i projektet om det är större avvikelser mellan utfall och budget.<sup>67</sup>

## 3. Beslut om åtgärd i pågående projekt

**Tabell 4.78 Användningssituation: 3. Beslut om åtgärd i projekt**

<i>Användare:</i> Delta1, Delta2, Delta3, Delta4, <b>Delta5</b> , Delta6	
<i>Användningsområde:</i> beslutsfattande	<i>Styrmedel:</i> (pb) projektbudget, (pt) projekttidplan, (pr) projektredovisning
<i>Beskrivningsobjekt:</i> projekt	<i>Tidsperspektiv:</i> (pb) ex ante, (pt) ex ante, (pr) ex post
<i>Mått:</i> (pb) kostnader, (pt) tid, aktiviteter, (pr) tid, aktiviteter, kostnader	<i>Ekonomistyrningsfokus:</i> relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen

I användningssituationen handlar det om att man beslutar om åtgärder i pågående projekt. Om projektet avviker från projektplanen kan Delta5 besluta om åtgärder i projektet.<sup>68</sup> Avvikelsen kan avse att aktiviteter ej följer tidplan eller att kostnader avviker från projektets budget. Delta5 rapporterar projektavvikelser och åtgärder av större karaktär i månadsrapporten som skickas till styrelsen. VD förankrar beslut om större förändringar i verksamheten med styrelsen.

### Sammanfattning:

I tabell 4.79 sammanfattas användning av ekonomistyrning i exploateringsfasen hos DELTA.

<sup>67</sup> Se sektion 4.4.3.2 användningssituation 3.

<sup>68</sup> Se sektion 4.4.3.2 användningssituation 2.



**Tabell 4.79 Sammanfattning av användning av ekonomistyrning i exploateringsfasen i DELTA**

Användare	Användningsområde	Situation	Styrmedel	Beskrivningsobjekt	Tidsperspektiv	Mått	Ekonomistyrningsfokus
Delta5, Delta6	Koordinering	1. Koordinering av projekt	Gantt-schema	Projekt	Ex post, ex ante	Tid, aktiviteter	Relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen
Delta1, Delta2, Delta3, Delta4, Delta5, Delta6	Övervakning	2.a. Övervakning av pågående projekt - projekttidplan, projektredovisning	(pt) Projekttidplan, (pr) projektredovisning	Projekt	(pt) Ex post, (pr) ex post	Tid, aktiviteter	Relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen
Delta1, Delta2, Delta3, Delta4, Delta5, Delta6	Övervakning	2.b. Övervakning av pågående projekt - projekttidplan, samtal på ad hoc basis	(pt) Projekttidplan, (sah) samtal på ad hoc basis	Projekt	(pt) Ex ante (sah) Ex post, pågående, ex ante	Tid, aktiviteter	Relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen
Delta5, Delta6	Övervakning	2.c. Övervakning av pågående projekt - projektbudget, projektredovisning	(pb) Projektbudget, (pr) projektredovisning	Projekt	(pb) Ex ante, (pr) ex post	Kostnader	Relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen
Delta1, Delta2, Delta3, Delta4, Delta5, Delta6	Beslutsfattande	3. Beslut om åtgärd i projekt	(pb) Projektbudget, (pt) projekt-tidplan, (pr) projektredovisning	Projekt	(pb) Ex ante, (pt) ex ante, (pr) ex post	(pb) Kostnader, (pt) tid, aktiviteter, (pr) tid, aktiviteter, kostnader	Relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen

#### 4.4.3.3 Driftsfasen

I driftsfasen<sup>69</sup> har tre användningssituationer identifierats. Den första användningssituationen är uppdelad i tre undergrupper (1.a, 1.b, 1.c) och den andra användningssituationen är uppdelad i tre undergrupper (2.a, 2.b, 2c). Den första användningssituationen *övervakning av löpande drift* och den andra användningssituationen *beslut om åtgärder i löpande drift* är relaterade till varandra genom att styrelsen i övervakningssituationen kan upptäcka någonting, positivt eller negativt, vilket föranleder att man beslutar om åtgärd. Likartade styrmedel som används i övervakningssituationen används också vid efterföljande beslutssituation. Användningssituationerna och styrmedlen som används beskrivs på kommande sidor.

<sup>69</sup> I driftsfasen har företaget etablerat projektet på den specifika marknaden och försäljning är igång (om det gäller produktion). Detta skall inte blandas ihop med verkställande av projekt i exploateringsfasen. Se referensramen, figur 4.

## 1. Övervakning av löpande drift

Användningssituationen handlar om att styrelsen följer den löpande driften av företaget. Försäljningen relaterad till ett nytt projekt (entreprenöriella processer) är nu igång. Styrelsen övervakar här den löpande driften från tre aspekter.

### 1.a Övervakning av löpande drift - internredovisning, försäljningsbudget

**Tabell 4.80 Användningssituation: 1.a Övervakning av löpande drift - internredovisning, försäljningsbudget**

<i>Användare:</i> Delta1, Delta2, Delta3, Delta4, Delta5, Delta6, Delta7	
<i>Användningsområde:</i> övervakning	<i>Styrmedel:</i> (ir) internredovisning, (fb) försäljningsbudget
<i>Beskrivningsobjekt:</i> (ir) kund, kundsegment, produktsegment, totalt företaget, (fb) produktsegment, totalt företaget	<i>Tidsperspektiv:</i> (ir) ex post, (fb) ex ante
<i>Mått:</i> intäkter, volym (antal abonnemang)	<i>Ekonomistyrningsfokus:</i> relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer i företaget, relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen

Den första aspekten som styrelsen övervakar gäller särskilt försäljningen. DELTA rapporterar löpande detaljerad försäljningsstatistik totalt för företaget, per segment och för vissa nyckelkunder. Denna information tar Delta7 tar fram månadsvis. Förutom intäkter i kronor presenteras även försäljningen i volym, i form av antal abonnemang. Styrelseledamöterna i DELTA (Delta1, Delta2, Delta3, Delta4, Delta5, Delta6) följer försäljningsutvecklingen och jämför utfallet med budget och mot tidigare månaders utfall för att se trender. De analyserar också försäljningsutvecklingen uppdelat på återkommande försäljning respektive nyförsäljning, dvs. försäljning från nya kunder.

### 1.b Övervakning av löpande drift - internredovisning, prestationsmått, kostnadsbudget, resultatbudget

**Tabell 4.81 Användningssituation: 1.b Övervakning av löpande drift - internredovisning, prestationsmått, kostnadsbudget, resultatbudget**

<i>Användare:</i> Delta1, Delta2, Delta3, Delta4, Delta5, Delta7	
<i>Användningsområde:</i> övervakning	<i>Styrmedel:</i> (ir) internredovisning, (pm) prestationsmått, (kb) kostnadsbudget, (rb) resultatbudget
<i>Beskrivningsobjekt:</i> (ir) totalt företaget, (pm) totalt företag (kb) totalt företaget, (rb) totalt företaget	<i>Tidsperspektiv:</i> (ir) ex post, (pm) ex post, (kb) ex ante, (rb) ex ante
<i>Mått:</i> (ir) bruttoreultat, bruttomarginal, kostnader, resultat, (pm) antal abonnemang, intäkter per abonnemang, antal förlorade kunder, anskaffningskostnad per kund, (kb) kostnader, (rb) bruttoreultat, bruttomarginal, resultat	<i>Ekonomistyrningsfokus:</i> relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer i företaget, relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen

Den andra aspekten av verksamheten som styrelsen följer gäller olika finansiella och operationella nyckeltal. Delta1, Delta2, Delta3, Delta4, Delta5, Delta7 använder prestationsmått, kostnads- och resultatbudget för att följa den löpande driften. Styrelsemedlemmarna följer bruttoreultat, bruttomarginal, kostnader och nettoresultat totalt för företaget. De jämför utfallet mot budget och tidigare perioders utfall. Syftet är att fånga upp om företaget inte utvecklas enligt plan. Styrelsen analy-

serar dock inte utfall mot kostnads- och resultatbudget detaljerat. Man vill enbart säkerställa att företaget håller i sina kostnader på ett rimligt sätt.

Styrelsen följer dessutom tre nyckeltal; antal abonnemang, intäkter per abonnemang och antal förlorade kunder (kallat "turnen" i DELTA). Delta1 följer dessutom genomsnittlig kundanskaffningskostnad noga, vilket han anser vara den absolut viktigaste nyckeltalet för branschen.

### 1.c Övervakning av löpande drift - samtal på ad hoc basis

**Tabell 4.82 Användningssituation: 1.c Övervakning av löpande drift - samtal på ad hoc basis**

<i>Användare:</i> Delta1, Delta2, Delta3, Delta4, Delta5, Delta6	
<i>Användningsområde:</i> övervakning	<i>Styrmedel:</i> samtal på ad hoc basis
<i>Beskrivningsobjekt:</i> kund, kundsegment, produktsegment, totalt företaget	<i>Tidsperspektiv:</i> ex post, pågående, ex ante
<i>Mått:</i> intäkter, volym (antal abonnemang)	<i>Ekonomistyrningsfokus:</i> relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer i företaget, relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen

Den tredje aspekten handlar om att Delta5 som VD övervakar det löpande arbetet i företaget genom att interagera direkt med olika organisatoriska medlemmar, dvs. genom icke-formell styrning. Delta5 har beslutat att företaget skall ha ett öppet kontorslandskap där han själv sitter i mitten av rummet för att dagligen kunna höra samtalen mellan DELTAs organisatoriska medlemmar och företagens kunder. Delta5 kan dessutom ad hoc kontakta DELTAs styrelseordförande Delta2 vid sidan om styrelsemötena för att rådfråga om olika ärenden. Delta2 avgör sedan i vilka fall resten av styrelsen skall informeras. Genom användningssituationen får styrelsen fördjupad information om driften i företaget utöver den information man får genom den formella rapporteringen<sup>70</sup>. Användningssituationen syftar till att ge styrelseledamöterna ökad förståelse om den löpande driften verksamheten.

### 2. Beslut om åtgärder i löpande drift

Användningssituationen handlar om att man beslutar, med hjälp av olika styrmedel med ekonomistyrningsinslag, om åtgärder i den löpande driften av DELTA. Dessa beslut avser åtgärder baserat på (2.a) internredovisning, försäljningsbudget, (2.b) internredovisning, prestationsmått, kostnadsbudget, resultatbudget och (2.c) samtal på ad hoc basis.

<sup>70</sup> Se sektion 4.4.3.3 användningssituation 1.a-1.c.

## 2.a Beslut om åtgärd i löpande drift - internredovisning, försäljningsbudget

**Tabell 4.83 Användningssituation: 2.a Beslut om åtgärd i löpande drift - internredovisning, försäljningsbudget**

<i>Användare:</i> Delta1, Delta2, Delta3, Delta4, Delta5, Delta6	
<i>Användningsområde:</i> beslutsfattande	<i>Styrmedel:</i> (ir) internredovisning, (fb) försäljningsbudget
<i>Beskrivningsobjekt:</i> (ir) kund, kundsegment, produktsegment, totalt företaget, (fb) produktsegment, totalt företaget	<i>Tidsperspektiv:</i> (ir) ex post, (fb) ex ante
<i>Mått:</i> intäkter, volym (antal abonnemang)	<i>Ekonomistyrningsfokus:</i> relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer i företaget, relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen

Delta5 använder som VD försäljningsstatistik, främst jämförelse mot budget och mot tidigare månaders utfall, för att besluta om förändringar i verksamheten.<sup>71</sup> VD förankrar beslut om större förändringar i verksamheten med styrelsen, där Delta1, Delta2, Delta3, Delta4, Delta5, Delta6 är involverade i besluten. Om försäljningen väsentligen avviker från budget, så kan styrelsen exempelvis besluta om förändring i prissättningsstrategi eller marknadsaktiviteter mot ett visst kundsegment.

## 2.b Beslut om åtgärder i löpande drift - internredovisning, prestationsmått, kostnadsbudget, resultatbudget

**Tabell 4.84 Användningssituation: 2.b Beslut om åtgärd i löpande drift - internredovisning, prestationsmått, kostnadsbudget, resultatbudget**

<i>Användare:</i> Delta1, Delta2, Delta3, Delta4, Delta5	
<i>Användningsområde:</i> beslutsfattande	<i>Styrmedel:</i> (ir) internredovisning, (pm) prestationsmått, (kb) kostnadsbudget, (rb) resultatbudget
<i>Beskrivningsobjekt:</i> (ir) totalt företaget, (pm) totalt företag (kb) totalt företaget, (rb) totalt företaget	<i>Tidsperspektiv:</i> (ir) ex post, (pm) ex post, (kb) ex ante, (rb) ex ante
<i>Mått:</i> (ir) bruttoreultat, bruttomarginal, kostnader, resultat, (pm) antal abonnemang, intäkter per abonnemang, antal förlorade kunder, anskaffningskostnad per kund, (kb) kostnader, (rb) bruttoreultat, bruttomarginal, resultat	<i>Ekonomistyrningsfokus:</i> relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer i företaget, relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen

Styrelsen använder prestationsmått, kostnads- och resultatbudget vid beslutsfattande om verksamhetsförändringar.<sup>72</sup> Delta5 använder förutom försäljningsutveckling<sup>73</sup> även bruttomarginal, kostnadsposter och resultatutfall vilket han jämför detta mot föregående månaders utfall och mot budget. Användningssituationen handlar om beslut avseende förändringar i verksamheten. VD förankrar beslut om större förändringar i styrelsen. Styrelsen (Delta1, Delta2, Delta3, Delta4, Delta5, Delta6) använder även de tre nyckeltalen: antal abonnemang, intäkter per abonnemang och "turnen" som beslutsun-

<sup>71</sup> Se sektion 4.4.3.3 användningssituation 1.a.

<sup>72</sup> Se sektion 4.4.3.3 användningssituation 1.b.

<sup>73</sup> Se sektion 4.4.3.3 användningssituation 2.a.

derlag i användningssituationen. När de exempelvis analyserar vilka kunder man tappar försöker man finna förklaring till varför kunderna lämnar företaget och besluta om åtgärder för att motverka detta.

### 2.c Beslut om åtgärder i löpande drift - samtal på ad hoc basis

**Tabell 4.85 Användningssituation: 2.c Beslut om åtgärder i löpande drift – samtal på ad hoc basis**

<i>Användare:</i> Delta1, Delta2, Delta3, Delta4, Delta5, Delta6	
<i>Användningsområde:</i> beslutsfattande	<i>Styrmedel:</i> samtal på ad hoc basis
<i>Beskrivningsobjekt:</i> kund, kundsegment, produktsegment, totalt företaget	<i>Tidsperspektiv:</i> ex post, pågående, ex ante
<i>Mått:</i> intäkter, volym (antal abonnemang)	<i>Ekonomistyrningsfokus:</i> relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer i företaget, relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen

Delta5 beslutar om åtgärder i löpande drift baserat på information han erhållit genom att interagera olika organisatoriska medlemmar,<sup>74</sup> det vill säga icke-formaliserad styrning. Större verksamhetsförändringar förankras i styrelsen. Baserat på information från organisatoriska medlemmar om exempelvis aktiviteter från konkurrenter kan styrelsen besluta om att göra en förändring av marknadsföringsaktiviteter mot ett visst produktsegment eller besluta om förändring i prissättningsstrategi. Delta5 kan dessutom kontakta DELTAs styrelseordförande Delta2 vid sidan om styrelsemötena för att rådfråga inför beslut olika ärenden som ej behöver formellt styrelsebeslut.

### 3. Ansvarutkrävning hos VD

**Tabell 4.86 Användningssituation: 3. Ansvarutkrävning hos VD**

<i>Användare:</i> Delta1	
<i>Användningsområde:</i> ansvarutkrävande	<i>Styrmedel:</i> (ir) internredovisning, (fb) försäljningsbudget, (rb) resultatbudget
<i>Beskrivningsobjekt:</i> totalt företaget	<i>Tidsperspektiv:</i> (ir) ex post, (fb) ex ante, (rb) ex ante
<i>Mått:</i> (ir) intäkter, volym (antal abonnemang), resultat, (fb) intäkter, volym (antal abonnemang), (rb) resultat	<i>Ekonomistyrningsfokus:</i> relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer i företaget

Delta1 utkräver ansvar hos Delta5, företagets VD, för företagets prestation. Detta sker framförallt baserat på DELTAs försäljningsutfall, i intäkter och antal abonnemang, vilket Delta1 jämför med tidigare perioders utfall och mot budget. Han använder också utfallet av företagets resultat vilket också han jämför med tidigare perioder utfall och mot budget.

#### Sammanfattning:

I tabell 4.87 sammanfattas användning av ekonomistyrning i exploateringsfasen hos DELTA.

<sup>74</sup> Se sektion 4.4.3.3 användningssituation 1.c.

**Tabell 4.87 Sammanfattning av användning av ekonomistyrning i driftsfasen i DELTA**

Användare	Användningsområde	Situation	Styrmedel	Beskrivningsobjekt	Tidsperspektiv	Mått	Ekonomistyrningsfokus
Delta1, Delta2, Delta3, Delta4, Delta5, Delta6, Delta7	Övervakning	1.a Övervakning av löpande drift - internredovisning, försäljningsbudget	(ir) Internredovisning, (fb) försäljningsbudget	(ir) Kund, kundsegment, produktsegment, totalt företaget, (fb) produktsegment, totalt företaget	(ir) Ex post, (fb) ex ante	Intäkter, volym (antal abonnemang)	Relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer i företaget, relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen
Delta1, Delta2, Delta3, Delta4, Delta5, Delta7	Övervakning	1.b Övervakning av löpande drift - internredovisning, prestationsmått, kostnadsbudget, resultatbudget	(ir) Internredovisning, (pm) prestationsmått, (kb) kostnadsbudget, (rb) resultatbudget	(ir) Totalt företaget, (pm) totalt företag, (kb) totalt företaget, (rb) totalt företaget	(ir) Ex post, (pm) ex post, (kb) ex ante, (rb) ex ante	(ir) Bruttoresultat, bruttomarginal, kostnader, resultat, (pm) antal abonnemang, intäkter per abonnemang, antal förlorade kunder, anskaffningskostnad per kund, (kb) kostnader, (rb) bruttoresultat, bruttomarginal, resultat	Relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer i företaget, relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen
Delta1, Delta2, Delta3, Delta4, Delta5, Delta6	Övervakning	1.c Övervakning av löpande drift - samtal på ad hoc basis	Samtal på ad hoc basis	Kund, kundsegment, produktsegment, totalt företaget	Ex post, pågående, ex ante	Intäkter, volym (antal abonnemang)	Relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer i företaget, relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen
Delta1, Delta2, Delta3, Delta4, Delta5, Delta6	Beslutsfattande	2.a Beslut om åtgärd i löpande drift - internredovisning, försäljningsbudget	(ir) Internredovisning, (fb) försäljningsbudget	(ir) Kund, kundsegment, produktsegment, totalt företaget	(ir) Ex post, (fb) ex ante	Intäkter, volym (antal abonnemang)	Relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer i företaget, relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen
Delta1, Delta2, Delta3, Delta4, Delta5	Beslutsfattande	2.b Beslut om åtgärd i löpande drift - internredovisning, kostnadsbudget, prestationsmått, resultatbudget	(ir) Internredovisning, (pm) prestationsmått, (kb) kostnadsbudget, (rb) resultatbudget	(ir) Totalt företaget, (pm) totalt företag, (kb) totalt företaget, (rb) totalt företaget	(ir) Ex post, (pm) ex post, (kb) ex ante, (rb) ex ante	(ir) Bruttoresultat, bruttomarginal, kostnader, resultat, (pm) antal abonnemang, intäkter per abonnemang, antal förlorade kunder, anskaffningskostnad per kund, (kb) kostnader, (rb) bruttoresultat, bruttomarginal, resultat	Relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer i företaget, relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen
Delta1, Delta2, Delta3, Delta4, Delta5, Delta6	Beslutsfattande	2.c Beslut om åtgärd i löpande drift - samtal på ad hoc basis	Samtal på ad hoc basis	Kund, kundsegment, produktsegment, totalt företaget	Ex post, pågående, ex ante	Intäkter, volym (antal abonnemang)	Relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer i företaget, relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen
Delta1	Ansvarsutkrävande	3. Ansvarsutkrävning hos VD	(ir) Internredovisning, (fb) försäljningsbudget, (rb) resultatbudget	Totalt företaget	(ir) Ex post, (fb) ex ante, (rb) ex ante	(ir) Intäkter, volym (antal abonnemang), resultat, (fb) intäkter, volym (antal abonnemang), (rb) resultat	Relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer i företaget, relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen

#### 4.4.3.4 Användningssituationer löpande över flera faser

I detta avsnitt återfinns användningssituationer som löper över flera faser. Här har en användningssituation identifierats i DELTA. Denna användningssituation är uppdelad i två undergrupper (1.a, 1.b).

##### 1. Pilotprojekt

DELTA försöker begränsa risken för förluster för företaget i samband med att man satsar på nya projekt (entreprenöriella processer). Styrelsen genomför bedömning av försäljningsprognos, prestationsmått och investeringskalkyl av potentiella projekt i upptäcktsfasen.<sup>75</sup> För vissa projekt har man dock svårt att genomföra dessa bedömningar tillförlitligt. Speciellt gäller detta om man lanserar någonting nytt som inte har funnits på marknaden tidigare. För att få underlag för beslutet om man skall satsa på ett potentiellt projekt, kan företaget under en begränsad tidsperiod och med begränsade resurser köra ett pilotprojekt. I början av företagets livscykel använde man sig i princip enbart av denna metod. Två användningssituationer med ekonomistyrning återfinns här. Användningssituationerna är (1.a) övervakning pågående pilotprojekt - internredovisning, projektbudget, projektredovisning samt (1.b) beslut om åtgärd i pågående pilotprojekt - internredovisning, projektbudget, projektredovisning.

##### 1.a Övervakning av pågående pilotprojekt - projektbudget, projektredovisning

**Tabell 4.88 Användningssituation: 1.a Övervakning av pågående pilotprojekt - projektbudget, projektredovisning**

<i>Användare:</i> Delta1, Delta2, Delta3, Delta4, <b>Delta5, Delta6</b>	
<i>Användningsområde:</i> övervakning	<i>Styrmedel:</i> (pb) projektbudget, (pr) projektredovisning
<i>Beskrivningsobjekt:</i> projekt	<i>Tidsperspektiv:</i> (pb) ex ante, (pr) ex post
<i>Mått:</i> försäljning (intäkter, antal abonnemang), kostnader, resultat	<i>Ekonomistyrningsfokus:</i> relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen

Pilotprojekt körs under en begränsad tidsperiod med begränsade resurser där syftet är att se hur mycket försäljning projektet genererar. Styrelsemedlemmarna övervakar försäljningsutfallet och man jämför detta mot försäljningsbudget, vilket rapporteras löpande vid varje styrelsemöte av företagsledningen. Användningssituationen är relaterad till den nästa användningssituation där styrelsen fattar beslut om åtgärd i pågående pilotprojekt.<sup>76</sup>

##### 1.b Beslut om åtgärd i pågående pilotprojekt - projektbudget, projektredovisning

**Tabell 4.89 Användningssituation: 1.b Beslut om åtgärd i pilotprojekt - projektbudget, projektredovisning**

<i>Användare:</i> Delta1, Delta2, Delta3, Delta4, <b>Delta5, Delta6</b>	
<i>Användningsområde:</i> beslutsfattande	<i>Styrmedel:</i> (pb) projektbudget, (pr) projektredovisning
<i>Beskrivningsobjekt:</i> projekt	<i>Tidsperspektiv:</i> (pb) ex ante, (pr) ex post
<i>Mått:</i> försäljning (intäkter, antal abonnemang), kostnader, resultat	<i>Ekonomistyrningsfokus:</i> relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen

<sup>75</sup> Se sektion 4.4.3.1 användningssituation 1.

<sup>76</sup> Se sektion 4.4.3.4 användningssituation 1.b.

I användningssituationen beslutar man om åtgärder i pågående pilotprojekt. Användningssituationen är relaterad till den förra användningssituationen där styrelsen övervakar pågående pilotprojekt.<sup>77</sup> Om styrelsen finner avvikelser i utfallet gentemot projektplanen kan beslutssituationen initieras, eller så uppkommer beslutssituationen i slutet av projektets testperiod. Styrelsemedlemmarna använder försäljningsutfallet under testperioden som underlag för beslutet om man skall satsa på ett potentiellt projekt. Om testperioden visar att projektet inte genererar tillräckligt med försäljning för att visa positivt resultat, kan styrelsen besluta om att byta marknadskanal och låta ett annat företag försöka sälja projektets produkt eller tjänst. Om försäljningen är tillfredsställande beslutar styrelsen vanligtvis att man skall satsa på projektet i full skala.

### Sammanfattning

Nedan sammanfattas relaterade användningssituationer av ekonomistyrning som löper över flera faser i DELTA.

**Tabell 4.90 Sammanfattning av användningssituationer löpande över flera faser i DELTA.**

Användare	Användningsområde	Situation	Styrmedel	Beskrivningsobjekt	Tidsperspektiv	Mått	Ekonomistyrningsfokus
Delta1, Delta2, Delta3, Delta4, <b>Delta5,</b> <b>Delta6</b>	Övervakning	1.a. Övervakning pågående pilotprojekt - projektbudget, projektredovisning	(pb) projektbudget, (pr) projektredovisning	Projekt	(pb) Ex ante, (pr) ex post	Försäljning (intäkter, antal abonnemang), kostnader, resultat	Relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen
Delta1, Delta2, Delta3, Delta4, <b>Delta5,</b> <b>Delta6</b>	Beslutsfattande	1.b. Beslut om åtgärd i pågående pilotprojekt - projektbudget, projektredovisning	(pb) projektbudget, (pr) projektredovisning	Projekt	(pb) Ex ante, (pr) ex post	Försäljning (intäkter, antal abonnemang), kostnader, resultat	Relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen

#### 4.4.3.5 Återkommande användningssituationer i flera faser

I detta avsnitt beskrivs användningssituationer som är återkommande i två eller tre faser. Här har två användningssituationer identifierats i DELTA. Den andra användningssituationen är uppdelad i två undergrupper (2.a, 2.b).

##### 1. Likviditetsplanering

**Tabell 4.91 Användningssituation: 1. Likviditetsplanering**

<i>Användare:</i> Delta1, Delta2, Delta5, Delta7	
<i>Användningsområde:</i> övervakning	<i>Styrmedel:</i> likviditetsplan
<i>Beskrivningsobjekt:</i> totalt företaget	<i>Tidsperspektiv:</i> pågående, ex ante
<i>Mått:</i> ingående likvida medel + inbetalningar - utbetalningar, tid, kundfordr, lagervärde, leverantörsskulder, genomsnittlig kredittid på kundfordringar, rörelsekapital	<i>Ekonomistyrningsfokus:</i> relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer i företaget

<sup>77</sup> Se sektion 4.4.3.4 användningssituation 1.a.



När styrelsen diskuterar en ny möjlighet gör man en grov analys av likviditeten för att försöka säkerställa att företaget kan hantera satsningen. Man använder också likviditetsplanering för att planera för en god likviditet i företaget i stort. Delta1, Delta2, Delta5 och Delta7 övervakar likviditetsplaneringen löpande. Företaget har de senaste åren varit självfinansierat med ett positivt kassaflöde. Därför har likviditetsplanering haft lågt fokus under styrelsemötena. Men användningssituationen förekommer emellertid och den återfinns i alla tre faser av den entreprenöriella processen. Syftet är att övervaka att man har likviditetsmässiga förutsättningar för att både driva DELTA i stort samt förbereda för att kunna initiera och driva specifika projekt. Styrelsen i företaget använder även olika finansiella mått som rör likviditetsplaneringsfrågor. De följer kapitalbindningen i balansräkningen för att övervaka att man inte binder för mycket rörelsekapital såsom kundfordringar. Man följer också kundfordringar omräknat till kredittid.

## 2. Påverkan på medarbetare

Styrelsen använder två typer av styrmedel för att påverka medarbetare (2.a) värdeord och (2.b) individuella målsättningar.

### 2.a. Påverkan på medarbetare - företagskultur

**Tabell 4.92 Användningssituation: 2.a Påverkan på medarbetare - företagskultur**

<i>Användare: Delta1, Delta2, <b>Delta5</b></i>	
<i>Användningsområde: påverka</i>	<i>Styrmedel: företagskultur</i>
<i>Beskrivningsobjekt: totalt företaget</i>	<i>Tidsperspektiv: pågående</i>
<i>Mått: budskap</i>	<i>Ekonomistyrningsfokus: relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer i företaget</i>

DELTA har ett antal värdeord som man aktivt förmedlar till alla medarbetare och kunder. Värdeorden finns på företagets webbsida där man också förklarar vad man menar med varje värdeord. Dessa är; "Kostnadsmedvetenhet", "Förtroendeingivande", "Framåtsträvande", "Personlig frihet", "Enkelhet". Delta5 arbetar aktivt med att genom företagskulturen omsätta värdeorden till konkret handling av befattningshavare och medarbetare. DELTA har också en 14 dagars webbaserad kurs, som nyanställda genomför innan de börjar arbeta på DELTA, där man bl.a. går igenom företagets värdeord. Värdeorden och företagskulturen diskuterades först i styrelsen i samband med att värdeorden infördes och senare när man gjorde en anpassning av dem under ny VD. Användningssituationen återfinns i alla tre faser.

## 2.b Påverkan på medarbetare - individuella målsättningar

**Tabell 4.93 Användningssituation: 2.b Påverkan på medarbetare - individuella målsättningar**

<i>Användare:</i> Delta5	
<i>Användningsområde:</i> påverka	<i>Styrmedel:</i> individuella målsättningar
<i>Beskrivningsobjekt:</i> medarbetare	<i>Tidsperspektiv:</i> pågående
<i>Mått:</i> individuella kvantitativa eller kvalitativa mått	<i>Ekonomistyrningsfokus:</i> relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer i företaget

DELTA har individuella mål för alla medarbetare. Dessa mål utgår från företagets övergripande mål, som är beslutade i styrelsen. De individuella målen mäts regelbundet och alla mål skall vara mätbara. Det finns handlingsplaner som varje individ skall följa och dessa handlingsplaner är kopplade till varje medarbetares individuella målsättningar. Syftet med de individuella målsättningarna är att befattningshavare och medarbetare skall omsätta målsättningarna till konkret handling.

### Sammanfattning:

Nedan sammanfattas återkommande användning av ekonomistyrning i flera faser i DELTA.

**Tabell 4.94 Sammanfattning av återkommande användning av ekonomistyrning i flera faser i DELTA.**

Användare	Användningsområde	Situation	Styrmedel	Beskrivningsobjekt	Tidsperspektiv	Mått	Ekonomistyrningsfokus
Delta1, Delta2, Delta5, Delta7	Övervakning	1. Likviditetsplanering	Likviditetsplan	Totalt företaget	Ex ante, pågående, ex ante	Ingående likvida medel + inbetalningar - utbetalningar, tid, kundfordringar, lagervärde, leverantörsskulder, genomsnittlig kredittid på kundfordringar, rörelsekapital	Relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer i företaget
Delta1, Delta2, Delta5	Påverka	2.a Påverkan på medarbetare - företagskultur	Företagskultur	Totalt företaget	Pågående	Budskap	Relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer i företaget
Delta5	Påverka	2.b Påverkan på medarbetare - individuella målsättningar	Individuella målsättningar	Medarbetare	Pågående	Individuella kvantitativa eller kvalitativa mått	Relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer i företaget

## 4.5 EPSILON

### 4.5.1 Allmänt om företaget och entreprenöriella processer

EPSILONs verksamhet består av att man förvaltar, vidareutvecklar och upplåter koncept för friskvård. Företaget drivs i form av en franchisingkedja och finns på ca 40 ställen runt om i landet. EPSILON är landets snabbast växande kedja inom sin bransch och man har fem år i rad nominerats till Sveriges bästa franchisesystem.

Epsilon startades 2003 av fyra personer. Dessa finns alla kvar i företaget på ledande positioner. Tre av dem sitter i styrelsen. EPSILON har fyra huvudägare; de tre grundarna som sitter i styrelsen och en extern privat investerare. Tillsammans innehar de fyra huvudägarna ca 90 % av företagets aktier, varav den externa investeraren har ca 20 %. Resterande aktier ägs av andra organisatoriska medlemmar.

EPSILON har haft en stark tillväxt sedan starten, med en omsättningsökning på drygt 270 % de senaste fem åren. Resultatet har under denna period förbättrats kraftigt. Företaget har vänt de första årens förluster till att de senaste åren vara lönsamt med ca 8 % i vinstmarginal. Företaget har även växt i antal anställda och balansomslutning.

EPSILON har genomfört ett flertal framgångsrika entreprenöriella processer av olika karaktär. Innan EPSILON bildades gjordes ett misslyckat försök att produktifiera det som senare blev EPSILONs tjänster. En person som idag är anställd i EPSILON försökte då sälja in konceptet via shop-in-shop till befintliga motionsanläggningar. Grundarna av EPSILON använde sig istället av en franchisingmodell samtidigt som man drev egna enheter. Detta visade sig bli framgångsrikt. Idag har man ett stort antal franchisetagare runt om i Sverige. EPSILONs verksamheter i Tyskland och USA är under uppbyggnad. Ett annat exempel på framgångsrik entreprenöriell process är att EPSILON har utvecklat ett samarbete med en apotekskedja. EPSILON har personal på plats i utvalda apoteksbutiker och säljer där EPSILONs produkter och tjänster. Ytterligare exempel på en framgångsrik entreprenöriell process är att man har differentierat sitt tjänsteutbud genom att klassificerat tjänsterna som *guld*, *silver* och *brons*. Denna klassificering är baserad på hur mycket stöd kunden vill ha från EPSILON och på kundernas betalningsvilja. Man har därmed kunnat bredda sina tjänster, vilka framgångsrikt har kommersialiserats. Man har också tagit fram böcker som är till stöd för EPSILONs kunder. Även dessa har kommersialiserats framgångsrikt.

#### **4.5.2 Styrelsen och organisatoriska medlemmar/enheter**

##### Epsilon1

Epsilon1 är en av de tre grundarna och entreprenörerna bakom EPSILON. Han har varit VD och styrelseledamot i företaget sedan det bildades. Epsilon1 har tidigare startat och drivit flera olika företag inom diverse olika branscher. I sin befattning som VD i EPSILON sitter Epsilon1 i styrelser i företagets dotterbolag. Han har en tydligt strategisk roll i företaget. Epsilon1, Epsilon2 och Epsilon3 fastställde EPSILONs nuvarande framgångsrika strategi när man startade företaget. Epsilon1 har sedan lett det strategiska arbetet med att vidarutveckla företagets produktportfölj till nya närliggande produktområden. Han har strategiskt kunnat utnyttja sin erfarenhet och kunskap kring entreprenörskap och företagande i sina roller som VD och styrelseledamot i EPSILON.

##### Epsilon2

Epsilon2 är en av de andra grundarna och entreprenörerna bakom företaget. Han arbetar som marknadschef samtidigt som han är styrelseordförande i företaget. Epsilon2 har tidigare startat och drivit flera olika företag, både inom en närliggande bransch till den som EPSILON verkar inom och inom IT branschen. Genom sin befattning i EPSILON sitter Epsilon2 i flera av företagets dotterbolags styrelser. Epsilon2 medverkade vid fastställandet av EPSILONs nuvarande strategi och han medverkar också kontinuerligt till att vidareutveckla företagets tjänster till närliggande produktområden och marknader. Han har en tydligt strategisk roll i företaget. Den utmärks särskilt av att han strategiskt utnyttjar sina kunskaper och erfarenheter kring företagande och entreprenörskap i sina roller som marknadschef och styrelseordförande i EPSILON.

##### Epsilon3

Epsilon3 är den tredje grundaren av företaget. Han har arbetat som CFO och har varit styrelseledamot i EPSILON sedan det bildades. Tidigare drev han ett konsultföretag inom verksamhetsstyrning och redovisning. Dessförinnan arbetade han som ekonomichef, controller och som auktoriserad revisor. Genom sin funktion i EPSILON sitter Epsilon3 i styrelser i företagets dotterbolag. I EPSILONs styrelse har han en serviceroll. Han utnyttjar sina tidigare erfarenheter inom verksamhetsstyrning och redovisning och förser företagets ledningsgrupp samt styrelse med olika slags data, ekonomiska rapporter och analyser.

##### Epsilon4

Epsilon4 representerar Epsilon5 som styrelseledamot i EPSILON sedan 2008. Han har tidigare varit CFO för ett av Sveriges största statliga detaljhandelsföretag. Dessförinnan var han först CFO och sedan VD för det svenska dotterbolaget till en av världens största koncerner inom detaljhandeln. Han driver numer egen konsultverksamhet. Genom sin bakgrund har han bidragit mycket till att utforma den löpande rapporteringen i EPSILON. I och med att Epsilon4 är ägarrepresentant för Epsilon5 i före-

tagets styrelse, har han ett uppdrag med sig in vilket medför att han har en övervakande roll i EPSILONs styrelse. Dock är han aktiv i många olika situationer, både när det gäller uppföljning och beslutsfattande, men också när det gäller att medverka vid olika typer av analyser.

### Epsilon5

Epsilon5 har varit styrelseledamot i EPSILON sedan han förvärvade en minoritetspost av aktierna 2008. Tidigare var han VD för det svenska dotterbolaget till en av världens största koncerner inom detaljhandel. Under tiden han var VD för företaget var Epsilon4 CFO. Epsilon4 efterträdde sedan Epsilon5 som VD. Epsilon5 gjorde då global karriär inom samma koncern och blev vice VD för hela koncernen, som har säte i USA. Numer driver han ett eget managementkonsultföretag i USA. Epsilon5 är inte med i studien av accesskäl.

I tabellen nedan sammanfattas karaktäristika för styrelsemedlemmarna i EPSILON.

**Tabell 4.95 Styrelsen i EPSILON**

Användare	Styrelsens roller <sup>78</sup>	Styrelsens aktörer	Befattning i företaget
Epsilon1	Strategisk	Delägare (medgrundare)	VD
Epsilon2	Strategisk	Delägare (medgrundare)	Marknadschef
Epsilon3	Service	Delägare (medgrundare)	CFO
Epsilon4	Övervakande	Ägarrepresentant (delägare)	-
Epsilon5 (ej intervjuad)	-	Delägare	-

## **4.5.3 Användning av ekonomistyrning**

### **4.5.3.1 Upptäcktsfasen**

I upptäcktsfasen har en användningssituation identifierats i EPSILON. Den är uppdelad i fyra undergrupper (1a, 1b, 1c, 1d).

#### 1. Beslut om genomförande av potentiellt projekt

I användningssituationen fattar styrelsen beslut om man skall satsa på ett potentiellt projekt (entreprenöriell process). Beslutet baseras på olika bedömningar vilka ingår i projektets affärsplan. Först gör EPSILONs ledningsgrupp en strategisk analys av affärsidén avseende t.ex. kundnytta, produkt-funktionalitet, prissättningsmodell, marknadsaktörer, substitut, risker, m.m. för projektet. Syftet är hitta en affärsmodell för projektet som fungerar. Större projekt (avseende pengar eller risk) presenteras för styrelsen. Analysen ligger sedan till grund för de fyra bedömningarna med ekonomistyrningsinslag vilka används som stöd i beslutssituationen. Bedömningarna gäller (1.a) försäljningsprognos, (1.b) prestationsmått, (1.c) investeringskalkyl och (1.d) riskbedömning.

<sup>78</sup> Beskrivning av hur styrelsens roller har kategoriserats i föreliggande studie återfinns i metodkapitlet.

## 1.a Beslut om genomförande av potentiellt projekt - försäljningsprognos

**Tabell 4.96 Användningssituation: 1.a Beslut om genomförande av potentiellt projekt – försäljningsprognos**

<i>Användare:</i> Epsilon1, Epsilon2, Epsilon3, Epsilon4	
<i>Användningsområde:</i> beslutsfattande	<i>Styrmedel:</i> försäljningsprognos
<i>Beskrivningsobjekt:</i> kund, projekt	<i>Tidsperspektiv:</i> ex ante
<i>Mått:</i> intäkter, volym (antal kunder)	<i>Ekonomistyrningsfokus:</i> relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen

EPSILON försöker mycket grovt göra en försäljningsprognos i form av intäkter och volym (antal kunder) för en ny satsning. För vissa projekt har man genomfört regelrätta marknadsundersökningar och i andra fall har man gjort bedömningar baserat på den egna kunskapen om marknaden. När det gäller nya geografiska marknader har man i några fall tagit hjälp av exportrådet för att ta fram analysmaterial. I ytterligare fall har man först testat ett visst projekt i väldigt liten skala innan man beslutar om man skall satsa på projektet i större skala.<sup>79</sup> Man lägger dock relativt liten tid på just försäljningsprognostiseringen på grund av svårigheten med att bedöma framtiden. Istället för detaljerade och omfattande prognosberäkningar gör man förenklingar och uppskattningar för att snabbt få fram en indikation på marknadspotentialen. Epsilon1, Epsilon2, Epsilon3 och Epsilon4 använder styrmedlet som stöd i beslutssituationen.

## 1.b Beslut om genomförande av potentiellt projekt - prestationsmått

**Tabell 4.97 Användningssituation: 1.b Beslut om genomförande av potentiellt projekt – prestationsmått**

<i>Användare:</i> Epsilon1, Epsilon2, Epsilon3, Epsilon4	
<i>Användningsområde:</i> beslutsfattande	<i>Styrmedel:</i> prestationsmått
<i>Beskrivningsobjekt:</i> projekt	<i>Tidsperspektiv:</i> ex ante
<i>Mått:</i> lönsamhet = betalningsvilja (försäljningspris) / kostnader för att utföra tjänsten, kritisk volym = fasta kostnader/täckningsbidrag per kund	<i>Ekonomistyrningsfokus:</i> relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen

Nästa styrmedel som används i samband med beslut om genomförande av potentiellt projekt gäller lönsamheten i produkten. Först uppskattas kundernas betalningsvilja. Detta sätts i relation till kostnaden för att utföra tjänsten, såsom personalkostnader, i syfte att säkerställa att projektet är lönsamt. I vissa fall bedömer man hur många kunder ett nytt projekt måste dra in för att vara lönsamt (kritisk volym). Epsilon2, Epsilon3 och Epsilon4 använder informationen i beslutssituationen.

<sup>79</sup> Se sektion 4.5.3.4 användningssituation 1.

### 1.c Beslut om genomförande av potentiellt projekt - investeringskalkyl

**Tabell 4.98 Användningssituation: 1.c Beslut om genomförande av potentiellt projekt – investeringskalkyl**

<i>Användare:</i> Epsilon1, Epsilon2, Epsilon3, Epsilon4	
<i>Användningsområde:</i> beslutsfattande	<i>Styrmedel:</i> investeringskalkyl
<i>Beskrivningsobjekt:</i> utrustning	<i>Tidsperspektiv:</i> ex ante
<i>Mått:</i> utbetalningar	<i>Ekonomistyrningsfokus:</i> relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen

En parameter som aktualiseras när styrelsen skall besluta om man skall satsa på en ny möjlighet är att man grovt försöker uppskatta investeringsbehovet i t.ex. IT hårdvara, mjukvaruutveckling och inventarier. Detta sker för de projekt som kräver större grundinvesteringar, såsom vid utlands-sättningar. Styrelsen tittar enbart på storleken på den initiala grundinvesteringen. Epsilon1, Epsilon2, Epsilon2, Epsilon4 använder styrmedlet som stöd vid beslutsfattande.

### 1.d Beslut om genomförande av potentiellt projekt - riskbedömning

**Tabell 4.99 Användningssituation: 1.d Beslut om genomförande av potentiellt projekt – riskbedömning**

<i>Användare:</i> Epsilon1, Epsilon2	
<i>Användningsområde:</i> beslutsfattande	<i>Styrmedel:</i> riskbedömning
<i>Beskrivningsobjekt:</i> projekt	<i>Tidsperspektiv:</i> ex ante
<i>Mått:</i> risk = försäljningsintäkter - kostnader (maximala)	<i>Ekonomistyrningsfokus:</i> relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen

Epsilon1 och Epsilon2 försöka bedöma och värdera risken i ett möjligt projekt. De jämför värdet av potentiella försäljningsintäkter i ett projekt,<sup>80</sup> jämfört med ett scenario med maximala kostnader för projektet. Med i riskbedömningen tar de också kvalitativa effekter, både positiva och negativa, såsom påverkan på EPSILONs varumärke.

### Sammanfattning

I tabell 4.100 sammanfattas användning av ekonomistyrning i upptäcktsfasen hos EPSILON.

<sup>80</sup> Se sektion 4.5.3.1 användningssituation 1.a.

**Tabell 4.100 Sammanfattning av användning av ekonomistyrning i upptäcktsfasen i EPSILON**

Användare	Användningsområde	Situation	Styrmedel	Beskrivningsobjekt	Tidsperspektiv	Mått	Ekonomistyrningsfokus
Epsilon1, Epsilon2, Epsilon3, Epsilon4	Beslutsfattande	1.a Beslut om genomförande av potentiellt projekt - försäljningsprognos	Försäljningsprognos	Kund, projekt	Ex ante	Intäkter, volym (antal kunder)	Relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen
Epsilon1, Epsilon2, Epsilon3, Epsilon4	Beslutsfattande	1.b Beslut om genomförande av potentiellt projekt - prestationsmätt	Prestationsmätt	Projekt	Ex ante	Lönsamhet = betalningsvilja (försäljningspris) / kostnader för att utföra tjänsten, kritisk volym = fasta kostnader/täckningsbidrag per kund	Relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen
Epsilon1, Epsilon2, Epsilon3, Epsilon4	Beslutsfattande	1.c Beslut om genomförande av potentiellt projekt - investeringskalkyl	Investeringskalkyl	Utrustning	Ex ante	Utbetalningar	Relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen
Epsilon1, Epsilon2	Beslutsfattande	1.d Beslut om genomförande av potentiellt projekt – riskbedömning	Riskbedömning	Projekt	Ex ante	Risk = försäljningsintäkter – kostnader (maximala)	Relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen

#### 4.5.3.2 Exploateringsfasen

I exploateringsfasen har tre användningssituationer identifierats i EPSILON. Den första användningssituationen är uppdelad två undergrupper (1.a, 1.b) och den andra i tre undergrupper (2.a, 2.b, 2.c). Den andra användningssituationen *övervakning av pågående projekt* och den tredje användningssituationen *beslut om åtgärd i pågående projekt* är relaterade till varandra. I övervakningssituation kan styrelsen till exempel identifiera avvikelser i projektplanen vilka sedan initierar efterföljande beslutsituation.

##### 1. Koordinering av projekt

Användningssituationen gäller koordinering av projekt i EPSILON. Detta sker i fasen när projektet verkställs. Utförligare beskrivning om användningen av ekonomistyrning följer nedan. Styrelsen använder här två typer av styrmedel (1.a) Gantt-schema och (1.b) ”management by walking around”.

##### 1.a Koordinering av projekt - Gantt-schema

**Tabell 4.101 Användningssituation: 1.a Koordinering av projekt - Gantt-schema**

Användare: Epsilon1, Epsilon2	
Användningsområde: koordinering	Styrmedel: Gantt-schema
Beskrivningsobjekt: projekt	Tidsperspektiv: ex post, ex ante
Mått: tid, aktiviteter	Ekonomistyrningsfokus: relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen



Användningssituationen handlar om att EPSILON använder Gantt-schema<sup>81</sup> för att koordinera projekt. Styrmedlet används för att tidsmässigt koordinera inköp relaterat till specifika aktiviteter i projekten. Det sker t.ex. vid geografiska marknadsexploateringar. Epsilon2 ansvarar för en Tysklands-satsning där denna användningssituation förekommer och Epsilon1 koordinerar en lansering av EPSILON i USA med hjälp av styrmedlet.

### 1.b Koordinering av projekt - "management by walking around"

**Tabell 4.102 Användningssituation: 1.b Koordinering av projekt - "management by walking around"**

<i>Användare:</i> Epsilon1, Epsilon2	
<i>Användningsområde:</i> koordinering	<i>Styrmedel:</i> "management by walking around"
<i>Beskrivningsobjekt:</i> projekt	<i>Tidsperspektiv:</i> ex post, pågående, ex ante
<i>Mått:</i> tid, aktiviteter	<i>Ekonomistyrningsfokus:</i> relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen

I syfte att koordinera projekt använder Epsilon1 och Epsilon2 också icke-formell styrning genom att de personligen interagerar med organisatoriska medlemmar om projektrelaterade frågor. Detta kan till exempel handla om hur man tidsmässigt ligger till med olika aktiviteter kopplat till den ursprungliga projektplanen.<sup>82</sup>

### 2. Övervakning av pågående projekt

Användningssituationen handlar om att styrelsen övervakar pågående projekt som är av större och mer riskfylld karaktär. Det kan t.ex. gälla när EPSILONs koncept exploateras till nya geografiska marknader. Utförligare beskrivning om användningen av ekonomistyrning följer nedan. Användningssituationen är uppdelad i tre undergrupper. Styrelsen följer (2.a) projekttidplan, projektredovisning, (2.b) projekttidplan, samtal på ad hoc basis (2.c) projektbudget, projektredovisning.

#### 2.a Övervakning av pågående projekt - projekttidplan, projektredovisning

**Tabell 4.103 Användningssituation: 2.a Övervakning av pågående projekt - projekttidplan, projektredovisning**

<i>Användare:</i> Epsilon1, Epsilon2, Epsilon3, Epsilon4	
<i>Användningsområde:</i> övervakning	<i>Styrmedel:</i> (pt) projekttidplan, (pr) projektredovisning
<i>Beskrivningsobjekt:</i> projekt	<i>Tidsperspektiv:</i> (pt) ex ante, (pr) ex post
<i>Mått:</i> tid, aktiviteter	<i>Ekonomistyrningsfokus:</i> relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen

Epsilon1 och Epsilon2 övervakar att aktiviteterna i projekten följer tidplan. De jämför utförda aktiviteter och nedlagd tid (i föreliggande studie kallat projektredovisning) med projekttidplan för plane-

<sup>81</sup> Gantt-schema förekommer inte som begrepp i EPSILON men måtten tid och aktiviteter används i projekt i företaget såsom de vanligen används med detta styrmedel (Ax et al., 2009). I EPSILON är det en del i företagens projektplan.

<sup>82</sup> Eftersom tid avspeglar kostnader är just tid en viktig framgångsfaktor för projekten. Tid är i detta sammanhang är därmed en översättning av finansiella termer.

rade aktiviteter. Månatlig rapportering sker till styrelsen. Projekten stäms av vid styrelsemöten där även övriga styrelseledamöter medverkar. Styrelsen kan vid avvikelser fatta beslut om åtgärder i projektet.<sup>83</sup>

## 2.b Övervakning av pågående projekt - projekttidplan, samtal på ad hoc basis

**Tabell 4.104 Användningssituation: 2.b Övervakning av pågående projekt - projekttidplan, samtal på ad hoc basis**

<i>Användare:</i> Epsilon1, Epsilon2, Epsilon4	
<i>Användningsområde:</i> övervakning	<i>Styrmedel:</i> (pt) projekttidplan, (sah) samtal på ad hoc basis
<i>Beskrivningsobjekt:</i> projekt	<i>Tidsperspektiv:</i> (pt) ex ante, (sah) ex post, pågående, ex ante
<i>Mått:</i> tid, aktiviteter	<i>Ekonomistyrningsfokus:</i> relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen

Epsilon1 och Epsilon2 använder också icke-formell styrning för att övervaka utvecklingen i projekten genom att dagligen interagera med olika organisatoriska medlemmar. De diskuterar status i projekt och jämför pågående samt utförda aktiviteter med planerade aktiviteter enligt projektets tidplan. Epsilon1 och Epsilon2 ger Epsilon5<sup>84</sup> information om större förändringar i pågående projekt under telefonmöten som sker varannan vecka och vid de formella styrelsemötena, där viss information kommer från användningssituationen. Även Epsilon4 är involverad i användningssituationen.

## 2.c Övervakning av pågående projekt - projektbudget, projektredovisning

**Tabell 4.105 Användningssituation: 2.c Övervakning av pågående projekt - projektbudget, projektredovisning**

<i>Användare:</i> Epsilon1, Epsilon2, Epsilon3, Epsilon4	
<i>Användningsområde:</i> övervakning	<i>Styrmedel:</i> (pb) projektbudget, (pr) projektredovisning
<i>Beskrivningsobjekt:</i> projekt	<i>Tidsperspektiv:</i> (pb) ex ante (pr) ex post
<i>Mått:</i> kostnader	<i>Ekonomistyrningsfokus:</i> relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen

Företagsledningen övervakar att de större projektens kostnadsbudget efterföljs. Man följer projektets kostnadsutfall och jämför detta med projektets budgeterade kostnader. Större avvikelser rapporteras till styrelsen, antingen vid styrelsemöten eller under telefonmöten till den externa styrelseledamöten. Epsilon1, Epsilon2, Epsilon3, Epsilon4 är involverade i situationen.

## 3. Beslut om åtgärd i pågående projekt

**Tabell 4.106 Användningssituation: 3. Beslut om åtgärd i projekt – avvikelser projektplan**

<i>Användare:</i> Epsilon1, Epsilon2, Epsilon3, Epsilon4	
<i>Användningsområde:</i> beslutsfattande	<i>Styrmedel:</i> (pb) projektbudget, (pt) projekttidplan, (pr) projektredovisning
<i>Beskrivningsobjekt:</i> projekt	<i>Tidsperspektiv:</i> (pb) ex ante, (pt) ex ante, (pr) ex post
<i>Mått:</i> (pb) kostnader, (pt) tid, aktiviteter, (pr) tid, aktiviteter, kostnader	<i>Ekonomistyrningsfokus:</i> relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen

<sup>83</sup> Se sektion 4.5.3.2 användningssituation 3.

<sup>84</sup> Epsilon5 är inte med i studien av accesskäl.

Denna användningssituation handlar om att man beslutar om åtgärder i pågående projekt. Användningssituation är relaterad till den förra användningssituationen där styrelsen övervakar pågående projekt.<sup>85</sup> Om projektet t.ex. inte följer projektplanen i tid eller kostnader kan Epsilon1 och Epsilon2 använda information från styrmedlet för att besluta om åtgärder i projektet. Detta kan handla om att man antingen reducerar kostnader, eller tillföra mer pengar eller resurser till projektet för att påskynda arbetet. Beslut som avser större förändringar förankras med övriga styrelseledamöter.<sup>86</sup>

### Sammanfattning

Nedan sammanfattas användning av ekonomistyrning i exploateringsfasen hos EPSILON.

**Tabell 4.107 Sammanfattning av användning av ekonomistyrning i exploateringsfasen i EPSILON**

Användare	Användningsområde	Situation	Styrmedel	Beskrivningsobjekt	Tidsperspektiv	Mått	Ekonomistyrningsfokus
Epsilon1, Epsilon2	Koordinering	1.a Koordinering av projekt - Gantt-schema	Gantt-schema	Projekt	Ex post, ex ante	Tid, aktiviteter	Relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen
Epsilon1, Epsilon2	Koordinering	1.b Koordinering av projekt - "management by walking around"	"Management by walking around"	Projekt	Ex post, ex ante, pågående	Tid, aktiviteter	Relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen
Epsilon1, Epsilon2, Epsilon3, Epsilon4	Övervakning	2.a Övervakning av pågående projekt - projekttidplan, projektredovisning	(pt) Projekttidplan, (pr) projektredovisning	Projekt	(pt) Ex ante, (pr) ex post	Tid, aktiviteter	Relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen
Epsilon1, Epsilon2, Epsilon4	Övervakning	2.b Övervakning av pågående projekt - projekttidplan, samtal på ad hoc basis	(pt) Projekttidplan, (sah) samtal på ad hoc basis	Projekt	(pt) Ex ante, (sah) ex post, pågående, ex ante	Tid, aktiviteter	Relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen
Epsilon1, Epsilon2, Epsilon3, Epsilon4	Övervakning	2.c Övervakning av pågående projekt - projektbudget, projektredovisning	(pb) Projektbudget, (pr) projektredovisning	Projekt	(pb) Ex ante, (pr) ex post	Kostnader	Relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen
Epsilon1, Epsilon2, Epsilon3, Epsilon4	Beslutfattande	3. Beslut om åtgärd i projekt – avvikelser projektplan	(pb) Projektbudget, (pt) projekttidplan, (pr) projektredovisning	Projekt	(pb) Ex ante, (pt) ex ante, (pr) ex post	(pb) Kostnader, (pt) tid, aktiviteter, (pr) tid, aktiviteter, kostnader	Relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen

#### 4.5.3.3 Driftsfasen

Två användningssituationer har identifierats i driftsfasen<sup>87</sup>. Båda användningssituationerna är upplade i tre undergrupper 1.a, 1.b, 1.c respektive 2.a, 2.b, 2.c. Den första användningssituationen över-

<sup>85</sup> Se sektion 4.5.3.2 användningssituation 2.

<sup>86</sup> Vad som är en större förändring är inte explicit formulerat. Man hänvisar till VD:s och styrelseordförandens omdöme.

<sup>87</sup> I driftsfasen har företaget etablerat projektet på den specifika marknaden och försäljning är igång (om det gäller produkter). Detta skall inte blandas ihop med verkställande av projekt i exploateringsfasen. Se referensramen, figur 4.

vakning av löpande drift och den andra användningssituationen *beslut om åtgärder i löpande drift* är relaterade till varandra. I övervakningssituationen kan styrelsen upptäcka någonting, positivt eller negativt, vilket föranleder att man beslutar om åtgärd. Samma eller närliggande styrmedel som används i övervakningssituationen används också vid efterföljande beslutssituation. De styrmedel som man använder framgår nedan.

### 1. Övervakning av löpande drift

Användningssituationen gäller övervakning av den löpande driften av företaget. Detta kan till exempel gälla försäljning av befintlig produkt på en ny marknad såsom Tyskland. Man följer dock alla projekt/produkter, både nya och äldre, på samma sätt i driftsfasen. Användningen av ekonomistyrning är gemensam för flera entreprenöriella processer och det går inte att särskilja den ena eller den andra processen. Styrelsens användning av ekonomistyrning i situationen sker alltså oavsett om projektet/produkten är en ny entreprenöriell process eller om man har haft etablerad försäljning av produkten under många år. Styrelsen använder styrmedel för att övervaka tre olika aspekter av verksamheten.<sup>88</sup> Utförligare beskrivning av användningen av ekonomistyrning presenteras nedan.

#### 1.a Övervakning av löpande drift - internredovisning, försäljningsprognos, försäljningsbudget:

**Tabell 4.108 Användningssituation: 1.a Övervakning av löpande drift - internredovisning, försäljningsprognos, försäljningsbudget**

<i>Användare:</i> Epsilon1, Epsilon2, Epsilon3, Epsilon4	
<i>Användningsområde:</i> övervakning	<i>Styrmedel:</i> (ir) internredovisning, (fp) försäljningsprognos, (fb) försäljningsbudget
<i>Beskrivningsobjekt:</i> (ir) kund, kundsegment, produktsegment, totalt företaget, (fp) produktsegment, kundsegment, totalt företaget, (fb) produktsegment, kundsegment totalt företaget	<i>Tidsperspektiv:</i> (ir) ex post, (fb) ex ante, (fp) ex ante
<i>Mått:</i> intäkter, volym (antal kunder, antal produkter)	<i>Ekonomistyrningsfokus:</i> relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer i företaget, relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen

En aspekt av den löpande driften som styrelsen följer rör försäljning. EPSILONs organisatoriska medlemmar rapporterar varje dag detaljerad försäljningsinformation: totalt för företaget, per produktsegment och per franchiseenhet. Förutom intäkter i kronor presenteras även antal kunder. Denna information distribueras varje dag till alla organisatoriska medlemmar och franchisetagare. Styrelsen får varje måndag veckorapport med försäljning från föregående vecka. Styrelsemedlemmarna i EPSILON följer försäljningsutvecklingen och jämför utfallet mot budget och mot tidigare månaders utfall för att se trender. Styrelsen följer också prognos för helår. De analyserar också försäljningsutveckl-

<sup>88</sup> EPSILON tar löpande fram ett omfattande och mycket detaljerat rapportpaket, vilket innehåller över 70 sidor inklusive bilagor, som styrelsen använder för att övervaka den löpande driften.

ingen uppdelat på återkommande respektive nyförsäljning, där man också analyserar nykundsinfödet till nya projekt.

### 1.b Övervakning av löpande drift - internredovisning, kostnadsbudget, resultatbudget, prestationsmått

**Tabell 4.109 Användningssituation: 1.b Övervakning av löpande drift - internredovisning, kostnadsbudget, resultatbudget, prestationsmått**

<i>Användare:</i> Epsilon1, Epsilon2, Epsilon3, Epsilon4	
<i>Användningsområde:</i> övervakning	<i>Styrmedel:</i> (ir) internredovisning, (kb) kostnadsbudget, (rb) resultatbudget, (pm) prestationsmått
<i>Beskrivningsobjekt:</i> (ir) kund, kundsegment, produktsegment, totalt företaget, (kb) kundsegment, totalt företaget, (rb) kundsegment, totalt företaget, (pm) kundsegment, totalt företaget	<i>Tidsperspektiv:</i> (ir) ex post, (kb) ex ante, (rb) ex ante, (pm) ex post
<i>Mått:</i> (ir) bruttomarginal, bruttoresultat, kostnader, resultat, (pm) antal kundaktiviteter, antal bokade möten, antal nya kunder, tjänsterekommendationer, konverteringsgrad, volym (antal produkter), (kb) kostnader, (rb) bruttomarginal, resultat	<i>Ekonomistyrningsfokus:</i> relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer i företaget, relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen

Nästa aspekt av driften som styrelsen följer är olika finansiella och operativa mått på verksamheten. Man använder internredovisning, prestationsmått och resultatbudget för detta. Epsilon1, Epsilon2, Epsilon3 och Epsilon4 är involverade i situationen. Man följer bruttoresultat, bruttomarginal, kostnader och resultat. Dessa mått följer man dels total för hela koncernen inklusive franchisetagarna (kundsegment), dels enbart för egenägda centren. Man jämför utfall mot föregående månader, budget och prognos helår mot budget helår.

Styrelsen följer också ett antal operativa nyckeltal som man får i veckorapporten. Dessa nyckeltal har stort fokus mot slutkund. Man följer antal kundaktiviteter, antal bokade rådgivningsmöten, nya kunder per produktsegment gentemot föregående vecka, tjänsterekommendationer, konverteringsgrad (andel kunder som går till nästa fas i EPSILONs tjänsteprogram) och varuförsäljning i volym. Dessa nyckeltal distribueras dagligen till alla anställda och alla franchisetagare samt veckovis till styrelsen. Styrelsen har starkt rekommenderat att dessa nyckeltal skall användas i EPSILON och hos dess franchisetagare. Styrelsen förväntar sig att franchisetagare agerar utifrån dessa nyckeltal.

### 1.c Övervakning av löpande drift - samtal på ad hoc basis

**Tabell 4.110 Användningssituation: 1.c Övervakning av löpande drift – samtal på ad hoc basis**

<i>Användare:</i> Epsilon1, Epsilon2, Epsilon4	
<i>Användningsområde:</i> övervakning	<i>Styrmedel:</i> samtal på ad hoc basis
<i>Beskrivningsobjekt:</i> kund, kundsegment, produktsegment, totalt företaget	<i>Tidsperspektiv:</i> ex post, pågående, ex ante
<i>Mått:</i> intäkter, volym (antal kunder, antal produkter)	<i>Ekonomistyrningsfokus:</i> relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer i företaget, relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen

Den sista aspekten handlar om att Epsilon1 och Epsilon2 också följer den löpande verksamheten genom att dagligen interagera med olika organisatoriska medlemmar, dvs. icke-formaliserad styrning. Därigenom skaffar de sig detaljerad information både om status i specifika projekt men också driften av verksamheten i stort. Detta kan exempelvis beröra försäljningsutfall och antal nya kunder, eller produktförsäljning inom ett visst kundsegment. Denna information är komplement till den information de får via den formella rapporteringen.<sup>89</sup> Vid telefonmöten med Epsilon5 ger Epsilon1 och Epsilon2 honom information om status i den löpande driften där delar av informationen kommer från användningssituationen. Även Epsilon4 är här involverad. Epsilon1 och Epsilon2 kan också kontakta Epsilon5 vid sidan om styrelsemötena för att rådfråga honom i olika ärenden.

## 2. Beslut om åtgärder i löpande drift

Denna användningssituation handlar om att man beslutar om åtgärder i den löpande driften av företaget. Användningssituationen kan uppkomma om det vid övervakningssituationen exempelvis sker större avvikelser mot resultatbudget,<sup>90</sup> eller om någonting annat dyker upp som föranleder att man skall ändra på tidigare beslut. Då kan styrelsen besluta om åtgärder i löpande drift. Beslut om större förändringar i driften av verksamheten fattas i styrelsen, men VD kan själv fatta beslut som berör den dagliga driften av företaget.<sup>91</sup> Styrelsen använder tre olika aspekter av verksamheten som underlag för besluten.

### 2.a Beslut om åtgärd i löpande drift - internredovisning, försäljningsprognos, försäljningsbudget

**Tabell 4.111 Användningssituation: 2.a Beslut om åtgärd i löpande drift - internredovisning, försäljningsprognos, försäljningsbudget**

<i>Användare:</i> Epsilon1, Epsilon3, Epsilon2, Epsilon4	
<i>Användningsområde:</i> beslutsfattande	<i>Styrmedel:</i> (ir) internredovisning, (fp) försäljningsprognos, (fb) försäljningsbudget
<i>Beskrivningsobjekt:</i> (ir) kund, kundsegment, produktsegment, totalt företaget, (fp) produktsegment, kundsegment, totalt företaget, (fb) produktsegment, kundsegment totalt företaget	<i>Tidsperspektiv:</i> (ir) ex post, (fb) ex ante, (fp) ex ante
<i>Mått:</i> intäkter, volym (antal kunder, antal produkter)	<i>Ekonomistyrningsfokus:</i> relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer i företaget, relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen

<sup>89</sup> Se sektion 4.5.3.3 användningssituation 1a-1b.

<sup>90</sup> Se sektion 4.5.3.3 användningssituation 1.

<sup>91</sup> Gränsen till när förändringar i driften betraktas som "större" och ett styrelsebeslut krävs är inte helt tydlig. Man hänvisar till VD:s omdöme.

Den första aspekten gäller försäljning. Styrelsen använder försäljningsutveckling, främst jämförelse mellan utfall mot budget och mot tidigare månaders utfall,<sup>92</sup> för att besluta om förändringar i den löpande driften. Om försäljningen väsentligen skulle avvika från budget, kan man exempelvis besluta om större förändringar i marknadsaktiviteter mot ett visst kundsegment, eller försöka hjälpa specifika franchisetagare. Som VD respektive marknadschef kan Epsilon1 och Epsilon2 själva fatta beslut om mindre förändringar som berör den dagliga driften, men de förankrar beslut om större förändringar av verksamheten med styrelsen.

## 2.b Beslut om åtgärder i löpande drift - internredovisning, kostnadsbudget, resultatbudget, prestationsmått

**Tabell 4.112 Användningssituation: 2.b Beslut om åtgärd i löpande drift - internredovisning, kostnadsbudget, resultatbudget, prestationsmått**

<i>Användare:</i> Epsilon1, Epsilon2, Epsilon3, Epsilon4	
<i>Användningsområde:</i> beslutsfattande	<i>Styrmedel:</i> (ir) internredovisning, (kb) kostnadsbudget, (rb) resultatbudget, (pm) prestationsmått
<i>Beskrivningsobjekt:</i> (ir) kund, kundsegment, produktsegment, totalt företaget, (kb) kundsegment, totalt företaget, (rb) kundsegment, totalt företaget, (pm) kundsegment, totalt företaget	<i>Tidsperspektiv:</i> (ir) ex post, (kb) ex ante, (rb) ex ante, (pm) ex post
<i>Mått:</i> (ir) bruttomarginal, bruttoresultat, kostnader, resultat, (pm) antal kundaktiviteter, antal bokade möten, antal nya kunder, tjänsterekommendationer, konverteringsgrad, volym (antal produkter), (kb) kostnader, (rb) bruttomarginal, resultat	<i>Ekonomistyrningsfokus:</i> relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer i företaget, relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen

Nästa aspekt handlar om att styrelsen också använder olika finansiella och operativa mått på verksamheten vid beslut om åtgärder i löpande drift.<sup>93</sup> Styrelsen använder bruttomarginal, kostnadsutfall och resultatutfall och jämför detta mot föregående månader och mot budget. Detta används för att besluta om förändringar i verksamheten. Även dessa beslut berör större frågor av större karaktär. Om en viss franchiseenhet visar negativt resultat och styrelsen tror att orsaken är att enheten är misskött, kan styrelsen besluta om att förvärva denna franchiseenhet, för att istället driva den i egen regi.

Styrelsen använder även prestationsmått som beslutsunderlag i användningssituationen. Det kan exempelvis gälla om en viss franchisetagare själv vill sälja sin verksamhet. EPSILON kan då välja att köpa enheten eller låta den bli såld till en ny franchisetagare. I beslutssituationen används exempelvis information om antal kundaktiviteter, antal bokade rådgivningsmöten och konverteringsgrad.

<sup>92</sup> Se sektion 4.5.3.3 användningssituation 1.a.

<sup>93</sup> Se sektion 4.5.3.3 användningssituation 1.b

## 2.c Beslut om åtgärder i löpande drift - samtal på ad hoc basis

**Tabell 4.113 Användningssituation: 2.c Beslut om åtgärder i löpande drift – samtal på ad hoc basis**

<i>Användare:</i> Epsilon1, Epsilon2, Epsilon4	
<i>Användningsområde:</i> beslutsfattande	<i>Styrmedel:</i> samtal på ad hoc basis
<i>Beskrivningsobjekt:</i> kund, kundsegment, produktsegment, totalt företaget	<i>Tidsperspektiv:</i> ex post, pågående, ex ante
<i>Mått:</i> intäkter, volym (antal kunder, antal produkter)	<i>Ekonomistyrningsfokus:</i> relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer i företaget, relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen

Den sista aspekten handlar om att Epsilon1 och Epsilon2 beslutar om åtgärder i löpande drift baserat på information de erhållit genom att interagera med olika organisatoriska medlemmar.<sup>94</sup> Större verksamhetsförändringar förankras i styrelsen. Styrelsen får därigenom detaljerad information både om status i specifika projekt, men också om den löpande driften av verksamheten i stort. Baserat på försäljningsutfall och kundtillströmning kan styrelsen exempelvis besluta om att göra en förändring av marknadsinriktningen av ett visst produktsegment mot ett nytt geografiskt eller kundsegment. Epsilon1 och Epsilon2 kontaktar Epsilon4 och Epsilon5 ad hoc vid sidan om styrelsemötena för att rådfråga dem inför beslut i olika ärenden.

### Sammanfattning

I tabell 4.114 sammanfattas användning av ekonomistyrning i exploateringsfasen hos EPSILON.

---

<sup>94</sup> Se sektion 4.5.3.3 användningssituation 1.c.



**Tabell 4.114 Sammanfattning av användning av ekonomistyrning i driftsfasen i EPSILON**

Användare	Användningsområde	Situation	Styrmedel	Beskrivningsobjekt	Tidsperspektiv	Mått	Ekonomistyrningsfokus
Epsilon1, Epsilon2, Epsilon3, Epsilon4	Övervakning	1.a Övervakning av löpande drift - internredovisning, försäljningsprognos, försäljningsbudget	(ir) Internredovisning, (fp) försäljningsprognos, (fb) försäljningsbudget	(ir) Kund, kundsegment, produktsegment, totalt företaget, (fp) produktsegment, kundsegment, totalt företaget, (fb) produktsegment, kundsegment totalt företaget	(ir) Ex post, (fp) ex ante (fb) ex ante,	Intäkter, volym (antal kunder, antal produkter)	Relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer i företaget, relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen
Epsilon1, Epsilon2, Epsilon3, Epsilon4	Övervakning	1.b Övervakning av löpande drift - internredovisning, kostnadsbudget, resultatbudget, prestationsmått	(ir) Internredovisning, (kb) kostnadsbudget, (rb) resultatbudget, (pm) prestationsmått	(ir) Kund, kundsegment, produktsegment, totalt företaget, (kb) kundsegment, totalt företaget, (pm) kundsegment, totalt företaget	(ir) Ex post, (kb) ex ante, (rb) ex ante, (pm) ex post	(ir) Bruttomarginal, bruttore-sultat, kostnader, resultat, (pm) antal kundaktiviteter, antal bokade möten, antal nya kunder, tjänsterekommendationer, konverteringsgrad, volym (antal produkter), (kb) kostnader, (rb) bruttomarginal, resultat	Relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer i företaget, relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen
Epsilon1, Epsilon2, Epsilon4	Övervakning	1.c Övervakning av löpande drift - samtal på ad hoc basis	Samtal på ad hoc basis	Kund, kundsegment, produktsegment, totalt företaget	Ex post, pågående, ex ante	Intäkter, volym (antal kunder, antal produkter)	Relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer i företaget, relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen
Epsilon1, Epsilon2, Epsilon3, Epsilon4	Beslutsfattande	2.a Beslut om åtgärd i löpande drift - internredovisning, försäljningsprognos, försäljningsbudget	(ir) Internredovisning, (fp) försäljningsprognos, (fb) försäljningsbudget	(ir) Kund, kundsegment, produktsegment, totalt företaget, (fp) produktsegment, kundsegment, totalt företaget, (fb) produktsegment, kundsegment totalt företaget	(ir) Ex post, (fp) ex ante, (fb) ex ante	Intäkter, volym (antal kunder, antal produkter)	Relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer i företaget, relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen
Epsilon1, Epsilon2, Epsilon3, Epsilon4	Beslutsfattande	2.b Beslut om åtgärd i löpande drift - internredovisning, resultatbudget, prestationsmått	(ir) Internredovisning, (kb) kostnadsbudget, (rb) resultatbudget, (pm) prestationsmått	(ir) Kund, kundsegment, produktsegment, totalt företaget, (kb) kundsegment, totalt företaget, (pm) kundsegment, totalt företaget	(ir) Ex post, (kb) ex ante, (rb) ex ante, (pm) ex post	(ir) Bruttomarginal, bruttore-sultat, kostnader, resultat, (kb) kostnader, (rb) bruttomarginal, resultat, (pm) antal kundaktiviteter, antal bokade möten, antal nya kunder, tjänsterekommendationer, konverteringsgrad, volym (antal produkter)	Relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer i företaget, relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen
Epsilon1, Epsilon2, Epsilon4	Beslutsfattande	2.c Beslut om åtgärd i löpande drift - samtal på ad hoc basis	Samtal på ad hoc basis	Kund, kundsegment, produktsegment, totalt företaget	Ex post, pågående, ex ante	Intäkter, volym (antal kunder, antal produkter)	Relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer i företaget, relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen

#### 4.5.3.4 Användningssituationer löpande över flera faser

I detta avsnitt återfinns användningssituationer som löper över flera faser. En användningssituation av denna typ har identifierats i EPSILON. Den är uppdelad i två undergrupper (1.a, 1.b).

##### 1. Pilotprojekt

När EPSILON skall satsa på nya projekt (entreprenöriella processer) begränsas risken med projekten genom användning av pilotprojekt. I upptäcktsfasen använder styrelsen försäljningsprognos, prestat-

ionsmått, investeringskalkyl och riskbedömning för att besluta om företaget skall satsa på ett potentiellt projekt.<sup>95</sup> När ett projekt innebär att någonting helt nytt lanseras på marknaden, är det svårt att genomföra dessa bedömningar tillförlitligt. För att få underlag för beslutet om man skall satsa på projektet, kan företaget under en begränsad tidsperiod och med begränsade resurser köra ett pilotprojekt. Metoden används framförallt på mindre projekt. Därmed går man snabbt från upptäcktsfasen till driftsfasen där två användningssituationer återfinns (1.a) *övervakning av pågående pilotprojekt - internredovisning, projektbudget, projektredovisning* och (1.b) beslut om åtgärd i pågående pilotprojekt - internredovisning, projektbudget, projektredovisning. När testperioden är avslutad skall styrelsen besluta om man skall satsa på projektet i full skala eller inte. Utförligare beskrivning av användningen av ekonomistyrning presenteras nedan.

#### 1.a Övervakning av pågående pilotprojekt - projektbudget, projektredovisning

**Tabell 4.115 Användningssituation: 1.a Övervakning av pågående pilotprojekt - projektbudget, projektredovisning**

<i>Användare:</i> Epsilon1, Epsilon2, Epsilon3, Epsilon4,	
<i>Användningsområde:</i> övervakning	<i>Styrmedel:</i> (pb) projektbudget, (pr) projektredovisning
<i>Beskrivningsobjekt:</i> projekt	<i>Tidsperspektiv:</i> (pb) ex ante, (pr) ex post
<i>Mått:</i> intäkter, volym (antal kunder, antal produkter), kostnader, resultat	<i>Ekonomistyrningsfokus:</i> relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen

Man driver ett pilotprojekt under en begränsad period med begränsade budgeterade resurser för att se hur mycket försäljning projektet genererar. Styrelsemedlemmarna övervakar försäljningsutfallet och man jämför detta mot försäljningsbudget, vilket rapporteras löpande vid varje styrelsemöte av företagsledningen. Användningssituationen är relaterad till nästa användningssituation där styrelsen fattar beslut om åtgärd i pågående pilotprojekt.

#### 1.b Beslut om åtgärd i pågående pilotprojekt - projektbudget, projektredovisning

**Tabell 4.116 Användningssituation: 1.b Beslut om åtgärd i pilotprojekt - projektbudget, projektredovisning**

<i>Användare:</i> Epsilon1, Epsilon2, Epsilon3, Epsilon4	
<i>Användningsområde:</i> beslutsfattande	<i>Styrmedel:</i> (pb) projektbudget, (pr) projektredovisning
<i>Beskrivningsobjekt:</i> projekt	<i>Tidsperspektiv:</i> (pb) ex ante, (pr) ex post
<i>Mått:</i> intäkter, volym (antal kunder, antal produkter), kostnader, resultat	<i>Ekonomistyrningsfokus:</i> relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen

Användningssituationen handlar om att man beslutar om åtgärder i pågående pilotprojekt. Användningssituationen är relaterad till den förra användningssituationen där styrelsen övervakar pågående pilotprojekt.<sup>96</sup> Om styrelsen finner väsentliga avvikelser i utfallet gentemot projektplanen kan beslutssituationen initieras. I annat fall uppkommer beslutssituationen i slutet av projektets testperiod.

<sup>95</sup> Se sektion 4.5.3.1 användningssituation 1.

<sup>96</sup> Se sektion 4.5.3.4 användningssituation 1.a.

Styrelsemedlemmarna använder försäljningsutfallet under testperioden som underlag för beslut om man skall satsa på ett potentiellt projekt eller ej. Om testperioden visar att projektet inte genererar tillräckligt med försäljning för att visa positivt resultat, kan styrelsen besluta om att helt avbryta projektet. Om pilotprojektet är framgångsrikt försöker man så fort som möjligt få igång projektet i full skala.

### Sammanfattning

Nedan sammanfattas relaterade användningssituationer löpande över flera faser i EPSILON.

**Tabell 4.117 Sammanfattning av användningssituationer löpande över flera faser i EPSILON**

Användare	Användningsområde	Situation	Styrmedel	Beskrivningsobjekt	Tidsperspektiv	Mått	Ekonomistyrningsfokus
Epsilon1, Epsilon2, Epsilon3, Epsilon4	Övervakning	1.a. Övervakning av pågående pilotprojekt - projektbudget, projektredovisning	(pb) Projektbudget, (pr) projektredovisning	Projekt	(pb) Ex ante, (pr) ex post	Intäkter, volym (antal kunder, antal produkter), kostnader, resultat	Relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen
Epsilon1, Epsilon2, Epsilon3, Epsilon4	Beslutsfattande	1.b. Beslut om åtgärd i pågående pilotprojekt- projektbudget, projektredovisning	(pb) Projektbudget, (pr) projektredovisning	Projekt	(pb) Ex ante, (pr) ex post	Intäkter, volym (antal kunder, antal produkter), kostnader, resultat	Relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen

#### 4.5.3.5 Återkommande användningssituationer i flera faser

I detta avsnitt återfinns användningssituationer som är återkommande i två eller tre faser. Här har två användningssituationer identifierats.

##### 1. Likviditetsplanering

**Tabell 4.118 Användningssituation: 1. Likviditetsplanering**

<i>Användare:</i> Epsilon1, Epsilon2, Epsilon3, Epsilon4	
<i>Användningsområde:</i> övervakning	<i>Styrmedel:</i> likviditetsplanering
<i>Beskrivningsobjekt:</i> totalt företaget	<i>Tidsperspektiv:</i> ex post, pågående, ex ante
<i>Mått:</i> ingående likvida medel + inbetalningar - utbetalningar, tid, rörelsekapital, lagervärde, kundfordringar, leverantörsskulder	<i>Ekonomistyrningsfokus:</i> relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer i företaget

När styrelsen diskuterar en ny möjlighet analyserar man grovt likviditeten för att försöka säkerställa att företaget kan hantera satsningen. Man använder också likviditetsplanering för att planera för en god likviditet i företaget i stort. Epsilon1, Epsilon2, Epsilon3 och Epsilon4 övervakar likviditetsplaneringen löpande. Styrelsen övervakar även olika finansiella mått som rör likviditetsplaneringsfrågor. De följer exempelvis kapitalbindningen i balansräkningen (lagervärde, kundfordringar, leverantörsskulder, m.m.) för att säkerställa att företaget inte binder för mycket rörelsekapital. Om t.ex. kundfordringarna växer vidtar Epsilon1 och Epsilon2 åtgärder för att stävja detta. Användningssituationen återfinns i alla tre faser.

## 2. Påverkan på medarbetare

**Tabell 4.119 Användningssituation: 2. Påverkan på medarbetare**

<i>Användare:</i> Epsilon1, Epsilon2	
<i>Användningsområde:</i> påverka	<i>Styrmedel:</i> företagskultur
<i>Beskrivningsobjekt:</i> totalt företaget	<i>Tidsperspektiv:</i> pågående
<i>Mått:</i> budskap	<i>Ekonomistyrningsfokus:</i> relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer i företaget

Användningssituationen handlar om att styrelsen försöker påverka medarbetarna. Värdeorden och företagskulturen diskuterades i styrelsen i samband med att de infördes. EPSILON har ett antal värdeord som man aktivt förmedlar till alla medarbetare och kunder. Värdeorden finns presenterade på företagets webbsida där man också förklarar vad man menar med varje värdeord. Dessa är: "Framgång", "Expertis", "Framåtsträvande", "Engagemang". Epsilon1 arbetar aktivt med att genom företagskulturen omsätta värdeorden till konkret handling av befattningshavare och medarbetare. Värdeorden förmedlas aktivt av ledningen när nya marknader exploateras, exempelvis vid uppstart av dotterbolag nya länder. Användningssituationen återfinns i alla tre faser.

### Sammanfattning:

Nedan sammanfattas återkommande användning av ekonomistyrning i flera faser i EPSILON.

**Tabell 4.120 Sammanfattning av återkommande användning av ekonomistyrning i flera faser i EPSILON.**

Användare	Användningsområde	Situation	Styrmedel	Beskrivningsobjekt	Tidsperspektiv	Mått	Ekonomistyrningsfokus
Epsilon1, Epsilon2, Epsilon3, Epsilon4	Övervakning	1. Likviditetsplanering	Likviditetsplan	Totalt företaget	Ex post, pågående, ex ante	Ingående likvida medel + inbetalningar - utbetalningar, tid, rörelsekapital, lagervärde, kundfordringar, leverantörs-skulder	Relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer i företaget
Epsilon1, Epsilon2	Påverka	2. Påverkan på medarbetare	Företagskultur	Totalt företaget	Pågående	Budskap	Relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer i företaget

## 4.6 ZETA

### 4.6.1 Allmänt om företaget och entreprenöriella processer

ZETAs verksamhet består av två segment; man levererar IT-produkter och tjänster inom beslutsstöd respektive underhållssystem, i huvudsak till den svenska marknaden. Företaget är den största samarbetspartnern i Norden till en av världens största leverantörer av beslutsstödsystem. ZETA finns på tre orter i Sverige. Företaget startades 2000 av en person som fortfarande är verksam i företaget som utvecklingschef och affärskonsult. ZETA ägs till en tredjedel av honom själv, till en tredjedel av företagets VD och till en tredjedel av företagets säljchef.

De senaste 5 åren har ZETA haft en stark försäljningstillväxt. Omsättningsökning har varit runt 340 % under dessa fem år. Företaget har varit lönsamt sedan start och man har haft en årlig vinstmarginal på ca 5 % de senaste 5 åren. ZETA har även ökat kraftigt i antal anställda och balansomslutning.

ZETA har genomfört ett flertal framgångsrika entreprenöriella processer. Dessa har varit av både teknisk och marknadskaraktär. Zeta1 startade företaget som en ren konsultverksamhet. Efter några år kom Zeta2 in som partner i företaget. Hans erfarenhet av beslutsstöd gjorde att företaget justerade sin inriktning till att implementera just beslutsstödsystem hos kunder. Under 2002 till 2006 hade man två huvudprodukter i företaget. Det ena var en rapportmotor och det andra var en integrationsplattform.

Efter en grundlig strategisk analys gjorde man 2006 en omstart av företaget genom en satsning på en ny leverantör av beslutsstödsystem. Samtidigt kom Zeta3 in som partner i ZETA. Zeta3 hade med sig erfarenhet från ett nytt segment, underhållssystem, som adderades till företagets befintliga verksamhet. Genom att integrera dessa båda produktområden utvecklade man koncept som var unika på marknaden, vilka har kommersialiserats framgångsrikt.

Sedan dess har man utvecklat de två benen ytterligare i många olika steg. Man har framgångsrikt adderat, förändrat och kommersialiserat tjänsteutbudet i flera dimensioner. Man har gått från att jobba mot små kunder till medelstora och stora kunder. ZETA har även gått ifrån att vara ett rent tjänsteföretag, där man sålde och implementerade lösningar, till att man idag har ett antal färdiga produktkoncept som man erbjuder kunderna. Denna produktifiering har framgångsrikt kommersialiserats.

### 4.6.2 Styrelsen och organisatoriska medlemmar/enheter

#### Zeta1

Zeta1 är entreprenör och har sedan nästan 30 år tillbaka startat och drivit många olika företag. Han är den ursprungliga grundaren och entreprenören bakom ZETA. Han arbetar idag som utvecklingschef och affärskonsult i företaget, är delägare och sitter i styrelsen som ledamot. Han var VD i ZETA

från 2000, när företaget startades, fram till 2008 då Zeta3 tog över som VD. Han har en tydlig strategisk roll i ZETA. Han fastlade den ursprungliga strategin för företaget och har genom åren aktivt medverkat till att vidareutveckla strategin och ZETAs produktportfölj.

#### Zeta2

Zeta2 är den andra av grundarna bakom ZETA och en av styrelseledamöterna. Han har det övergripande ansvaret för försäljnings- och marknadsfrågor i ZETA. Zeta2 har tidigare startat och drivit olika företag inom en närliggande bransch till den som ZETA verkar inom. Även Zeta2 har en tydlig strategisk roll i företaget. Detta utmärks exempelvis i samband med att han gick in som delägare i företaget och han fastlade den ursprungliga strategin för företaget ZETA tillsammans med Zeta1. Sedan dess har Zeta2 aktivt medverkat till att vidareutveckla företagets strategi och produktportfölj till nya närliggande produktområden.

#### Zeta3

Zeta3 gick in som delägare i ZETA under 2006 och han är ledamot i företagets styrelse sedan dess. Han sitter i en extern företagsstyrelse som ledamot. Zeta3 tog över som VD 2008, vilket skedde i samband med att Zeta4 kom in i företaget som styrelseordförande. Zeta3 var tidigare VD för det svenska dotterbolaget i en amerikansk företagskoncern som då var en av ZETAs största kunder och som nu är en av ZETAs två huvudleverantörer. Zeta3 har en strategisk roll i ZETA. Detta utmärks av att han bidrog till den strategiska förändringen som genomfördes i samband med att han kom in i företaget. Zeta3:s strategiska roll märks också av att han som VD har lett arbetet med att vidareutveckla ZETAs strategi och produktportfölj.

#### Zeta4

Zeta4 har 35 års erfarenhet från säljledande positioner hos en av världens största tillverkare inom informationsbehandlingsområdet. Han satt i det svenska dotterbolagets företagsledning som försäljningsdirektör i nästan 10 år. Zeta4 har även under många år haft ledande befattning hos ZETAs största leverantör. Han är pensionär sedan snart 12 år och ägnar sig nu mer åt att försöka hjälpa företag genom styrelseuppdrag. Han sitter i ett flertal styrelser som ordförande, framförallt i företag inom IT-branschen. Zeta4 kom in som styrelseordförande i ZETA 2008. Han är den enda ägaroberoende personen i styrelsen. Han har en serviceroll i ZETAs styrelse vilken synliggörs med att han ger rådgivning och expertkunskap till företagsledning och styrelse kring frågor som berör ledarskap, marknad och försäljning. Han har lång erfarenhet av styrelsearbete i entreprenöriella företag. Denna erfarenhet utnyttjar han också genom sin serviceroll i ZETAs styrelse.

I tabell 4.121 sammanfattas karaktäristika för styrelsemedlemmarna i ZETA.

**Tabell 4.121 Styrelsen i ZETA**

Användare	Styrelsens roller	Styrelsens aktörer	Befattning i företaget
Zeta1	Strategisk	Delägare (grundare)	Affärsutvecklingschef och affärskonsult, f.d. VD
Zeta2	Strategisk	Delägare	Säljchef
Zeta3	Strategisk	Delägare	VD
Zeta4	Service	Expert	-

### 4.6.3 Användning av ekonomistyrning

#### 4.6.3.1 Upptäcktsfasen

I upptäcktsfasen har en användningssituation identifierats. Den är uppdelad i tre undergrupper (1a, 1b, 1c).

##### 1. Beslut om genomförande av potentiellt projekt

I användningssituationen fattar styrelsen beslut om man skall satsa på ett potentiellt projekt (entreprenöriell process). Först gör ZETA en analys av projektets affärsidé avseende kundnytta, leverantörer, kompetens hos medarbetare, marknadsaktörer, marknadspotential, substitut, konjunkturcykler, risker, m.m. för projektet. Syftet är att hitta en affärsmodell för projektet som man tror kommer att fungera. Större projekt,<sup>97</sup> avseende pengar eller risk, presenteras sedan för styrelsen som beslutar om projektet skall genomföras.<sup>98</sup> Beslutet om man skall satsa på projektet baseras på tre bedömningar med ekonomistyrningsinslag, vilka ingår i projektets affärsplan. Bedömningarna gäller (1.a) försäljningsprognos, (1.b) prestationsmått och (1.c) riskbedömning.

##### 1.a Beslut om genomförande av potentiellt projekt - försäljningsprognos

**Tabell 4.122 Användningssituation: 1.a Beslut om genomförande av potentiellt projekt - försäljningsprognos**

<i>Användare:</i> Zeta1, Zeta2, Zeta3, Zeta4	
<i>Användningsområde:</i> beslutsfattande	<i>Styrmedel:</i> försäljningsprognos
<i>Beskrivningsobjekt:</i> kund, projekt	<i>Tidsperspektiv:</i> ex ante
<i>Mått:</i> intäkter, volym (antal konsulttimmar, debiteringsgrad)	<i>Ekonomistyrningsfokus:</i> relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen

Styrelsen uppskattar en försäljningsprognos för en ny satsning, både i form av försäljningsintäkter och i volym (antal konsulttimmar och debiteringsgrad). För vissa projekt har man köpt in detaljerad marknadsdata från research företag och i andra fall har man gjort bedömningar baserat på den egna kunskapen om marknaden. Man tittar också på antal anställda hos potentiella kunder inom ett visst segment för att på så sätt bedöma storleken på segmentet i form av licensintäkter. I större projekt har man använt sig av olika datakällor och olika metoder för att på så sätt få olika infallsvinklar på

<sup>97</sup> Man hänvisar till VD:s omdöme avseende exakt när ett projekt betraktas som större respektive mindre.

<sup>98</sup> Innan 2006 när Zeta3 kom in som tredje delägare skedde styrelsemötena mer informellt och ostrukturerat i ZETA. Än mer strukturerade blev styrelsemötena när Zeta4 kom in som styrelseordförande 2008.

bedömningen av marknaden för projektet.<sup>99</sup> I vissa projekt har man först testat projektet i väldigt liten skala innan man beslutar om man skall satsa på ett projekt.<sup>100</sup> Zeta1, Zeta2, Zeta3 och Zeta4 använder dessa bedömningar som stöd i beslutssituationen.

#### 1. b Beslut om genomförande av potentiellt projekt - prestationsmätt

**Tabell 4.123 Användningssituation: 1.b Beslut om genomförande av potentiellt projekt - prestationsmätt**

<i>Användare:</i> Zeta1, Zeta2, Zeta3, Zeta4	
<i>Användningsområde:</i> beslutsfattande	<i>Styrmedel:</i> prestationsmätt
<i>Beskrivningsobjekt:</i> projekt	<i>Tidsperspektiv:</i> ex ante
<i>Mått:</i> lönsamhet = betalningsvilja/kostnader för att utföra tjänsten, kritisk volym = fasta kostnader/täckningsbidrag per konsulttimma	<i>Ekonomistyrningsfokus:</i> relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen

Styrelsen använder också prestationsmätt i beslutssituationen. Först uppskattas kundernas betalningsvilja. Detta sätter man i relation med kostnaden för att utföra tjänsten, såsom kostnaden för nya medarbetare, i syfte att säkerställa att projektet är lönsamt. I vissa fall bedömer man hur många kunder ett nytt projekt/produkt måste dra in för att vara lönsamt, dvs. man bedömer den kritiska volymen för projektet. Zeta1, Zeta2, Zeta3 och Zeta4 använder informationen i beslutssituationen.

#### 1. c Beslut om genomförande av potentiellt projekt - riskbedömning

**Tabell 4.124 Användningssituation: 1.c Beslut om genomförande av potentiellt projekt - riskbedömning**

<i>Användare:</i> Zeta1	
<i>Användningsområde:</i> beslutsfattande	<i>Styrmedel:</i> riskbedömning
<i>Beskrivningsobjekt:</i> projekt	<i>Tidsperspektiv:</i> ex ante
<i>Mått:</i> risk = försäljningsintäkter – kostnader (maximala)	<i>Ekonomistyrningsfokus:</i> relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen

Zeta1 försöka bedöma och värdera risker med ett potentiellt projekt för ZETA. Han jämför värdet av maximala försäljningsintäkter i ett projekt,<sup>101</sup> med ett scenario där projektet har maximala kostnader men inga intäkter. Detta kallar Zeta1 kallar för kraschanalyser och visar vad ZETA maximalt kan förlora om man genomför en satsning som misslyckas.

#### Sammanfattning

I tabell 4.125 sammanfattas användning av ekonomistyrning i upptäcktsfasen hos ZETA.

<sup>99</sup> Man genomför datatriangulering genom att med data från olika datakällor uppskatta projektets marknadspotential.

Syftet är att säkerställa att bedömningen av marknadsstorleken verkar rimlig.

<sup>100</sup> Se sektion 4.6.3.4 användningssituation 1.

<sup>101</sup> Se sektion 4.6.3.1 användningssituation 1.a.



**Tabell 4.125 Sammanfattning av användning av ekonomistyrning i upptäcktsfasen i ZETA**

Användare	Användningsområde	Situation	Styrmedel	Beskrivningsobjekt	Tidsperspektiv	Mått	Ekonomistyrningsfokus
Zeta1, Zeta2, Zeta3, Zeta4	Beslutsfattande	1.a Beslut om genomförande av potentiellt projekt - försäljningsprognos	Försäljningsprognos	Kund, projekt	Ex ante	Intäkter, volym (antal konsulttimmar, debiteringsgrad)	Relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen
Zeta1, Zeta2, Zeta3, Zeta4	Beslutsfattande	1.b. Besluta om genomförande av potentiellt projekt - prestationsmätt	Prestationsmätt	Projekt	Ex ante	Lönsamhet = betalningsvilja/kostnader för att utföra tjänsten, kritisk volym = fasta kostnader/täckningsbidrag per konsulttimma	Relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen
Zeta1	Beslutsfattande	1.c. Besluta om genomförande av potentiellt projekt - riskbedömning	Riskbedömning	Projekt	Ex ante	Risk = försäljnings-intäkter - kostnader (maximala)	Relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen

#### 4.6.3.2 Exploateringsfasen

I exploateringsfasen har två användningssituationer identifierats. Den första användningssituationen är uppdelad i tre undergrupper (1.a, 1.b, 1.c). Den första användningssituationen *övervakning av pågående projekt* och den andra användningssituationen *beslut om åtgärd i pågående projekt* är relaterade till varandra. I övervakningssituation kan styrelsen till exempel identifiera avvikelser i projektets tidplan vilka sedan initierar efterföljande beslutssituation.

##### 1. Övervakning av pågående projekt

I användningssituationen övervakar styrelsen pågående projekt som är av större och mer riskfylld karaktär. Ytterligare beskrivning av användningssituationen presenteras nedan. Styrelsen använder här tre olika aspekter av verksamheten för att följa dessa projekt. Dessa är (1.a) projekttidplan, projektredovisning, (1.b) projekttidplan, samtal på ad hoc basis och (1.c) projektbudget, projektredovisning.

##### 1.a Övervakning av pågående projekt - projekttidplan, projektredovisning

**Tabell 4.126 Användningssituation: 1.a Övervakning av pågående projekt - projekttidplan, projektredovisning**

Användare: Zeta2, Zeta3, Zeta4	
Användningsområde: övervakning	Styrmedel: (pt) projekttidplan, (pr) projektredovisning
Beskrivningsobjekt: projekt	Tidsperspektiv: (pt) ex ante, (pr) ex post
Mått: tid, aktiviteter	Ekonomistyrningsfokus: relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen

Den första aspekten handlar om att styrelsen följer aktiviteterna i större projekt. Zeta2 och Zeta3 följer så att aktiviteterna i ett projekt håller tidplan. Projekten stäms sedan av med Zeta4 vid styrelsemöten och under telefonmöten. Zeta4 övervakar noga utvecklingen i större projekt, såsom när ZETA går in på nya geografiskamarknader eller större satsningar på nya produktsegment. På basis av

överensstämmelsen mellan projektets utfall och tidplan kan man fatta beslut om åtgärder i projekt.<sup>102</sup>

### 1.b Övervakning av pågående projekt - projekttidplan, samtal på ad hoc basis

**Tabell 4.127 Användningssituation: 1.b Övervakning av pågående projekt - projekttidplan, samtal på ad hoc basis**

<i>Användare:</i> Zeta1, Zeta2, Zeta3, Zeta4	
<i>Användningsområde:</i> övervakning	<i>Styrmedel:</i> (pt) projekttidplan, (sah) samtal på ad hoc basis
<i>Beskrivningsobjekt:</i> projekt	<i>Tidsperspektiv:</i> (pt) ex ante, (sah) ex post, pågående, ex ante
<i>Mått:</i> tid, aktiviteter	<i>Ekonomistyrningsfokus:</i> relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen

Nästa aspekt handlar om att Zeta1, Zeta2 och Zeta3 också använder icke-formell styrning för att övervaka projekt genom att muntligen interagera med olika organisatoriska medlemmar. De diskuterar status i projekt och jämför pågående samt utförda aktiviteter med planerade aktiviteter enligt projektets tidplan. Syftet är att övervaka utvecklingen i projekt. Zeta1, Zeta2 och Zeta3 ger Zeta4 information om större förändringar i pågående projekt under telefonmöten, vilka sker både planerat och ad hoc, där viss information kommer från användningssituationen.

### 1.c Övervakning av pågående projekt - projektbudget, projektredovisning

**Tabell 4.128 Användningssituation: 1.c Övervakning av pågående projekt - projektbudget, projektredovisning**

<i>Användare:</i> Zeta1, Zeta2, Zeta3, Zeta4	
<i>Användningsområde:</i> övervakning	<i>Styrmedel:</i> (pb) projektbudget, (pr) projektredovisning
<i>Beskrivningsobjekt:</i> projekt	<i>Tidsperspektiv:</i> (pb) ex ante, (pr) ex post
<i>Mått:</i> kostnader	<i>Ekonomistyrningsfokus:</i> relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen

Den sista aspekten handlar om projektets budget. ZETA följer projektbudget för att säkerställa att kostnadsutfall inte överskrider budgeterade kostnader i de större projekten. Avvikelse rapporteras till styrelsen. Alla styrelsemedlemmar är involverade i användningssituationen. Zeta4 betonar att utvecklingen av nya projekt är något av det viktigaste som styrelsen har att styra och övervaka. Men man följer enbart övergripande att utfallet av projektets kostnader följer projektbudget inom rimliga gränser. Ingen detaljerad avvikelseanalys mellan projektets kostnadsutfall och projektbudget görs.

## 2. Beslut om åtgärd i pågående projekt

**Tabell 4.129 Användningssituation: 2. Beslut om åtgärd i pågående projekt**

<i>Användare:</i> Zeta1, Zeta2, Zeta3, Zeta4	
<i>Användningsområde:</i> beslutsfattande	<i>Styrmedel:</i> (pb) projektbudget, (pt) projekttidplan, (pr) projektredovisning
<i>Beskrivningsobjekt:</i> projekt	<i>Tidsperspektiv:</i> (pb) ex ante, (pt) ex ante, (pr) ex post
<i>Mått:</i> (pb) kostnader, (pt) tid, aktiviteter, (pr) tid, aktiviteter, kostnader	<i>Ekonomistyrningsfokus:</i> relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen

<sup>102</sup> Se sektion 4.6.3.2 användningssituation 2.

Användningssituationen handlar om att styrelsen beslutar om åtgärder i pågående projekt. Denna användningssituation är relaterad till den förra användningssituationen där styrelsen övervakar pågående projekt.<sup>103</sup> Beslut kan initieras genom att styrelsen finner avvikelser gentemot projektplanen. Om projektet avviker från projektplan, i projektbudget eller tid, kan styrelsen besluta om åtgärder. Om projektet t.ex. inte följer tidplanen kan styrelsemedlemmarna besluta om åtgärder i projektet. Diskussioner om eventuella förändringar kan även gälla förändring i arbetssätt eller projektbudget. VD beslutar själv om förändringar i den dagliga driften av projekten men beslut som avser större förändringar fattas av styrelsen.

### Sammanfattning

Nedan sammanfattas användning av ekonomistyrning i exploateringsfasen hos ZETA.

**Tabell 4.130 Sammanfattning av användning av ekonomistyrning i exploateringsfasen i ZETA**

Användare	Användningsområde	Situation	Styrmedel	Beskrivningsobjekt	Tidsperspektiv	Mått	Ekonomistyrningsfokus
Zeta2, Zeta3, Zeta4	Övervakning	1.a Övervakning av pågående projekt - projekttidplan, projektredovisning	(pt) Projekt-tidplan, (pr) projektredovisning	Projekt	(pt) Ex ante, (pr) ex post	Tid, aktiviteter	Relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen
Zeta1, Zeta2, Zeta3, Zeta4	Övervakning	1.b Övervakning av pågående projekt - projekttidplan, samtal på ad hoc basis	(pt) projekt-tidplan, (sah) samtal på ad hoc basis	Projekt	(pt) Ex ante, (sah) ex post, pågående, ex ante	Tid, aktiviteter	Relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen
Zeta1, Zeta2, Zeta3, Zeta4	Övervakning	1.c Övervakning av pågående projekt - projektbudget, projektredovisning	(pb) projektbudget, (pr) projektredovisning	Projekt	(pb) Ex ante, (pr) ex post	Kostnader	Relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen
Zeta1, Zeta2, Zeta3, Zeta4	Beslutsfattande	2. Beslut om åtgärd i pågående projekt	(pb) projektbudget, (pt) projekttidplan, (pr) projektredovisning	Projekt	(pb) Ex ante, (pt) ex ante, (pr) ex post	(pb) Kostnader, (pt) tid, aktiviteter, (pr) tid, aktiviteter, kostnader	Relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen

#### **4.6.3.3 Driftsfasen**

I driftsfasen<sup>104</sup> har två användningssituationer identifierats. Den första användningssituationen är uppdelad i tre undergrupper (1.a, 1.b, 1.c) och den andra användningssituationen är uppdelad i tre undergrupper (2.a, 2.b, 2c). Den första användningssituationen *övervakning av löpande drift* och den andra användningssituationen *beslut om åtgärder i löpande drift* är relaterade till varandra. I över-

<sup>103</sup> Se sektion 4.6.3.2 användningssituation 1.

<sup>104</sup> I driftsfasen har företaget etablerat projektet på den specifika marknaden och försäljning är igång (om det gäller produkter). Detta skall inte blandas ihop med verkställande av projekt i exploateringsfasen. Se referensramen, figur 4.

vakningssituationen kan styrelsen upptäcka någonting som föranleder att man beslutar om åtgärder. Samma eller närliggande styrmedel som används i övervakningssituationen används också vid efterföljande beslutssituation.

### 1. Övervakning av löpande drift

Användningssituationen behandlar att övervaka den löpande driften av företaget, när försäljning relaterad till projekt är igång. Styrelsen använder styrmedel för att övervaka tre aspekter av verksamheten vid löpande drift. De använder (1.a) internredovisning, försäljningsbudget, försäljningsprognos, prestationsmått (1.b) prestationsmått, internredovisning, kostnadsbudget, resultatbudget och (1.c) samtal på ad hoc basis.

#### 1.a Övervakning av löpande drift - internredovisning, försäljningsbudget, försäljningsprognos, prestationsmått

**Tabell 4.131 Användningssituation: 1.a Övervakning av löpande drift - internredovisning, försäljningsbudget, försäljningsprognos, prestationsmått**

<i>Användare:</i> Zeta1, Zeta2, Zeta3, Zeta4	
<i>Användningsområde:</i> övervakning	<i>Styrmedel:</i> (ir) internredovisning, (fb) försäljningsbudget, (fp) försäljningsprognos, (pm) prestationsmått
<i>Beskrivningsobjekt:</i> (ir) kund, kundsegment, produktsegment totalt företaget, säljare, (fb, fp) kundsegment, produktsegment totalt företaget, (pm) säljare, totalt företaget	<i>Tidsperspektiv:</i> (ir) ex post, (fb) ex ante, (fp) ex ante, (pm) ex post
<i>Mått:</i> (ir, fb, fp) intäkter, volym (antal konsulttimmar, debiteringsgrad), (pm) antal säljbesök	<i>Ekonomistyrningsfokus:</i> relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer i företaget, relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen

Den första aspekten av verksamheten som styrelsen följer gäller försäljningen. Styrelsemedlemmarna i ZETA följer noga utfallet av försäljningen och jämför det mot budget samt mot tidigare månaders utfall. Förutom försäljning i intäkter följer man även volym (konsulttimmar och debiteringsgrad). De följer försäljningen per produktslag, kundsegment (affärsområde) och totalt för företaget. Dessutom gör man helårsprognoser på försäljningen som jämförs med helårsbudget. Man använder tillväxttakt på försäljningen som målsättning för företaget.

Man övervakar även försäljnings- och marknadsaktiviteter på detaljerad nivå. På veckobasis följer Zeta2 varje kundprojekt och jämför försäljningsutfallet mot budget. Företagets säljare har individuella målsättningar per segment uttrycka i kronor som styrelsen också följer. Zeta2 och Zeta3 följer på veckovis upp alla kund-, marknads-, och säljaktiviteter, såsom antal kundbesök per säljare. Zeta2 rapporterar månadsvis dessa detaljerade försäljningsaktiviteter i korthet till styrelsen. Zeta4 följer dessa rapporter mycket noggrant och framhåller att han generellt övervakar försäljningsutvecklingen på nya projekt mer detaljerat än försäljningen från den sedan tidigare etablerade driften. Styrelsen följer också nyförsäljning i förhållande till befintlig försäljning.

## 1.b Övervakning av löpande drift – prestationsmätt, internredovisning, kostnadsbudget, resultatbudget

**Tabell 4.132 Användningssituation: 1.b. Övervakning av löpande drift - prestationsmätt, internredovisning, kostnadsbudget, resultatbudget**

<i>Användare:</i> Zeta1, Zeta2, Zeta3, Zeta4	
<i>Användningsområde:</i> övervakning	<i>Styrmedel:</i> (pm) prestationsmätt, (ir) internredovisning, (kb) kostnadsbudget, (rb) resultatbudget
<i>Beskrivningsobjekt:</i> (ir) kund, kundsegment, säljare, totalt företaget, (kb) totalt företaget, (rb) säljare, totalt företaget (pm) kund, totalt företaget	<i>Tidsperspektiv:</i> (pm) ex post, (ir) ex post, (kb) ex ante, (rb) ex ante
<i>Mått:</i> (ir) bruttomarginal, kostnader, resultat, (kb) kostnader, (rb) bruttomarginal, resultat (pm) ordervärde (SEK), volym (antal konsulttimmar, debiteringsgrad), kundnöjdhet, medarbetarnöjdhet, snitt timpriser, beläggningsgrad, genomsnittstider per kundprojekt, snittider supportärenden, m.m.	<i>Ekonomistyrningsfokus:</i> relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer i företaget, relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen

Den andra aspekt av verksamheten som styrelsen följer är olika finansiella och operativa mått av verksamheten (exklusive försäljningen som presenteras separat)<sup>105</sup>. Styrelsen använder prestationsmätt och resultatbudget för att övervaka den löpande driften. Man följer kostnader och resultat totalt för företaget, där man jämför utfall mot föregående månaders utfall och mot budget. ZETA använder rörelsemarginal som målsättning för företaget. Zeta2 analyserar även varje kundprojekts bruttomarginal. Företagets säljares målsättningar är förutom intäkter också uttrycka i bruttomarginal.

Styrelsen övervakar även utvecklingen av orderingång. Zeta2 och Zeta3 övervakar alla marknadsaktiviteter som ZETA genomför där de följer hur många potentiella kunder varje aktivitet genererar och hur stor andel som blir till orders. Man vill också se varifrån ordern kommer; om den kommer ifrån en telemarketing aktivitet, från ett seminarium eller om det är direkta kontakter med medarbetare. ZETA har en försäljningscykel som styrelsen följer per säljare; identifierade potentiella kunder, utskickade offerter och order. Detta kallar man kallar för "tratten". Man har ett systemstöd för klassificering av varje kundprojekt enligt denna metod. Detta är det viktigaste verktyget för Zeta2 i sin roll som försäljningschef. Zeta2 ger styrelsen månadsvis rapporter med de största orders som är utestående till kund, där kunden skall fatta besluta om köp inom kommande fyra månader. Zeta4 följer orderflödet mycket noga.

Styrelsen följer även andra mått. ZETA är väldigt fokuserad på att leverera hög kvalitet till sina kunder. Man har därför gjort externa kund- och medarbetarundersökningar de senaste två åren, vilka genomfördes av ett externt undersökningsföretag. Både den senaste kundundersökningen och medarbetarundersökningen ligger presenterade på företagets webbsida. Styrelsen övervakar dessa data mycket noga. Man analyserar också genomsnittstider per kundprojekt och snittider på supportärenden.

<sup>105</sup> Se sektion 4.6.3.3 användningssituation 1.a.

den för att fånga upp om kunderna inte är nöjda. ZETA följer också snitt timpriser och beläggningsgraden hos konsulterna, vilket Zeta4 anser vara ett mycket viktigt nyckeltal.

### 1.c Övervakning av löpande drift - samtal på ad hoc basis

**Tabell 4.133 Användningssituation: 1.c Övervakning av löpande drift – samtal på ad hoc basis**

<i>Användare:</i> Zeta1, Zeta2, Zeta3, Zeta4	
<i>Användningsområde:</i> övervakning	<i>Styrmedel:</i> samtal på ad hoc basis
<i>Beskrivningsobjekt:</i> kund, kundsegment, produktsegment totalt företaget, säljare	<i>Tidsperspektiv:</i> ex post, pågående, ex ante
<i>Mått:</i> intäkter, volym (antal konsulttimmar, debiteringsgrad)	<i>Ekonomistyrningsfokus:</i> relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer i företaget, relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen

Den sista aspekten rör sig om att styrelsen använder även icke-formell styrning för att övervaka den löpande verksamheten. Zeta1, Zeta2, och Zeta3 följer den löpande verksamheten genom att dagligen interagera med olika organisatoriska medlemmar, dvs. icke-formaliserad styrning. Därigenom skaffar de sig detaljerad information både om status i specifika projekt men också driften av verksamheten i stort. Vid styrelsemöten eller vid telefonmöten som sker ad hoc eller planerat mellan Zeta3 och Zeta4, får Zeta4 information om status i den löpande verksamheten där informationen kommer från användningssituationen. Zeta4 kan även ibland direkt kontakta andra organisatoriska medlemmar såsom säljarna eller konsultchefen för att förhöra sig om till exempel status i försäljningen. Därigenom får styrelsen i ZETA fördjupad information om driften av verksamheten, utöver den information de erhåller genom den formella rapporteringen.<sup>106</sup>

### 2. Beslut om åtgärder i löpande drift

Användningssituationen gäller beslut om åtgärder i den löpande driften av ZETA. Om det vid övervakningssituationen dyker upp någonting som föranleder att man skall ändra på tidigare beslut, kan styrelsen besluta om åtgärder i den löpande driften. Man använder då tre olika aspekter av verksamheten som underlag för besluten.

<sup>106</sup> Se sektion 4.6.3.3 användningssituation 1.a-1.b.

2.a Beslut om åtgärd i löpande drift - internredovisning, försäljningsbudget, försäljningsprognos, prestationsmått

**Tabell 4.134 Användningssituation: 2.a Beslut om åtgärd i löpande drift - internredovisning, försäljningsbudget, försäljningsprognos, prestationsmått**

<i>Användare:</i> Zeta1, Zeta2, <b>Zeta3</b> , Zeta4	
<i>Användningsområde:</i> beslutsfattande	<i>Styrmedel:</i> (ir) internredovisning, (fb) försäljningsbudget, (fp) försäljningsprognos, (pm) prestationsmått
<i>Beskrivningsobjekt:</i> (ir) kund, kundsegment, produktsegment totalt företaget, säljare, (fb, fp) kundsegment, produktsegment totalt företaget, (pm) kund, säljare	<i>Tidsperspektiv:</i> (ir) ex post, (fb) ex ante, (fp) ex ante, (pm) ex post
<i>Mått:</i> (ir, fb, fp) intäkter, volym (antal konsulttimmar, debiteringsgrad), (pm) antal säljbesök	<i>Ekonomistyrningsfokus:</i> relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer i företaget, relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen

Den första aspekten rör försäljningen. Styrelsen använder försäljningsutveckling, främst avvikelser utfall gentemot försäljningsbudget, för att besluta om förändringar i driften. Besluten avser större verksamhetsförändringar. Exempelvis kan styrelsen besluta om strategiska förändringar av säljaktiviteter mot ett nytt geografiskt segment, eller förändring av prissättningsstrategi mot ett specifikt kundsegment. Zeta2 och Zeta3 beslutar själva om operativa förändringar i driften. Zeta3 arbetar exempelvis med försäljningsutfall och kortsiktiga prognoser för att hitta rätt debiteringsgrad för ZETAs konsulter. Han måste då i förväg bedöma kommande månads kundbehov. Utifrån detta bestämmer Zeta3 om man skall nyanställa konsulter för att täcka kundbehovet.

2.b Beslut om åtgärder i löpande drift - prestationsmått, internredovisning, kostnadsbudget, resultatbudget

**Tabell 4.135 Användningssituation: 2.b Beslut om åtgärd i löpande drift - prestationsmått, internredovisning, kostnadsbudget, resultatbudget**

<i>Användare:</i> Zeta1, Zeta2, <b>Zeta3</b> , Zeta4	
<i>Användningsområde:</i> beslutsfattande	<i>Styrmedel:</i> (pm) prestationsmått, (ir) internredovisning, (kb) kostnadsbudget, (rb) resultatbudget
<i>Beskrivningsobjekt:</i> (ir) kund, kundsegment, säljare, totalt företaget, (kb) totalt företaget, (rb) säljare, totalt företaget (pm) kund, totalt företaget	<i>Tidsperspektiv:</i> (pm) ex post, (ir) ex post, (kb) ex ante, (rb) ex ante
<i>Mått:</i> (ir) bruttomarginal, kostnader, resultat, (kb) kostnader, (rb) bruttomarginal, resultat (pm) ordervärde (SEK), volym (antal konsulttimmar, debiteringsgrad), kundnöjdhet, medarbetarnöjdhet, snitt timpriser, beläggningsgrad, genomsnittstider per kundprojekt, snittstider supportärenden, m.m.	<i>Ekonomistyrningsfokus:</i> relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer i företaget, relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen

Det andra aspekten av verksamheten som styrelsen använder vid beslutsfattande om verksamhetsförändringar gäller olika finansiella mått (exklusive försäljningen som presenteras separat)<sup>107</sup>. Styrelsen jämför utfall av bruttomarginal, kostnader och resultat med föregående månaders utfall och mot

<sup>107</sup> Se sektion 4.6.3.3 användningssituation 2.a.

budget. De beslutar om större förändringar i verksamheten, men VD kan själv fatta beslut om den dagliga driften.

Om ZETA inte får in fler orders i ett visst kundsegment, trots ökade säljaktiviteter, kan styrelsen besluta att man istället skall satsa på ett nytt kundsegment. Baserat på utvecklingen i "tratten"<sup>108</sup> kan Zeta2 exempelvis besluta om åtgärder av säljarna. Om företaget har för få orders i ett tidigt flöde av säljcykeln, kommer detta att leda till att orderingången sjunker på sikt.

## 2.c Beslut om åtgärder i löpande drift - samtal på ad hoc basis

**Tabell 4.136 Användningssituation: 2.c Beslut om åtgärder i löpande drift – samtal på ad hoc basis**

<i>Användare:</i> Zeta1, Zeta2, Zeta3, Zeta4	
<i>Användningsområde:</i> beslutsfattande	<i>Styrmedel:</i> samtal på ad hoc basis
<i>Beskrivningsobjekt:</i> kund, kundsegment, produktsegment, totalt företaget	<i>Tidsperspektiv:</i> ex post, pågående, ex ante
<i>Mått:</i> intäkter, volym (antal konsulttimar, debiteringsgrad)	<i>Ekonomistyrningsfokus:</i> relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer i företaget, relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen

Den tredje aspekten handlar om att styrelsen vid beslutsfattande också använder information man erhållit via interaktion på ad hoc basis med organisatoriska medlemmar.<sup>109</sup> Styrelsemedlemmarna beslutar om åtgärder i löpande drift baserat på information de erhållit genom att interagera med olika organisatoriska medlemmar, dvs. icke-formaliserad styrning. Större verksamhetsförändringar förankras i styrelsen, men VD kan själv fatta beslut om den dagliga driften. Baserat på information från säljare om aktiviteter av konkurrenter kan styrelsen exempelvis besluta om att förändra marknadsinriktningen av ett visst produktsegment mot ett nytt kundsegment. VD kan rådfråga Zeta4 inför beslut i olika ärenden, där samtalen sker på ad hoc basis.

### Sammanfattning

I tabell 4.137 sammanfattas användning av ekonomistyrning i driftsfasen hos ZETA.

<sup>108</sup> Se sektion 4.6.3.3 användningssituation 1.b.

<sup>109</sup> Se sektion 4.6.3.3 användningssituation 1.c.



**Tabell 4.137 Sammanfattning av användning av ekonomistyrning i driftsfasen i ZETA**

Användare	Användningsområde	Situation	Styrmedel	Beskrivningsobjekt	Tidsperspektiv	Mått	Ekonomistyrningsfokus
Zeta1, Zeta2, Zeta3, Zeta4	Övervakning	1.a Övervakning av löpande drift - internredovisning, försäljningsbudget, försäljningsprognos, prestationsmätt	(ir) Internredovisning, (fb) försäljningsbudget, (fp) försäljningsprognos, (pm) prestationsmätt	(ir) Kund, kundsegment, produktsegment, totalt företaget, säljare, (fb, fp) kundsegment, produktsegment, totalt företaget, (pm) säljare, totalt företaget	(ir) Ex post, (fb) ex ante, (fp) ex ante, (pm) ex post	(ir, fb, fp) Intäkter, volym (antal konsulttimmar, debiteringsgrad), (pm) antal säljbesök	Relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer i företaget, relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen
Zeta1, Zeta2, Zeta3, Zeta4	Övervakning	1.b Övervakning av löpande drift - prestationsmätt, internredovisning, kostnadsbudget, resultatbudget	(ir) Internredovisning, (kb) kostnadsbudget, (rb) resultatbudget, (pm) prestationsmätt	(ir) Kund, kundsegment, säljare, totalt företaget, (kb) totalt företaget, (rb) säljare, totalt företaget (pm) kund, totalt företaget	(ir) Ex post, (kb) ex ante, (rb) ex ante, (pm) ex post	(ir) Bruttomarginal, kostnader, resultat, (kb) kostnader, (rb) bruttomarginal, resultat (pm) ordervärde (SEK), volym (antal konsulttimmar, debiteringsgrad), kundnöjdhet, medarbetarnöjdhet, snitt timpriser, beläggningsgrad, genomsnittstider per kundprojekt, snittider supportärenden, m.m.	Relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer i företaget, relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen
Zeta1, Zeta2, Zeta3, Zeta4	Övervakning	1.c Övervakning av löpande drift - samtal på ad hoc basis	Samtal på ad hoc basis	Kund, kundsegment, produktsegment totalt företaget, säljare	Ex post, pågående, ex ante	Intäkter, volym (antal konsulttimmar, debiteringsgrad)	Relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer i företaget, relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen
Zeta1, Zeta2, <b>Zeta3</b> , Zeta4	Beslutsfattande	2.a Beslut om åtgärd i löpande drift - internredovisning, försäljningsbudget, försäljningsprognos, prestationsmätt	(ir) Internredovisning, (fb) försäljningsbudget, (fp) försäljningsprognos, (pm) prestationsmätt	(ir) Kund, kundsegment, produktsegment totalt företaget, säljare, (fb, fp) kundsegment, produktsegment totalt företaget, (pm) säljare, totalt företaget	(ir) Ex post, (fb) ex ante, (fp) ex ante, (pm) ex post	(ir, fb, fp) Intäkter, volym (antal konsulttimmar, debiteringsgrad), (pm) antal säljbesök	Relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer i företaget, relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen
Zeta1, Zeta2, Zeta3, Zeta4	Beslutsfattande	2.b Beslut om åtgärd i löpande drift - prestationsmätt, internredovisning, kostnadsbudget, resultatbudget	(ir) Internredovisning, (kb) kostnadsbudget, (rb) resultatbudget, (pm) Prestationsmätt,	(ir) Kund, kundsegment, säljare, totalt företaget, (kb) totalt företaget, (rb) säljare, totalt företaget (pm) kund, totalt företaget	(ir) Ex post, (kb) ex ante, (rb) ex ante, (pm) ex post	(ir) Bruttomarginal, kostnader, resultat, (kb) kostnader, (rb) bruttomarginal, resultat (pm) ordervärde (SEK), volym (antal konsulttimmar, debiteringsgrad), kundnöjdhet, medarbetarnöjdhet, snitt timpriser, beläggningsgrad, genomsnittstider per kundprojekt, snittider supportärenden, m.m.	Relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer i företaget, relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen
Zeta1, Zeta2, Zeta3, Zeta4	Beslutsfattande	2.c Beslut om åtgärd i löpande drift - samtal på ad hoc basis	Samtal på ad hoc basis	Kund, kundsegment, produktsegment totalt företaget, säljare	Ex post, pågående, ex ante	Intäkter, volym (antal konsulttimmar, debiteringsgrad)	Relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer i företaget, relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen

#### 4.6.3.4 Användningssituationer löpande över flera faser

I detta avsnitt återfinns användningssituationer som löper över flera faser. Här har en användningssituation identifierats i ZETA. Denna användningssituation är uppdelad i två undergrupper (1.a, 1.b).

##### 1. Pilotprojekt

ZETA försöker begränsa risken för förluster för företaget i samband med att man satsar på nya projekt (entreprenöriella processer) genom att man arbetar med pilotprojekt. I upptäcktsfasen använder styrelsen försäljningsprognos, prestationsmått och riskbedömning när de skall besluta ifall företaget skall satsa på ett potentiellt projekt.<sup>110</sup> För vissa projekt är det svårt att genomföra dessa bedömningar. I synnerhet är detta svårt om man skall lansera någonting nytt som inte har funnits på marknaden tidigare. Då kan företaget under en begränsad tidsperiod och med begränsade resurser köra ett pilotprojekt. Detta skedde till exempel då man gjorde ett försök att gå in på norska marklanden, vilket senare avbröts. Två användningssituationer med ekonomistyrning återfinns här. Användningssituationerna är (1.a) övervakning pågående pilotprojekt – projektbudget, projektredovisning och (1.b) beslut om åtgärd i pågående pilotprojekt - projektbudget, projektredovisning.

##### 1.a Övervakning av pågående pilotprojekt - projektbudget, projektredovisning

**Tabell 4.138 Användningssituation: 1.a Övervakning av pågående pilotprojekt - projektbudget, projektredovisning**

<i>Användare:</i> Zeta1, Zeta2, Zeta3, Zeta4	
<i>Användningsområde:</i> övervakning	<i>Styrmedel:</i> (pb) projektbudget, (pr) projektredovisning
<i>Beskrivningsobjekt:</i> projekt	<i>Tidsperspektiv:</i> (pb) ex ante, (pr) ex post
<i>Mått:</i> intäkter, volym (antal abonnemang), kostnader, resultat	<i>Ekonomistyrningsfokus:</i> relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen

Man kör ett pilotprojekt under en begränsad period med begränsade budgeterade resurser för att se hur mycket försäljning projektet genererar. Alla styrelsemedlemmar övervakar utvecklingen i de större pilotprojekten. Zeta4 betonar att utvecklingen av nya projekt är något av det viktigaste som styrelsen har att styra och övervaka. I pilotprojekt fokuserar han speciellt på utvecklingen av marknaden och antal kunder. Han understryker att det väsentliga är hur marknaden reagerar på projektet (antal nya kunder) och inte om projektet kostar 1,2 eller 1,4 miljoner kronor. Projektets kostnader övervakar han enbart så att de följer projektbudget inom rimliga gränser.

Pilotprojekt körs under en begränsad tidsperiod med begränsade resurser där syftet är att se hur mycket försäljning projektet genererar. Styrelsemedlemmarna övervakar försäljningsutfallet och man jämför detta mot försäljningsbudget, vilket rapporteras vid varje styrelsemöte av företagsledningen. Användningssituationen är relaterad till den nästa användningssituation där styrelsen fattar beslut om åtgärd i pågående pilotprojekt.<sup>111</sup>

<sup>110</sup> Se sektion 4.6.3.1 användningssituation 1.

<sup>111</sup> Se sektion 4.6.3.4 användningssituation 1.b.

## 1.b Beslut om åtgärd i pågående pilotprojekt – projektbudget, projektredovisning

**Tabell 4.139 Användningssituation: 1.b Beslut om åtgärd i pågående pilotprojekt – projektbudget, projektredovisning**

Användare: Zeta1, Zeta2, Zeta3, Zeta4	
Användningsområde: beslutsfattande	Styrmedel: (pb) projektbudget, (pr) projektredovisning
Beskrivningsobjekt: projekt	Tidsperspektiv: (pb) ex ante, (pr) ex post
Mått: intäkter, volym (antal abonnemang), kostnader, resultat	Ekonomistyrningsfokus: relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen

I användningssituationen beslutar man om åtgärder i pågående pilotprojekt. Användningssituationen är relaterad till den förra användningssituationen där styrelsen övervakar pågående pilotprojekt.<sup>112</sup> Om styrelsen finner avvikelser i utfallet gentemot projektets tidplan kan beslutssituationen initieras. Beslutssituationen uppkommer också i slutet av projektets testperiod. Styrelsemedlemmarna använder försäljningsutfallet under testperioden som underlag för beslutet om man skall satsa på ett potentiellt projekt. Om testperioden visar att projektet inte genererar tillräckligt med försäljning för att visa positivt resultat kan styrelsen besluta om att avbryta projektet, vilket skedde när man försökte gå in i Norge. Om försäljningen däremot är tillfredsställande beslutar styrelsen att man snarast skall satsa på projektet i full skala.

### Sammanfattning

Nedan sammanfattas användningssituationer som löper över flera faser i ZETA.

**Tabell 4.140 Sammanfattning av användningssituationer löpande över flera faser i ZETA.**

Användare	Användningsområde	Situation	Styrmedel	Beskrivningsobjekt	Tidsperspektiv	Mått	Ekonomistyrningsfokus
Zeta1, Zeta2, Zeta3, Zeta4	Övervakning	1.a. Övervakning av pågående pilotprojekt - projektbudget, projektredovisning	(pb) Projektbudget, (pr) projektredovisning	Projekt	(pb) Ex ante, (pr) ex post	Intäkter, volym (antal abonnemang), kostnader, resultat	Relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen
Zeta1, Zeta2, Zeta3, Zeta4	Beslutsfattande	1.b. Beslut om åtgärd i pågående pilotprojekt, projektbudget, projektredovisning	(pb) Projektbudget, (pr) projektredovisning	Projekt	(pb) Ex ante, (pr) ex post	Intäkter, volym (antal abonnemang), kostnader, resultat	Relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen

### 4.6.3.5 Återkommande användningssituationer i flera faser

I detta avsnitt återfinns användningssituationer som är återkommande i flera faser. Här har två användningssituationer identifierats i ZETA.

<sup>112</sup> Se sektion 4.6.3.4 användningssituation 1.a.

## 1. Likviditetsplanering

**Tabell 4.141 Användningssituation: 1. Likviditetsplanering**

<i>Användare:</i> Zeta1, Zeta2, <b>Zeta3</b> , Zeta4	
<i>Användningsområde:</i> övervakning	<i>Styrmedel:</i> likviditetsplan
<i>Beskrivningsobjekt:</i> totalt företaget	<i>Tidsperspektiv:</i> pågående, ex ante
<i>Mått:</i> ingående likvida medel + inbetalningar - utbetalningar, tid, kundfordringar, lagervärde, leverantörsskulder, genomsnittlig kredittid på kundfordringar, rörelsekapital	<i>Ekonomistyrningsfokus:</i> relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer i företaget

När man diskuterar en ny möjlighet analyserar styrelsen likviditeten för att försöka säkerställa att företaget kan hantera satsningen. Man använder också likviditetsplanering för att planera för en god likviditet i företaget i stort. Likviditeten övervakas i alla faser av projektet (den entreprenöriella processen), men man har olika syften med övervakningen i de olika faserna. I upptäckts- och exploateringsfasen vill man borga för att ZETA har likviditet för att kunna driva det specifika projektet. Projektet har då inte självt genererat några egna inbetalningar. I den senare driftfasen vill styrelsen säkerställa att projekt genererar likviditet till andra projekt som befinner sig i de tidigare faserna. Zeta3 och även Zeta1 övervakar likviditetsplaneringen löpande.

Styrelsen övervakar även olika finansiella mått som rör likviditetsplaneringsfrågor. Zeta3 övervakar balansräkningen så att företaget inte binder för mycket rörelsekapital. Zeta2 följer utvecklingen av utestående kundfordringar omräknat till genomsnittlig kredittid. Han vill säkerställa att kunder betalar sina fakturor i tid.

## 2. Påverkan på medarbetare

**Tabell 4.142 Användningssituation: 2. Påverkan på medarbetare**

<i>Användare:</i> Zeta1, Zeta2, Zeta3, Zeta4	
<i>Användningsområde:</i> påverka	<i>Styrmedel:</i> företagskultur
<i>Beskrivningsobjekt:</i> totalt företaget	<i>Tidsperspektiv:</i> pågående
<i>Mått:</i> budskap	<i>Ekonomistyrningsfokus:</i> relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer i företaget

Användningssituationen gäller påverkan på medarbetare. ZETA har ett antal uttalanden eller värdeord som Zeta3 aktivt förmedlar till alla medarbetare och kunder. Dessa finns presenterade på företagets webbsida, vilka är; "Vi tror på kombination av ett sunt privatliv & ett utmanande/ utvecklande yrkesliv", "Framgångsrikt, prestigelöst och öppet företag", "Korta beslutsvägar", "Mycket frihet under ansvar", "Högt i tak". Man kallar detta för "ZETA andan". Zeta1, Zeta2, Zeta3 arbetar aktivt med att genom företagsskulturen omsätta värdeorden till konkret handling av befattningshavare och medarbetare. Man försöker också förmedla en entreprenörsanda i företaget. Detta sker via intranät och under personalmöten där man avsätter ett flertal dagar per år för att alla medarbetare skall träffas. Zeta4 poängterar vikten av att arbeta aktivt med att bibehålla entreprenörskapet i företaget och att kontinuerligt exekvera entreprenöriella beslut. Detta försöker han kontinuerligt förmedla till

Zeta1, Zeta2 och Zeta3. Zeta4 medverkar också vid de flesta personalevents, julbord, m.m. för att som styrelseledamot visa engagemang i företaget och dess medarbetare.

### Sammanfattning

Nedan sammanfattas återkommande användning av ekonomistyrning i flera faser i ZETA.

**Tabell 4.143 Sammanfattning av återkommande användning av ekonomistyrning i flera faser i ZETA**

Användare	Användningsområde	Situation	Styrmedel	Beskrivningsobjekt	Tidsperspektiv	Mått	Ekonomistyrningsfokus
Zeta1, Zeta3	Övervakning	1. Likviditetsplanering	Likviditetsplan	Totalt företaget	Pågående, ex ante	Ingående likvida medel + inbetalningar - utbetalningar, tid, kundfordringar, lagervärde, leverantörsskulder, genomsnittlig kredittid på kundfordringar, rörelsekapital	Relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer i företaget
Zeta1, Zeta2, Zeta3, Zeta4	Påverka	2. Påverkan på medarbetare	Företagskultur	Totalt företaget	Pågående	Budskap	Relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer i företaget

## 4.7 ETA

### 4.7.1 Allmänt om företaget och entreprenöriella processer

ETA är en privat sjukvårdsverksamhet som bedriver kliniska provningar, företagshälsovård, läkarpraktik, medicinsk konsultverksamhet och utbildning i anslutning härtill. Tre läkare startade företaget i början av 2000 som en privat vårdcentral. Grundarna är verksamma i företaget som VD, klinikchef respektive som läkare. De är kvar som delägare i ETA tillsammans med ett riskkapitalbolag som är minoritetsägare.

Från starten av företaget fram till 2008 växte ETA i genomsnitt med 20 % per år. Företaget var under denna period lönsamt med en genomsnittlig årlig vinstmarginal på drygt 3 %. I samband med att Västra Götalandsregionen 2009 införde "vårdvalet"<sup>113</sup> utnyttjade ETA denna möjlighet och företaget etablerade ytterligare 5 vårdenheter i snabb takt. Omsättningen fyrdubblades på ett år. Eftersom man i förväg bara grovt kunde uppskatta tilldelningen av antal patienter från Västra Götalandsregionen hade ETA anställt för många medarbetare inför expansionen. Därmed påverkades resultatet negativt för 2010 och man var tvungen att säga upp medarbetare. Företaget är från 2011 återigen lönsamt. Vårdvalet medförde även att antal anställda i ETA femfaldigades och att balansomslutning ökade snabbt på kort tid.

ETA har flera exempel på framgångsrika entreprenöriella processer i vitt skilda former. Ett exempel är en vaccineringsverksamhet som delvis sker på företagets vårdcentraler. På kort tid startade man denna verksamhet från noll till att den under en period stod för närmare hälften av ETAs omsättning. Företaget startade också ett samarbete tillsammans med en av Sveriges största kedjor inom detaljhandeln och ett globalt läkemedelsföretag. Medarbetare från ETA åker runt med buss till ett tjugotal städer i Västra Götaland och erbjuder detaljhandelskedjans kunder att på plats utföra vaccinering mot fästingburen smitta, TBE. Läkemedelsföretaget tillhandahåller vaccinet. Denna satsning har medfört att ETA har blivit störst på TBE-vaccinering i Västsverige.

Företaget har även expanderat verksamheten geografiskt genom att man har öppna vårdmottagningar på nya orter. Man insåg att ETA förhållandevis enkelt kunde etablera verksamheter på mindre orter eftersom landstingets vårdcentraler hade bristande kundservice och kvalitet. På vissa mindre orter har ETA även slagit ihop tre olika verksamheter (företagshälsovård, läkemedelsprovning och vårdcentraler) för att utnyttja synergier i gemensamma fasta kostnader. Detta är innovativt i branschen. Ytterligare exempel på en framgångsrik process är att ETA öppnade en enhet som utför kliniska provningar åt läkemedelsbolag.

---

<sup>113</sup> Alla invånare över 16 år kan välja bland cirka 200 vårdcentraler, privata och offentliga, som har godkänts av Västra Götalandsregionen. Samma krav ställs på alla vårdcentraler. Detta var en mycket radikal förändring för branschen eftersom privata aktörer nu för första gången gavs chansen att konkurreras ut av landstinget på lika villkor.

#### 4.7.2 Styrelsen och organisatoriska medlemmar/enheter

##### Eta1

Eta1 är styrelseordförande i ETA. Sedan 2009 representerar han Riskkapitalbolag5 i ETAs styrelse. Riskkapitalbolag5 köpte då in sig som delägare i ETA. Eta1 har tidigare arbetat som CFO för två större koncerner inom tillverkningsindustrin respektive konsumentprodukter innan han grundade Riskkapital5 där han nu är ägare och aktiv. Eta1 sitter i ett flertal externa företagsstyrelser, både som ordförande och ledamot. I egenskap av ägarrepresentant för Riskkapitalbolag5 har Eta1 ett uppdrag med sig in i ETAs styrelse som medför att han har en övervakande roll i denna styrelse. Han är dock aktiv i många olika situationer, t.ex. när det gäller uppföljning och beslutsfattande, men även när det gäller att medverka vid olika typer av analyser.

##### Eta2

Eta2 är en av de ursprungliga grundarna och entreprenören bakom företaget. Han är delägare och sitter i ETAs styrelse som ordinarie ledamot. Eta2 har varit VD i ETA sedan företaget startades. Han arbetar som läkare i en av ETAs enheter en dag i veckan. Genom att aktivt medverka i intresseorganisationer, bl.a. som ordförande, försöker han påverka politiska befattningshavare och beslutsfattare till politiska beslut som gynnar ETA. Eta2 har tidigare arbetat som läkare inom landstinget. Han sitter i ett flertal företagsstyrelser, främst i ETAs dotterbolag, genom sin roll i företaget. Han är den tydliga "entreprenören" i ETA. Tillsammans med Eta3 och Eta4 fastställde han ETAs ursprungliga strategi när man startade företaget. Eta2 har sedan har lett det strategiska arbetet med att vidareutveckla företaget och dess verksamhet inom många olika områden.

##### Eta3

Eta3 är sedan 2010 operativ chef och adjungerad styrelseledamot i ETA. Han kom in i företaget i samband med att Riskkapitalbolag5 köpte in sig som ägare i ETA. Eta3 har sedan han började i företaget arbetat med att bygga upp en "operativ styrning", där man centralt har anställt ett antal controllers. Han har lett arbetet med att bygga upp administrativa rutiner och rapporteringsstrukturer för att kunna styra verksamheten. Eta3 har förbättrat rapportpaketen till styrelsen, ledningsgruppen och ägarna. I ETAs styrelse har han en serviceroll. Han förser företagets ledningsgrupp och styrelse med data, ekonomiska rapporter och analyser.

##### Eta4

Eta4 är klinikchef och läkare i en av ETAs enheter. Han är medgrundare och ordinarie styrelseledamot i företaget. Han har ett förflutet som läkare inom den offentliga vården. Innan Riskkapitalbolag5 köpte in sig i ETA var Eta4 styrelseordförande i företaget. Han sitter som ordförande i ett av ETAs dotterbolag och i styrelsen för ett externt företag. Eta4 har en strategisk roll i ETA. Detta utmärks av

att han medverkade vid fastställandet av företagets ursprungliga strategi och att han kontinuerligt har medverkat till att vidareutveckla ETAs verksamhet.

### Eta5

Eta5 är läkare i en av ETAs enheter. Han är medgrundare och styrelseledamot i företaget, men han har ingen ledande företagsbefattning. Eta5 sitter även i styrelsen som ledamot för ett av ETAs dotterbolag. Eta5 är inte med i studien av accesskäl.

I tabellen nedan sammanfattas karaktäristika för styrelsemedlemmarna i ETA.

**Tabell 4.144 Styrelsen i ETA**

Användare	Styrelsens roller	Styrelsens aktörer	Befattning i företaget
Eta1	Övervakande	Ägarrepresentant (riskkapitalbolag)	-
Eta2	Strategisk	Delägare (medgrundare)	VD, läkare
Eta3	Service	Expert	Operativ chef
Eta4	Strategisk	Delägare (medgrundare)	Klinikchef, medicinskt ansvarig läkare
Eta5 (ej intervjuad)	-	Delägare (medgrundare)	Läkare

### **4.7.3 Användning av ekonomistyrning**

#### **4.7.3.1 Upptäcktsfasen**

I upptäcktsfasen har en användningssituation identifierats. Den är uppdelad i tre undergrupper (1a, 1b, 1c).

##### 1. Beslut om genomförande av potentiellt projekt

I användningssituationen fattar styrelsen beslut om man skall satsa på ett potentiellt projekt (entreprenöriell process). Först gör ETA en strategisk analys av själva affärsidén för projektet; marknadsaktörer, marknadspotential, prissättningsmodell, medarbetarkompetens, m.m.<sup>114</sup>. Syftet är hitta en affärsmodell för projektet som fungerar. Större projekt (avseende pengar eller risk) presenteras sedan för styrelsen. Analysen ligger till grund för de tre bedömningarna med ekonomistyrningsinslag vilka används som stöd i beslutssituationen (om man skall satsa på ett potentiellt projekt eller ej, efter eventuella justeringar i projektets affärsmodell). Bedömningarna gäller (1.a) försäljningsprognos, (1.b) prestationsmätt och (1.c) investeringskalkyl.

<sup>114</sup> Det kan även gälla möjligheten att få tillstånd, från läkemedelsbolag och Sahlgrenska Universitetssjukhus, att bedriva viss typ av verksamhet.



## 1.a Beslut om genomförande av potentiellt projekt - försäljningsprognos

**Tabell 4.145. Användningssituation: 1.a Beslut om genomförande av potentiellt projekt – försäljningsprognos**

<i>Användare:</i> Eta1, Eta2, Eta4	
<i>Användningsområde:</i> beslutsfattande	<i>Styrmedel:</i> försäljningsprognos
<i>Beskrivningsobjekt:</i> kund, projekt	<i>Tidsperspektiv:</i> ex ante
<i>Mått:</i> försäljningsintäkter, volym (vårdpoäng, antal patienter)	<i>Ekonomistyrningsfokus:</i> relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen

ETA försöker först bedöma marknaden. Huvudintäkterna för vårdverksamheten kommer ifrån Västra Götalandsregionen.<sup>115</sup> Varje listad patient, sjuk eller frisk, ger vårdenheten ett antal vårdpoäng som styr tilldelningen av pengar till ETAs vårdcentraler. När ETA startar nya vårdcentraler försöker man således bedöma hur många patienter och vårdpoäng man kan komma att få. Andra verksamhetsdelar, såsom läkemedelsprövning, ger däremot intäkter per patientbesök där intäktens storlek är baserad på medicinsk svårighetsgrad. Ytterligare verksamhetsgrenar, som exempelvis vid TBE-vaccinering, styrs helt av hur många kunder eller patienter man lyckas attrahera där patienten själv betalar för tjänsten.

Eta2 försöker bedöma försäljningsintäkter i varje enskilt potentiellt projekt. Oftast görs någon form av marknadsundersökning. Vid några fall så har man använt sig av data och rådgivning från ett kommunalt företag som arbetar med regional tillväxt. I mindre projekt har man först testat ett visst projekt i väldigt liten skala, för att på så sätt bedöma marknaden, innan man beslutar om man skall satsa på ett projekt.<sup>116</sup> Eta1, Eta2 och Eta4 använder dessa bedömningar som stöd i beslutssituationen. Eta3 medverkar vid beräkningarna.<sup>117</sup>

## 1.b Beslut om genomförande av potentiellt projekt - prestationsmått

**Tabell 4.146 Användningssituation: 1.b Beslut om genomförande av potentiellt projekt – prestationsmått**

<i>Användare:</i> Eta1, Eta2, Eta4	
<i>Användningsområde:</i> beslutsfattande	<i>Styrmedel:</i> prestationsmått
<i>Beskrivningsobjekt:</i> projekt	<i>Tidsperspektiv:</i> ex ante
<i>Mått:</i> lönsamhet = ersättning, betalningsvilja (försäljningspris) / kostnad för produkten alt. kostnad för att utföra tjänsten, kritisk volym = fasta kostnader/täckningsbidrag per patient	<i>Ekonomistyrningsfokus:</i> relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen

Nästa bedömning gäller lönsamheten i projektet där styrelsen bedömer om den identifierade möjligheten är lönsam. Utifrån bedömningen av marknaden<sup>118</sup> bedömer ETA om det går att få lönsamhet i ett potentiellt projekt. Detta sker genom att man sätter en skattad betalningsvilja hos potentiella patienter, alternativt skattad ersättning från Västra Götalandsregionen, i relation till kostnaden för

<sup>115</sup> Noterbart är att huvuddelen av ETAs verksamhet bygger på politiskt styrt system med offentligt finansierade medel.

<sup>116</sup> Se sektion 4.7.3.4 användningssituation 1.

<sup>117</sup> Eta3 är behjälplig vid beräkningarna i situationen men är adjungerad i styrelsen. Eftersom han saknar rösträtt i styrelsen är han inte inkluderad i beslutssituationen.

<sup>118</sup> Se sektion 4.7.3.1 användningssituation 1.a.

produkter och tjänster såsom kostnaden för medarbetare, medicin och utrustning. I samband med att man öppnar vårdcentraler på nya orter tar man även ekonomiska stöd, såsom glesbygdstillägg, med i beräkningen när detta är aktuellt. I vissa fall bedömer man hur många kunder eller patienter ett nytt projekt/produkt måste dra in för att vara lönsamt. Eta1, Eta2 och Eta4 använder dessa bedömningar som stöd i beslutssituationen. Eta3 är även här behjälplig vid beräkningarna.

### 1.c Beslut om genomförande av potentiellt projekt - investeringskalkyl

**Tabell 4.147 Användningssituation: 1.c Beslut om genomförande av potentiellt projekt – investeringskalkyl**

<i>Användare:</i> Eta1, Eta2	
<i>Användningsområde:</i> beslutsfattande	<i>Styrmedel:</i> investeringskalkyl
<i>Beskrivningsobjekt:</i> inventarier, datorer, fordon	<i>Tidsperspektiv:</i> ex ante
<i>Mått:</i> utbetalningar	<i>Ekonomistyrningsfokus:</i> relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen

Som ett led i beslutet om man skall satsa på en ny möjlighet bedöms investeringsbehovet. Man försöker fastställa storleken på den initiala grundinvesteringen. Eta2 och Eta3 försöker uppskatta investeringsbehov i inventarier, IT-utrustning och fordon som krävs för att få projektet att fungera. Eta1 använder styrmedlet i användningssituationen.

### Sammanfattning

Nedan sammanfattas användning av ekonomistyrning i upptäcktsfasen hos ETA.

**Tabell 4.148. Sammanfattning av användning av ekonomistyrning i upptäcktsfasen i ETA**

Användare	Användningsområde	Situation	Styrmedel	Beskrivningsobjekt	Tidsperspektiv	Mått	Ekonomistyrningsfokus
Eta1, Eta2, Eta4	Beslutsfattande	1.a. Beslut om genomförande av potentiellt projekt - försäljningsprognos	Försäljningsprognos	Kund, projekt	Ex ante	Försäljningsintäkter, volym (vårdpoäng, antal patienter)	Relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen
Eta1, Eta2, Eta4	Beslutsfattande	1.b. Beslut om genomförande av potentiellt projekt - prestationsmått	Prestationsmått	Projekt	Ex ante	Lönsamhet = ersättning, betalningsvilja (försäljningspris) / kostnad för produkten alt. kostnad för att utföra tjänsten, kritisk volym = fasta kostnader/täckningsbidrag per patient	Relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen
Eta1, Eta2	Beslutsfattande	1.c. Beslut om genomförande av potentiellt projekt - investeringskalkyl	Investeringskalkyl	Inventarier, datorer, fordon	Ex ante	Utbetalningar	Relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen

### 4.7.3.2 Exploateringsfasen

I exploateringsfasen har två användningssituationer identifierats i företaget. Den första användningssituationen är uppdelad i tre undergrupper (1.a, 1.b, 1.c). Den första användningssituationen över-

vakning av pågående projekt och den andra användningssituationen beslut om åtgärd i pågående projekt är relaterade till varandra. I övervakningssituation kan styrelsen till exempel identifiera avvikelser i projektplanen vilka sedan initierar efterföljande beslutssituation.

### 1. Övervakning pågående projekt

I användningssituationen övervakar styrelsen pågående projekt som är av större och mer riskfylld karaktär. Styrelsen använder tre olika aspekter av verksamheten för att följa dessa projekt. Ytterligare beskrivning av användningssituationen presenteras nedan. Styrelsen följer; (1.a) projekttidplan, projektredovisning, (1.b) projekttidplan, samtal på ad hoc basis och (1.c) projektbudget, projektredovisning.

#### 1.a Övervakning av pågående projekt - projekttidplan, projektredovisning

**Tabell 4.149. Användningssituation: 1.a Övervakning av pågående projekt - projekttidplan, projektredovisning**

<i>Användare:</i> Eta1, Eta2, Eta3	
<i>Användningsområde:</i> övervakning	<i>Styrmedel:</i> (pt) projekttidplan, (pr) projektredovisning
<i>Beskrivningsobjekt:</i> projekt	<i>Tidsperspektiv:</i> (pt) ex ante (pr) ex post
<i>Mått:</i> tid, aktiviteter	<i>Ekonomistyrningsfokus:</i> relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen

Den första aspekten handlar om att ETA använder projekttidplaner, mer eller mindre formaliserat, för att följa större projekt. Eta1, Eta2 och Eta3 övervakar så att utfallet av aktiviteterna i ett projekt följer tidplan i dessa större projektsatsningar. De följer exempelvis utvecklingen i större projekt, som t.ex. när ETA startar nya vårdcentraler eller andra större satsningar. På basis av överensstämelsen mellan projektets utfall och tidplan kan man fatta beslut om åtgärder i projekt.<sup>119</sup>

#### 1.b Övervakning av pågående projekt - projekttidplan, samtal på ad hoc basis

**Tabell 4.150 Användningssituation: 1.b Övervakning av pågående projekt - projekttidplan, samtal på ad hoc basis**

<i>Användare:</i> Eta1, Eta2, Eta3, Eta4	
<i>Användningsområde:</i> övervakning	<i>Styrmedel:</i> (pt) projekttidplan, (sah) samtal på ad hoc basis
<i>Beskrivningsobjekt:</i> projekt	<i>Tidsperspektiv:</i> (pt) ex ante, (sah) ex post, pågående, ex ante
<i>Mått:</i> tid, aktiviteter	<i>Ekonomistyrningsfokus:</i> relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen

Den andra aspekten handlar om att Eta2 även använder icke-formell styrning för att övervaka projekt genom att dagligen interagera med olika organisatoriska medlemmar. De diskuterar status i projekt och jämför pågående och utförda aktiviteter med planerade aktiviteter enligt projektets tidplan. Syftet är att övervaka utvecklingen i projekt i ETA. Eta2 ger övriga styrelsemedlemmar information om

<sup>119</sup> Se sektion 4.7.3.2 användningssituation 2.

större förändringar i pågående projekt vid styrelsemöten eller vid ad hoc samtal, där viss information kommer från användningssituationen.

### 1.c Övervakning av pågående projekt - projektbudget, projektredovisning

**Tabell 4.151 Användningssituation: 1.c Övervakning av pågående projekt - projektbudget, projektredovisning**

<i>Användare:</i> Eta1, Eta2, Eta3	
<i>Användningsområde:</i> övervakning	<i>Styrmedel:</i> (pb) projektbudget, (pr) projektredovisning
<i>Beskrivningsobjekt:</i> projekt	<i>Tidsperspektiv:</i> (pb) ex ante (pr) ex post
<i>Mått:</i> kostnader	<i>Ekonomistyrningsfokus:</i> relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen

Eta2 och Eta3 övervakar att de större och mer riskfyllda projekten följer kostnadsbudget. Man vill säkerställa att kostnadsutfall inte överskrider budgeterade kostnader i dessa projekt. Avvikelse av större karaktär rapporteras till styrelsen. Dock följer styrelsen enbart att utfallet av projektets kostnader följer projektbudget inom rimliga gränser. Man gör ingen detaljerad avvikelseanalys mellan projektbudget och projektets kostnadsutfall.

### 2. Beslut om åtgärd i pågående projekt

**Tabell 4.152 Användningssituation: 2. Beslut om åtgärd i projekt**

<i>Användare:</i> Eta1, Eta2	
<i>Användningsområde:</i> beslutsfattande	<i>Styrmedel:</i> (pt) projekttidplan, (pb) projektbudget, (pr) projektredovisning, (sah) samtal på ad hoc basis
<i>Beskrivningsobjekt:</i> projekt	<i>Tidsperspektiv:</i> (pt) ex ante, (pb) ex ante, (pr) ex post, (sah) ex post, pågående, ex ante
<i>Mått:</i> (pt) tid, aktiviteter, (pb) kostnader, (pr) tid, aktiviteter, kostnader, (sah) tid, aktiviteter, kostnader	<i>Ekonomistyrningsfokus:</i> relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen

Användningssituationen gäller beslut om åtgärder i pågående projekt. Denna användningssituation är relaterad till den förra användningssituationen där styrelsen övervakar pågående projekt.<sup>120</sup> Om projektet inte följer projektplanen kan styrelsemedlemmarna använda information från styrmedlen för att besluta om åtgärder i projektet. Om projektet avviker från projektplan, i projektbudget eller tid, kan styrelsen besluta om åtgärder. Om tidplanen exempelvis bedöms överskridas, kan Eta2 interagera med projektdeltagare för att diskutera eventuella aktiviteter i projektet i syfte att korta tidsåtgången i projektet. Diskussioner om eventuella förändringar kan även gälla förändring i arbetssätt eller projektbudget. Beslut som avser större förändringar förankras i styrelsen.

### Sammanfattning

I tabell 4.153 sammanfattas användning av ekonomistyrning i exploateringsfasen hos ETA.

<sup>120</sup> Se sektion 4.7.3.2 användningssituation 1.

**Tabell 4.153 Sammanfattning av användning av ekonomistyrning i exploateringsfasen i ETA**

Användare	Användningsområde	Situation	Styrmedel	Beskrivningsobjekt	Tidsperspektiv	Mått	Ekonomistyrningsfokus
Eta1, Eta2, Eta3	Övervakning	1.a Övervakning av pågående projekt - projekttidplan, projektredovisning	(pt) Projekt-tidplan, (pr) projektredovisning	Projekt	(pt) Ex ante (pr) ex post	Tid, aktiviteter	Relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen
Eta1, Eta2, Eta3, Eta4	Övervakning	1.b Övervakning av pågående projekt - projekttidplan, samtal på ad hoc basis	(pt) Projekt-tidplan, (sah) samtal på ad hoc basis	Projekt	(pt) Ex ante, (sah) ex post, pågående, ex ante	Tid, aktiviteter	Relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen
Eta1, Eta2, Eta3	Övervakning	1.c Övervakning av pågående projekt - projektbudget, projektredovisning	(pb) Projektbudget, (pr) projektredovisning	Projekt	(pb) Ex ante (pr) ex post	Kostnader	Relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen
Eta1, Eta2	Beslutsfattande	2. Beslut om åtgärd i projekt	(pt) Projekt-tidplan, (pb) projekt-budget, (pr) projektredovisning, (sah) samtal på ad hoc basis	Projekt	(pt) Ex ante, (pb) ex ante, (pr) ex post, (sah) ex post, pågående, ex ante	(pt) Tid, aktiviteter, (pb) kostnader, (pr) tid, aktiviteter, kostnader, (sah) tid, aktiviteter, kostnader	Relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen

#### 4.7.3.3 Driftsfasen

I driftsfasen har två användningssituationer identifierats. Den första användningssituationen är uppdelad i tre undergrupper (1.a, 1.b, 1.c) och den andra användningssituationen är uppdelad i två undergrupper (2.a, 2.b). Den första användningssituationen *övervaka löpande drift* och den andra användningssituationen *besluta om åtgärder i löpande drift* är relaterade till varandra. I övervakningssituationen kan styrelsen upptäcka någonting, positivt eller negativt, vilket föranleder att man beslutar om åtgärd. Samma eller närliggande styrmedel som används i övervakningssituationen används också vid efterföljande beslutssituation. De styrmedel som man använder framgår nedan.

##### 1. Övervakning av löpande drift

Denna användningssituation handlar om att styrelsen följer den löpande driften av verksamheten när försäljning relaterad till projektet är igång. Styrelsen i ETA följer dock både nya och äldre projekt på samma sätt i driftsfasen. Användningen av ekonomistyrning är gemensam för flera entreprenöriella processer och det är inte möjligt att hålla isär de olika processerna. Styrelsen övervakar tre olika aspekter av verksamheten. De följer (1.a) internredovisning, försäljningsbudget, (1.b) internredovisning, prestationsmått, kostnadsbudget, resultatbudget och (1.c) samtal på ad hoc basis.

## 1.a Övervakning av löpande drift - internredovisning, försäljningsbudget

**Tabell 4.154 Användningssituation: 1.a Övervakning av löpande drift - internredovisning, försäljningsbudget**

<i>Användare:</i> Eta1, Eta2, Eta3, Eta4	
<i>Användningsområde:</i> övervakning	<i>Styrmedel:</i> (ir) internredovisning, (fb) försäljningsbudget
<i>Beskrivningsobjekt:</i> (ir) produktsegment, kundsegment, affärsområde, totalt företaget, (fb) produktsegment, affärsområde, totalt företaget	<i>Tidsperspektiv:</i> (ir) ex post, (fb) ex ante
<i>Mått:</i> intäkter, volym (antal patienter, antal produkter)	<i>Ekonomistyrningsfokus:</i> relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer i företaget, relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen

Den första aspekten av verksamheten som styrelsemedlemmarna följer gäller speciellt försäljningen. Eta1, Eta2, Eta3 och Eta4 följer försäljningsutvecklingen och jämför utfallet mot budget och mot tidigare månaders utfall för att se trender. De tittar specifikt på försäljningsvolymen i intäkter, antal besök/patienter och antal produkter (exempelvis vaccinationstyper). Fram tills vårdvalet genomfördes följde Eta2 försäljningsvolymen per vecka. Detta förändrades då man fick in mer resurser i företaget och bland andra Eta3 anställdes som tog över denna uppgift. Eta2 och Eta3 går varje månad igenom intäkter tillsammans med verksamhetsansvariga klinikchefer och klinikledare.

## 1.b Övervakning av löpande drift - internredovisning, prestationsmått, kostnadsbudget, resultatbudget

**Tabell 4.155 Användningssituation: 1.b Övervakning av löpande drift - internredovisning, prestationsmått, kostnadsbudget, resultatbudget**

<i>Användare:</i> Eta1, Eta2, Eta3, Eta4	
<i>Användningsområde:</i> övervakning	<i>Styrmedel:</i> (ir) internredovisning, (pm) prestationsmått, (kb) kostnadsbudget, (rb) resultatbudget
<i>Beskrivningsobjekt:</i> (ir) affärsområde, totalt företaget, (pm) medarbetare, totalt företaget (kb) affärsområde, totalt företaget, (rb) affärsområde, totalt företaget	<i>Tidsperspektiv:</i> (ir) ex post, (pm) ex post, (kb) ex ante, (rb) ex ante
<i>Mått:</i> (ir) kostnader, resultat, (pm) kostnad per vårdpoäng, kundnöjdhet, (kb) kostnader, (rb) resultat	<i>Ekonomistyrningsfokus:</i> relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer i företaget, relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen

Den andra aspekten av den löpande driften som styrelsen följer gäller olika finansiella mått av verksamheten (exklusive försäljningen som presenteras separat)<sup>121</sup>. Eta1, Eta2, Eta3, och Eta4 använder prestationsmått, kostnadsbudget och resultatbudget för att övervaka den löpande driften. Kostnader och resultat analyseras totalt för företaget och på enhetsnivå (affärsområde), där man jämför utfall mot tidigare månaders utfall och mot budget. Eta2 och Eta3 går varje månad igenom kostnader och nyckeltal tillsammans med klinikchefer och klinikledare, där de exempelvis följer lönekostnader och läkemedelskostnader noga.

<sup>121</sup> Se sektion 4.7.3.3 användningssituation 1.a.

Styrelsen övervakar också ett antal nyckeltal som Eta3 och hans team tar fram varje månad. Exempelvis följer man kostnad för medikament per vårdpoäng per medarbetare (läkare). Styrelsen följer även kvalitativa indikatorer i form av kundnöjdhetsundersökningar.

### 1.c Övervakning av löpande drift - samtal på ad hoc basis

**Tabell 4.156 Användningssituation: 1.c Övervakning av löpande drift - samtal på ad hoc basis**

<i>Användare:</i> Eta1, Eta2, Eta3, Eta4	
<i>Användningsområde:</i> övervakning	<i>Styrmedel:</i> samtal på ad hoc basis
<i>Beskrivningsobjekt:</i> produkt, kundsegment, affärsområde, totalt företaget	<i>Tidsperspektiv:</i> ex post, pågående, ex ante
<i>Mått:</i> intäkter, volym (antal patienter, antal produkter)	<i>Ekonomistyrningsfokus:</i> relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer i företaget, relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen

Den tredje aspekten handlar om att styrelsen även använder icke-formell styrning för att övervaka den löpande verksamheten. Eta2, Eta3, och Eta4 följer den löpande verksamheten genom att dagligen interagera med olika organisatoriska medlemmar, dvs. genom icke-formaliserad styrning. Därigenom skaffar han sig detaljerad information både om status i specifika projekt men också driften av verksamheten i stort. Vid styrelsemöten eller vid ad hoc samtal, får övriga styrelsemedlemmar information om status i den löpande verksamheten där informationen kommer från användningssituationen. Detta kan t.ex. beröra försäljningsutfall i intäkter och volym (antal patienter, antal produkter).

### 2. Besluta om åtgärder i löpande drift

Användningssituationen gäller beslut om åtgärder i den löpande driften av företaget. Om det vid övervakningssituationen exempelvis sker större avvikelser mot resultatbudget,<sup>122</sup> om det dyker upp möjligheter eller om någonting annat som föranleder att man skall ändra på tidigare beslut sker, kan styrelsen besluta om åtgärder i löpande drift. Alla beslut om större förändringar i driften av verksamheten fattas i styrelsen, men Eta2 kan själv som VD fatta beslut som berör den dagliga driften av företaget.<sup>123</sup> Styrelsen använder två olika aspekter av verksamheten som underlag för besluten.

<sup>122</sup> Se sektion 4.7.3.3 användningssituation 1.

<sup>123</sup> Gränsen till när förändringar i driften betraktas som "större" och ett styrelsebeslut sker är inte helt tydlig. Man hänvisar till VD:s omdöme.

## 2.a Beslut om åtgärd i löpande drift - internredovisning, prestationsmätt, kostnadsbudget, resultatbudget

**Tabell 4.157 Användningssituation: 2.a Beslut om åtgärd i löpande drift - internredovisning, försäljningsbudget**

<i>Användare:</i> Eta1, Eta2, Eta4	
<i>Användningsområde:</i> beslutsfattande	<i>Styrmedel:</i> (ir) internredovisning, (fb) försäljningsbudget
<i>Beskrivningsobjekt:</i> (ir) produktsegment, kundsegment, affärsområde, totalt företaget, (fb) produktsegment, affärsområde, totalt företaget	<i>Tidsperspektiv:</i> (ir) ex post, (fb) ex ante
<i>Mått:</i> intäkter, volym (antal patienter, antal produkter)	<i>Ekonomistyrningsfokus:</i> relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer i företaget, relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen

Den första aspekten rör särskilt försäljningen. Styrelsemedlemmarna i ETA (Eta1, Eta2, Eta4) använder försäljningsutvecklingen föra att fatta beslut om verksamhetsförändringar.<sup>124</sup> Om försäljningen väsentligen avviker från budget kan man exempelvis besluta om en större förändring av prissättningsstrategi för en viss produkt eller mot ett visst kundsegment. Beslutet kan också gälla att man avvecklar ett specifikt segment. VD fattar själv beslut om mindre förändringar. Styrelsen kan då ge rekommendationer och råd till VD kring dessa beslut.

## 2.b Beslut om åtgärder i löpande drift - internredovisning, prestationsmätt, kostnadsbudget, resultatbudget

**Tabell 4.158 Användningssituation: 2.b Beslut om åtgärd i löpande drift - internredovisning, prestationsmätt, kostnadsbudget, resultatbudget**

<i>Användare:</i> Ea1, Eta2, Eta4	
<i>Användningsområde:</i> beslutsfattande	<i>Styrmedel:</i> (ir) internredovisning, (pm) prestationsmätt, (kb) kostnadsbudget, (rb) resultatbudget
<i>Beskrivningsobjekt:</i> (ir) affärsområde, totalt företaget, (pm) medarbetare, totalt företaget, (kb) affärsområde, totalt företaget, (rb) affärsområde, totalt företaget	<i>Tidsperspektiv:</i> (ir) ex post, (pm) ex post, (kb) ex ante, (rb) ex ante
<i>Mått:</i> (ir) kostnader, resultat, (pm) kostnad per vårdpoäng, kundnöjdhet, (kb) kostnader, (rb) resultat	<i>Ekonomistyrningsfokus:</i> relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer i företaget, relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen

Den andra aspekten av verksamheten som används vid beslutsfattade om verksamhetsförändringar gäller olika finansiella och operativa mått (exklusive försäljningen som presenteras separat)<sup>125</sup>. I beslutssituationen använder Eta2 kostnads- och resultatutfall, vilket jämförs mot tidigare månaders utfall och mot budget. Under 2010 förekom exempelvis användningssituationen i samband med att man var tvungen att säga upp ett flertal medarbetare.<sup>126</sup>

<sup>124</sup> Se sektion 4.7.3.3 användningssituation 1.a.

<sup>125</sup> Se sektion 4.7.3.3 användningssituation 2.a.

<sup>126</sup> Se sektion 4.7.1.



Eta1, Eta2, Eta4 använder även prestationsmått som beslutsunderlag i användningssituationen.<sup>127</sup> Man följer exempelvis vårdpoäng per medarbetare där man jämför medikamentkostnad per vårdpoäng per läkare. Om en viss läkare har högre kostnad per vårdpoäng uppmärksammar Eta2 och Eta3 detta för personen i syfte att inleda diskussion om hur kostnaderna kan minskas. VD förankrar beslut om större förändringar med styrelsen.

#### Sammanfattning

I tabell 4.159 sammanfattas användning av ekonomistyrning i driftsfasen hos ETA.

---

<sup>127</sup> Se sektion 4.7.3.3 användningssituation 1.e.

**Tabell 4.159 Sammanfattning av användning av ekonomistyrning i driftsfasen i ETA**

Användare	Användningsområde	Situation	Styrmedel	Beskrivningsobjekt	Tidsperspektiv	Mått	Ekonomistyrningsfokus
Eta1, Eta2, Eta3, Eta4	Övervakning	1.a Övervakning av löpande drift - internredovisning, försäljningsbudget	(ir) Internredovisning, (fb) försäljningsbudget	(ir) Produktsegment, kundsegment, affärsområde, totalt företaget, (fb) produktsegment, affärsområde, totalt företaget	(ir) Ex post, (fb) ex ante	Intäkter, volym (antal patienter, antal produkter)	Relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer i företaget, relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen
Eta1, Eta2, Eta3, Eta4	Övervakning	1.b Övervakning av löpande drift - internredovisning, prestationsmått, kostnadsbudget, resultatbudget	(ir) Internredovisning, (pm) prestationsmått, (kb) kostnadsbudget, (rb) resultatbudget	(ir) Affärsområde, totalt företaget, (pm) medarbetare, totalt företaget (kb) affärsområde, totalt företaget, (rb) affärsområde, totalt företaget	(ir) Ex post, (pm) ex post, (kb) ex ante, (rb) ex ante	(ir) Kostnader, resultat, (pm) kostnad per vårdpoäng, kundnöjdhet, (kb) kostnader, (rb) resultat	Relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer i företaget, relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen
Eta1, Eta2, Eta3, Eta4	Övervakning	1.c Övervakning av löpande drift - samtal på ad hoc basis	Samtal på ad hoc basis	Produkt, kundsegment, affärsområde, totalt företaget	Ex post, pågående, ex ante	Intäkter, volym (antal patienter, antal produkter)	Relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer i företaget, relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen
Eta1, Eta2, Eta4	Beslutsfattande	2.a Beslut om åtgärd i löpande drift - internredovisning, försäljningsbudget	(ir) Internredovisning, (fb) försäljningsbudget	(ir) Produktsegment, kundsegment, affärsområde, totalt företaget, (fb) produktsegment, affärsområde, totalt företaget	(ir) Ex post, (fb) ex ante	Intäkter, volym (antal patienter, antal produkter)	Relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer i företaget, relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen
Eta1, Eta2, Eta4	Beslutsfattande	2.b Beslut om åtgärd i löpande drift - internredovisning, prestationsmått, kostnadsbudget, resultatbudget	(ir) Internredovisning, (pm) prestationsmått, (kb) kostnadsbudget, (rb) resultatbudget	(ir) Affärsområde, totalt företaget, (pm) medarbetare, totalt företaget (kb) affärsområde, totalt företaget, (rb) affärsområde, totalt företaget	(ir) Ex post, (pm) ex post, (kb) ex ante, (rb) ex ante	(ir) Kostnader, resultat, (pm) kostnad per vårdpoäng, kundnöjdhet, (kb) kostnader, (rb) resultat	Relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer i företaget, relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen

#### 4.7.3.4 Användningssituationer löpande över flera faser

I detta avsnitt återfinns användningssituationer som är relaterade i olika faser. Här har en användningssituation identifierats i ETA. Denna användningssituation är uppdelad i två undergrupper (1.a, 1.b).

##### 1. Pilotprojekt

För att begränsa risk för större förluster när ETA satsar på ett nytt projekt testar man vissa projekt först i liten skala innan man lanserar dem i full skala. I upptäcktsfasen använder styrelsen försäljningsprognos, prestationsmått och investeringskalkyl när man beslutar om företaget skall satsa på ett potentiellt projekt.<sup>128</sup> Men om projektet innebär att någonting helt nytt lanseras på marknaden, är det svårt att genomföra dessa bedömningar tillförlitligt. För att få underlag för beslutet om man skall satsa på projektet, kan företaget under en begränsad tidsperiod och med begränsade resurser köra ett pilotprojekt. Man vill se hur mycket försäljning projektet genererar under pilotprojektets testperiod. Detta användes t.ex. då man började sälja vaccin via "TBE-bussen".<sup>129</sup>

Därmed går man snabbt från upptäcktsfasen genom exploateringsfasen till början av driftsfasen där två användningssituationer återfinns. De är (1.a) övervakning av pågående pilotprojekt - projektbudget, projektredovisning och (1.b) beslut om åtgärd i pågående pilotprojekt - projektbudget, projektredovisning. När testperioden är avslutad hamnar man åter i upptäcktsfasen när styrelsens skall besluta om man skall satsa på projektet i full skala eller inte.

##### 1.a Övervakning av pågående pilotprojekt - projektbudget, projektredovisning

**Tabell 4.160 Användningssituation: 1.a Övervakning av pågående pilotprojekt - projektbudget, projektredovisning**

<i>Användare:</i> Eta1, Eta2, Eta3, Eta4	
<i>Användningsområde:</i> övervakning	<i>Styrmedel:</i> (pb) projektbudget, (pr) projektredovisning
<i>Beskrivningsobjekt:</i> projekt	<i>Tidsperspektiv:</i> (pb) ex ante, (pr) ex post
<i>Mått:</i> intäkter, volym (antal patienter, antal produkter) kostnader, resultat	<i>Ekonomistyrningsfokus:</i> relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen

I syfte att begränsa risk för större förluster när ETA skall satsa på ett nytt potentiellt projekt, kan man först testa projektet i liten skala innan man lanserar det i full skala. Man driver då ett projekt under en begränsad period med begränsade budgeterade resurser för att se hur mycket försäljning projektet genererar. Styrelsemedlemmarna övervakar försäljningen och man jämför utfallet mot försäljningsbudget. I pilotprojekt fokuserar Eta2 och Eta3 speciellt på volymutvecklingen i marknaden, exempelvis antal vaccineringar och vaccinationstyper. De följer försäljningsutfallet veckovis mycket noga. Status i pilotprojekt rapporteras löpande vid varje styrelsemöte av företagsledningen. Använd-

<sup>128</sup> Se sektion 4.7.3.1 användningssituation 1.

<sup>129</sup> Se sektion 4.7.1.

ningssituationen är relaterad till nästa användningssituation där styrelsen fattar beslut om åtgärd i pågående pilotprojekt.

### 1.b Beslut om åtgärd i pågående pilotprojekt - projektbudget, projektredovisning

**Tabell 4.161 Användningssituation: 1.b Beslut om åtgärd i pilotprojekt - projektbudget, projektredovisning**

<i>Användare:</i> Eta1, Eta2, Eta4	
<i>Användningsområde:</i> beslutsfattande	<i>Styrmedel:</i> (pb) projektbudget, (pr) projektredovisning
<i>Beskrivningsobjekt:</i> projekt	<i>Tidsperspektiv:</i> (pb) ex ante, (pr) ex post
<i>Mått:</i> intäkter, volym (antal patienter, antal produkter) kostnader, resultat	<i>Ekonomistyrningsfokus:</i> relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen

Användningssituationen handlar om att styrelsen beslutar om åtgärder i pågående pilotprojekt. Användningssituationen är relaterad till den förra användningssituationen där man övervakar pågående pilotprojekt.<sup>130</sup> Ifall ETA finner avvikelser i utfallet gentemot projektplanen kan beslutssituationen initieras. Alternativt så uppkommer beslutssituationen i slutet av testperioden för projektet. Styrelsemedlemmarna använder försäljningsutfallet under testperioden som underlag för beslutet om man skall satsa på ett potentiellt projekt eller inte. Om testperioden visar att projektet inte genererar tillräckligt med försäljning för att visa positivt resultat, kan styrelsen besluta om att avbryta projektet helt. Om pilotprojektet är framgångsrikt försöker man så fort som möjligt få igång projektet i full skala.

### Sammanfattning

Nedan sammanfattas relaterade användningssituationer som löper över flera faser i ETA.

**Tabell 4.162 Sammanfattning av användningssituationer löpande över flera faser i ETA**

Användare	Användningsområde	Situation	Styrmedel	Beskrivningsobjekt	Tidsperspektiv	Mått	Ekonomistyrningsfokus
Eta1, Eta2, Eta3, Eta4	Övervakning	1.a. Övervakning av pågående pilotprojekt - projektbudget, projektredovisning	(pr) Projektbudget, (pb) projektredovisning	Projekt	(pb) Ex ante (pr) ex post	Intäkter, volym (antal patienter, antal produkter) kostnader, resultat	Relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen
Eta1, Eta2, Eta4	Beslutsfattande	1.b. Beslut om åtgärd i pågående pilotprojekt - projektbudget, projektredovisning	(pr) Projektbudget, (pb) projektredovisning	Projekt	(pb) Ex ante (pr) ex post	Intäkter, volym (antal patienter, antal produkter) kostnader, resultat	Relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen

<sup>130</sup> Se sektion 4.7.3.4 användningssituation 1.a.

#### 4.7.3.5 Återkommande användningssituationer i flera faser

I detta avsnitt återfinns användningssituationer som är återkommande i flera faser. Här har två användningssituationer identifierats i ETA.

##### 1. Likviditetsplanering

**Tabell 4.163 Användningssituation: 1. Likviditetsplanering**

<i>Användare:</i> Eta1, Eta2, Eta3, Eta4	
<i>Användningsområde:</i> övervakning	<i>Styrmedel:</i> likviditetsplan
<i>Beskrivningsobjekt:</i> totalt företaget	<i>Tidsperspektiv:</i> pågående, ex ante
<i>Mått:</i> tillgängliga likvida medel + inbetalningar - utbetalningar, tid, rörelsekapital, lagervärde, kundfordringar, leverantörsskulder	<i>Ekonomistyrningsfokus:</i> relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer i företaget

När man diskuterar en ny möjlighet analyserar man likviditeten för att försöka säkerställa att företaget kan hantera satsningen. Man använder också likviditetsplanering för att planera för en god likviditet i företaget i stort. Styrelsen övervakar likviditetsplaneringen löpande. Man vill säkerställa ETA har likviditetsmässiga förutsättningar för att både driva företaget i stort och förbereda för att kunna initiera och driva specifika projekt. Styrelsen övervakar likviditeten i alla tre faser av den entreprenöriella processen. Dock har man olika syften i de olika faserna. I upptäcktsfasen och exploateringsfasen vill styrelsen säkerställa att man har likviditet att kunna driva det specifika projektet som inte själv genererar någon likviditet. I driftfasen vill man säkerställa att projekt i denna fas genererar likviditet till andra projekt. Styrelsen övervakar även olika finansiella mått som rör likviditetsplaneringsfrågor. Man följer exempelvis kapitalbindningen i balansräkningen (lagervärde, kundfordringar, leverantörsskulder, m.m.) för att säkerställa att företaget inte binder för mycket rörelsekapital.

##### 2. Påverkan på medarbetare

**Tabell 4.164 Användningssituation: 2. Påverkan på medarbetare**

<i>Användare:</i> Eta2, Eta3	
<i>Användningsområde:</i> påverka	<i>Styrmedel:</i> företagskultur
<i>Beskrivningsobjekt:</i> totalt företaget	<i>Tidsperspektiv:</i> pågående
<i>Mått:</i> budskap	<i>Ekonomistyrningsfokus:</i> relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer i företaget

Användningssituationen handlar om påverkan på medarbetare. ETA har tre värdeord som beskriver företagets grundvärden vilka man aktivt förmedlar till medarbetare och kunder. Värdeorden fastställdes av styrelsen när de infördes. På företagets webbsida presenteras värdeorden och man förklarar där vad man menar med dem. Värdeorden är; "Trygghet", "Tillgänglighet" och "Kvalitet". De är genererade från ETAs affärsidé och strategi. Eta2 arbetar aktivt med att försöka omsätta värdeorden till konkret handling av medarbetare genom företagskulturen.

## Sammanfattning

Nedan sammanfattas återkommande användning av ekonomistyrning i flera faser i ETA.

**Tabell 4.165 Sammanfattning av återkommande användning av ekonomistyrning i ETA**

Användare	Användningsområde	Situation	Styrmedel	Beskrivningsobjekt	Tidsperspektiv	Mått	Ekonomistyrningsfokus
Eta1, Eta2, Eta3	Övervakning	1. Likviditetsplanering	Likviditetsplan	Totalt företaget	Pågående, ex ante	Tillgängliga likvida medel + inbetalningar - utbetalningar, tid, rörelsekapital, lagervärde, kundfordringar, leverantörsskulder	Relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer i företaget
Eta2, Eta3	Påverkan	2. Påverkan på medarbetare	Företagskultur	Totalt företaget	Pågående	Budskap	Relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer i företaget

## 5. Konfigurationer av styrelsens användning av ekonomistyrning

I detta kapitel diskuteras studiens resultat. Kapitlet är indelat i tre huvudavsnitt. Först diskuteras användning av ekonomistyrning på aggregerad nivå. Därefter följer ett avsnitt där konfigurationer med avseende på användningssituationer av ekonomistyrning diskuteras. Detta avsnitt är studiens huvudresultat. Avslutningsvis diskuteras styrelsens användarkategorier och dess förekomst relaterat till konfigurationerna. För en mer detaljerad framställning av användningssituationer per styrelse och styrelseledamot hänvisas till föregående kapitel.

### 5.1 Översikt

I detta avsnitt diskuteras användning av ekonomistyrning på aggregerad nivå. Tabeller används för att ge en överblick över studiens resultat. Av tabellerna framgår dels antal företag, dels antal styrelseledamöter som förekommer per ekonomistyrningskomponent: användningssituation, styrmedel, ekonomistyrningsfokus, tidsperspektiv, beskrivningsobjekt och mått. En indelning är gjord på basis av den entreprenöriella processens tre huvudfaser. Översiktsavsnittet bör läsas som en deskriptiv sammanfattning av data som utnyttjas i det nästkommande huvudavsnittet (5.2).

#### 5.1.1 Användningssituationer

Det är tydligt att flera användningssituationer är knutna till specifika entreprenöriella faser. I upptäcktsfasen dominerar beslut om genomförande av potentiellt projekt. I exploateringsfasen fokuseras övervakning och beslut om pågående projekt. Driftsfasen ställer i centrum övervakning av och beslut rörande verksamhetens löpande drift, där projekten nu ingår. Två användningssituationer förekommer i alla tre faserna, nämligen likviditetsplanering och påverkan på medarbetare.

Tabell 5.1 Användningssituationer

ANVÄNDNINGSSITUATIONER	UPPTÄCKTSFASEN	EXPLOATERINGSFASEN	DRIFTSFASEN
Beslut om genomförande av potentiellt projekt	n1= 7, n2= 28	-	-
Anskaffning av nya externa finansörer	n1= 1, n2= 2	-	-
Övervakning av pågående projekt	-	n1= 7, n2= 29	-
Beslut om åtgärd i pågående projekt	-	n1= 7, n2= 27	-
Beslut om investering i produktionskapacitet	-	n1= 1, n2= 5	-
Val av marknadskanal	-	n1= 1, n2= 3	-
Fördelning av kostnads- och investeringsansvar	-	n1= 1, n2= 5	-
Koordinering av projekt	-	n1= 3, n2= 5	-
Övervakning av pågående pilotprojekt <sup>131</sup>		n1= 5, n2= 20	
Beslut om åtgärd i pågående pilotprojekt		n1= 5, n2= 19	
Övervakning av löpande drift	-	-	n1= 7, n2= 30
Beslut om åtgärd i löpande drift	-	-	n1= 7, n2= 28
Ansvarutkrävning hos dotterbolagschefer	-	-	n1= 1, n2= 1
Ansvarutkrävning hos VD	-	-	n1= 1, n2= 1
Likviditetsplanering	n1= 7, n2= 23	n1= 7, n2= 23	n1= 7, n2= 23
Påverkan på medarbetare	n1= 7, n2= 18	n1= 7, n2= 18	n1= 7, n2= 18

n1= antal företag (max 7), n2= antal styrelseledamöter (max 30)

<sup>131</sup> Datan för pilotprojekt är markerad utan streck mellan faserna. Man prövar då om potentiella idéer "fungerar" genom att tilldela begränsade resurser under begränsad period. Projektet förs snabbt genom exploateringsfasen till driftsfasen för marknadstest. Försäljningsutfallet används som beslutsunderlag om huruvida man skall satsa på projektet i full skala.

## 5.1.2 Styrmedel

Styrelserna använder ett stort antal styrmedel. De som används är i stor utsträckning knutna till specifika faser. I upptäcktsfasen förekommer en grupp planeringsinriktade (starkt marknadskopplade) styrmedel hos många företag och används av många styrelseledamöter. De är försäljningsprognoser, prestationsmätt, likviditetsplaner, investeringskalkyler och företagskultur. Endast ett fåtal styrmedel används av en eller ett fåtal styrelser/ledamöter.

Flera styrmedel som förekommer i exploateringsfasen utmärks av att vara projektorienterade. De är projekttidplaner, projektbudget, projektredovisning och samtal på ad hoc basis. Många styrelseledamöter tycks genom dessa styrmedel vara "involverade" i själva projekten. Utmärkande för exploateringsfasen är också att ett antal styrmedel, såsom milstolpar, prestationsmätt och målkostnadskalkyl, endast förekommer i ett eller ett fåtal företag. Det förekommer sålunda även företagsspecifika styrmedel.

Tabell 5.2 Styrmedel

STYRMEDEL	UPPTÄCKTSFASEN	EXPLOATERINGSFASEN	DRIFTSFASEN
Riskbedömning	n1= 3, n2= 5	-	-
Resultatprognos	n1= 1, n2= 2	-	-
Likviditetsprognos	n1= 1, n2= 2	-	-
Försäljningsprognos	n1= 7, n2= 28	-	n1= 4, n2= 15
Prestationsmätt	n1= 7, n2= 23	n1= 1, n2= 5	n1= 7, n2= 29
Investeringskalkyl	n1= 5, n2= 16	n1= 1, n2= 5	-
"Management by walking around"	-	n1= 2, n2= 3	-
Gantt-schema	-	n1= 3, n2= 5	-
Målkostnadskalkyl	-	n1= 1, n2= 2	-
Projekttidplan	-	n1= 7, n2= 29	-
Milstolpar	-	n1= 1, n2= 4	-
Produktkalkyl	-	n1= 1, n2= 3	-
Ansvarsfördelning	-	n1= 1, n2= 5	-
Projektbudget	-	n1= 6, n2= 25	-
Projektredovisning	-	n1= 6, n2= 25	-
Samtal på ad hoc basis	-	n1= 7, n2= 27	n1= 7, n2= 27
Internredovisning	-	-	n1= 7, n2= 30
Försäljningsbudget	-	-	n1= 7, n2= 30
Kostnadsbudget	-	-	n1= 6, n2= 27
Resultatbudget	-	-	n1= 6, n2= 27
Belöningsystem	-	-	n1= 1, n2= 1
Likviditetsplan	n1= 7, n2= 23	n1= 7, n2= 23	n1= 7, n2= 23
Företagskultur	n1= 7, n2= 18	n1= 7, n2= 18	n1= 7, n2= 18
Individuella målsättningar	n1= 1, n2= 1	n1= 1, n2= 1	n1= 1, n2= 1

n1= antal företag (max 7), n2= antal styrelseledamöter (max 30)

I driftsfasen förekommer försäljningsbudgetar, internredovisning, prestationsmätning och samtal på ad hoc basis i samtliga företag och används av många styrelseledamöter. Kostnadsbudget och resultatbudget har något svagare förekomst. I fasen utmärks styrmedlen av uppföljning av löpande verksamhet. Man följer typiskt utfall mot budget. Intressant är att styrelserna endast fokuserar uppföljning av budgetar som är uppställda på företagsnivå. Dessa styrmedel fokuserar då själva driften av företaget. Utöver dessa styrmedel förekommer, som i tidigare faser, några styrmedel i enbart ett fåtal företag. Dessa styrmedel tycks vara relaterade till den företagsspecifika verksamheten.



Det är tre åtskilda mönster av användning av styrmedel som framträder över den entreprenöriella processen. Det tyder på att när man diskuterar styrelsens användning av ekonomistyrning i processen, bör man istället tala om styrelsens användning av ekonomistyrning per processfas.

### 5.1.3 Ekonomistyrningsfokus

Här framkommer att styrelsen har ett differentierat fokus. Man tittar både på den specifika entreprenöriella processen men även övergripande på företaget som helhet. Detta förekommer i alla faser. På basis av resultat från andra ekonomistyrningskomponenter vet vi att detta primärt rör två aspekter. Styrelserna är intresserade av det specifika projektet i alla faser, som då berör den affärs-mässiga delen av verksamheten. Men man fokuserar även företaget som helhet, så som företagskultur i alla faser. I driftsfasen avser "två eller flera entreprenöriella processer" även att driften som helhet följs (t.ex. försäljning och resultat). Det är alltså två olika aspekter som avses med byte av fokus.

Ekonomistyrningsfokus är primärt på relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen i samtliga faser i samtliga företag. Styrelsen är tydligt intresserad av den operativa verksamheten på detaljnivå, inte endast av finansiella aspekter på företagsnivå. Styrelserna har sålunda endast inte ett intresse av företagen som helhet.

**Tabell 5.3 Ekonomistyrningsfokus**

EKONOMISTYRNINGSFOKUS	UPPTÄCKTSFASEN	EXPLOATERINGSFASEN	DRIFTSFASEN
Relationen styrelsen och den specifika entreprenöriella processen	n1= 7, n2= 28	n1= 7, n2= 29	n1= 7, n2= 30
Relationen styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer	n1= 7, n2= 25	n1= 7, n2= 25	n1= 7, n2= 30
Relationen mellan styrelsen och externa aktörer med avseende på den entreprenöriella processen	n1= 1, n2= 2	-	-

*n1= antal företag (max 7), n2= antal styrelseledamöter (max 30)*

### 5.1.4 Tidsperspektiv

Flera tidsperspektiv i användningen av ekonomistyrning förekommer i alla tre faserna. Ex ante och pågående används i alla faser av samtliga företag i studien. Ex post används inte i upptäcktsfasen av naturliga skäl. Trots att det rör den entreprenöriella verksamheten, som i sig är framåtriktad, är man väldigt intresserad av utfall. Uppföljning är uppenbarligen en betydelsefull aktivitet, vilket särskilt gäller i driftsfasen när man följer utfallet mot tidigare perioders utfall och budgetar. Även i exploateringsfasen framträder uppföljning som betydelsefull, men som då avser utfallet av aktiviteter i tidsplaner (till skillnad mot driftsfasens traditionella finansiella aspekter).

**Tabell 5.4 Tidsperspektiv**

TIDSPERSPEKTIV	UPPTÄCKTSFASEN	EXPLOATERINGSFASEN	DRIFTSFASEN
Ex ante	n1= 7, n2= 28	n1= 7, n2= 29	n1= 7, n2= 30
Ex post	-	n1= 7, n2= 29	n1= 7, n2= 30
Pågående	n1= 7, n2= 25	n1= 7, n2= 27	n1= 7, n2= 27

*n1= antal företag (max 7), n2= antal styrelseledamöter (max 30)*

### 5.1.5 Beskrivningsobjekt

Även beskrivningsobjekt tycks vara tydligt knutna till specifika faser. I upptäcktsfasen är projekt och kund mest förekommande. Projekt är även det beskrivningsobjekt som är vanligast förekommande i exploateringsfasen. Kund har betydande förekomst i upptäckts- och driftsfasen men inte i exploateringsfasen. I upptäcktsfasen prövar styrelseledamöterna ett potentiellt projekt, genom exempelvis försäljningsprognoser, med kund som ett av beskrivningsobjekten. I exploateringsfasen övergår styrelsen till att fokusera på själva genomförandet av projektet, som då utgör beskrivningsobjekt. Styrelseledamöternas användning av ekonomistyrning blir i exploateringsfasen mer projektorienterad, varför man därför släpper kundfokus. I driftsfasen övergår styrelsen till att följa utfallet av försäljning, där kund åter blir ett viktigt beskrivningsobjekt. I driftsfasen förekommer även kundsegment och produktsegment som objekt. Dessa objekt är unika för denna fas. I alla faser förekommer även företaget som helhet som beskrivningsobjekt. Detta stärker vad som tidigare framkommit om att alla styrelser är intresserade av såväl den operativa verksamheten på detaljnivå som på företagsnivå.

Tabell 5.5 Beskrivningsobjekt

BESKRIVNINGSOBJEKT	UPPTÄCKTSFASEN	EXPLOATERINGSFASEN	DRIFTSFASEN
Programvara	n1= 3, n2= 12	-	-
Datorer, inventarier och fordon	n1= 4, n2= 14	-	-
Produktionsutrustning	n1= 1, n2= 2	n1= 1, n2= 5	-
Projekt	n1= 7, n2= 28	n1= 7, n2= 29	-
Produkt	n1= 2, n2= 4	n1= 1, n2= 2	n1= 1, n2= 4
Kund	n1= 7, n2= 28	-	n1= 6, n2= 26
Kundsegment	n1= 1, n2= 2	-	n1= 7, n2= 30
Produktsegment	-	-	n1= 7, n2= 30
Geografi	-	-	n1= 1, n2= 4
Affärsområde	-	-	n1= 1, n2= 4
Säljare	-	-	n1= 1, n2= 4
Totalt företaget	n1= 7, n2= 25	n1= 7, n2= 25	n1= 7, n2= 30
Medarbetare	n1= 1, n2= 1	n1= 1, n2= 1	n1= 1, n2= 4

*n1= antal företag (max 7), n2= antal styrelseledamöter (max 30)*

### 5.1.6 Mått

Ett betydande antal mått är fasspecifika. Samtidigt är många mått företagsspecifika. Utöver de företagsspecifika måtten är variationen i mått inte speciellt stor. Budskap, likviditetsmått och tid förekommer i alla faser. Likaså intäkter och volym, men dock i något mindre utsträckning i exploateringsfasen. Det beror på att man i upptäcktsfasen bedömer framtida försäljning i termer av intäkter och volymer medan man i exploateringsfasen övergår till att följa kostnadsutvecklingen mer noggrant. I driftsfasen följer man utfallet av försäljningen. Redovisningsorienterade mått förekommer, inte särskilt överraskande, i större utsträckning och med större variation i driftsfasen än i övriga faser.

**Tabell 5.6 Mått**

MÅTT	UPPTÄCKTSFASEN	EXPLOATERINGSFASEN	DRIFTSFASEN
Lönsamhet = betalningsvilja/ kostnad att utföra tjänsten	n1= 4, n2= 16	-	-
Lönsamhet = betalningsvilja/tillverkningskostnad	n1= 2, n2= 4	-	-
Lönsamhet = betalningsvilja (ersättning) / produkt kost.	n1= 1, n2= 3	-	-
Risk = intäkter (nytt projekt) - intäkter (förlorade kunder)	n1= 1, n2= 2	-	-
Risk = försäljningsintäkter - kostnader (maximala)	n1= 2, n2= 3	-	-
Kritisk volym = fasta kost./ TB per enhet output	n1= 4, n2= 17	-	-
Återbetalningstid = grundinvest. / årliga inbet. överskott	n1= 1, n2= 2	-	-
Alternativanvändning	n1= 1, n2= 6	-	-
Alternativkostnad	n1= 1, n2= 6	-	-
Tillgängliga likvida medel + inbetalningar – utbetalningar	n1= 7, n2= 23	n1= 7, n2= 23	n1= 7, n2= 23
Tid	n1= 7, n2= 23	n1= 7, n2= 29	n1= 7, n2= 25
Utbetalningar	n1= 3, n2= 12	n1= 1, n2= 5	-
Intäkter	n1= 7, n2= 28	n1= 2, n2= 8	n1= 7, n2= 30
Volym	n1= 7, n2= 28	n1= 2, n2= 8	n1= 7, n2= 30
Resultat	n1= 1, n2= 2	n1= 1, n2= 3	n1= 7, n2= 30
Kostnader	-	n1= 6, n2= 25	n1= 7, n2= 30
Grundinventering	-	n1= 1, n2= 5	-
Produktionskostnad per volymenhet	-	n1= 1, n2= 5	-
Betalningsvilja	-	n1= 1, n2= 2	-
Tillverkningskostnad	-	n1= 1, n2= 2	-
Lönsamhetskrav	-	n1= 1, n2= 2	-
Aktiviteter	-	n1= 7, n2= 29	n1= 2, n2= 8
Bruttomarginal	-	-	n1= 5, n2= 24
Bruttoresultat	-	-	n1= 2, n2= 11
Utfall lönsamhet – bedömd lönsamhet	-	-	n1= 1, n2= 4
Ordervärde	-	-	n1= 2, n2= 9
Snitt timpriser	-	-	n1= 1, n2= 4
Kostnad per vårdpoäng	-	-	n1= 1, n2= 4
Kundnöjdhet	-	-	n1= 2, n2= 6
Antal nya kunder per säljare	-	-	n1= 1, n2= 2
Antal nya kunder	-	-	n1= 1, n2= 4
Konverteringsgrad	-	-	n1= 1, n2= 4
Antal abonnemang	-	-	n1= 1, n2= 6
Intäkt per abonnemang	-	-	n1= 1, n2= 6
Antal förlorade kunder	-	-	n1= 1, n2= 6
Anskaffningskostnad per kund	-	-	n1= 1, n2= 1
Medarbetarnöjdhet	-	-	n1= 1, n2= 4
Genomsnittliga kreditdagar kundfordringar	-	-	n1= 4, n2= 15
Lagervärde	-	-	n1= 5, n2= 18
Kundfordringar	-	-	n1= 5, n2= 18
Leverantörsskulder	-	-	n1= 5, n2= 18
Rörelsekapital	-	-	n1= 5, n2= 18
Budskap	n1= 7, n2= 18	n1= 7, n2= 18	n1= 7, n2= 18
Individuella målsättningar, kvalitativa + kvantitativa mått	n1= 1, n2= 1	n1= 1, n2= 1	n1= 1, n2= 1

*n1= antal företag (max 7), n2= antal styrelseledamöter (max 30)*

## 5.2 Konfigurationer

Föreliggande avsnitt innehåller studiens huvudresultat. Datan från tabellerna med användningssituationer för respektive företag i kapitel 4 har i detta avsnitt aggregerats till konfigurationer av ekonomistyrning. Konfigurationerna åskådliggörs med hjälp av figurer. Varje konfiguration utgår från en användningssituation och anger utfallet avseende de fem komponenterna av ekonomistyrning som förekommer: styrmedel, ekonomistyrningsfokus, tidsperspektiv, beskrivningsobjekt och mått. För varje komponent framgår dels antal företag (n1), dels antal styrelseledamöter (n2). Med konfiguration i studien avses således de fem ekonomistyrningskomponenterna knutna till specifika användningssituationer när konfigurationerna förekommer i många företag och/eller används av många styrelseledamöter.<sup>132</sup> Totalt har 32 konfigurationer identifierats enligt tabellen nedan.

Tabell 5.7 Antal konfigurationer

FAS	ANTAL KONFIGURATIONER
Upptäcktsfasen	4
Exploateringsfasen	5
Driftsfasen	16
Löpande över flera faser	4
Återkommande användning	3
<b>Totalt</b>	<b>32</b>

Avsnittet är indelat i fem delavsnitt där användningen av ekonomistyrning åskådliggörs i konfigurationer per fas: upptäcktsfasen, exploateringsfasen, driftsfasen, konfigurationer med användningssituationer som löper över flera faser och konfigurationer med återkommande användningssituationer.

### 5.2.1 Upptäcktsfasen

Under intervjuerna med respondenterna framkom att det centrala i upptäcktsfasen är att bedöma ett potentiellt projekts affärsidé och affärsmodell. Styrelsen beslutar då om man skall satsa på en idé eller inte, typiskt efter eventuella justeringar i idén/modellen. Styrelseledamöterna diskuterar och genomför justeringar i projektets affärsidé och affärsmodell, t.ex. med avseende på kunderbidande, kundsegment eller nyckelpartner, för att finna en idé/modell man tror kommer att fungera. Eventuella justeringar av idé/modell påverkar den ekonomistyrningsinformation som används då bedömningar av exempelvis intäktsflöden, kostnadsstruktur och/eller investeringar förändras. Även "mindre" förändringar av affärsidé och affärsmodell kan innebära förändringar i intäktsflöden och kostnadsstruktur (t.ex. val avseende affärsmodellen såsom försäljning via återförsäljare, via eget

---

<sup>132</sup> Samtliga användningssituationer med ekonomistyrningskomponenter finns presenterade i appendix 5. Dvs. i appendix återfinns även de situationer där för få styrelser eller styrelseledamöter förekommer för att en konfiguration anses finnas.

distributionsbolag eller direkt till slutkund). Man använder därför dataunderlag som är enkla att förstå och hantera.<sup>133</sup>

I upptäcktsfasen återfinns en användningssituation: *beslut om genomförande av potentiellt projekt* (figur 5.1). I användningssituationen framkommer fyra konfigurationer. De utmärks till stor del av ekonomistyrningsinformation som är framtidsorienterad och fokuserar på likviditets- och lönsamhetsrelaterade aspekter avseende det potentiella projektet. Beslut om genomförande av potentiellt projekt är en framåtriktad aktivitet, varför styrelseledamöterna använder ekonomistyrningsinformation som beskriver framtida förväntningar avseende projektets resultat/utfall. För att bedöma det projektets förväntade resultat/utfall används likviditets- och lönsamhetsrelaterad ekonomistyrningsinformation. I konfiguration 1a bedömer man marknaden i termer av försäljningsvolym och intäkter, vilka beräknas per kund och för projektet som helhet. Konfigurationen är försäljnings- och framtidsorienterad och man vill bilda sig en uppfattning om den potentiella marknaden. Styrelsen försöker skatta hur mycket potentiella kunder är villiga att betala för det potentiella projektets vara/tjänst, hur stor den totala marknaden är och hur stor del av marknaden företaget rimligtvis kan erövra. Dessutom vill styrelseledamöterna bilda sig en uppfattning om det potentiella projektets lönsamhet. Detta återspeglas i konfiguration 1b där just lönsamhet används som mått.<sup>134</sup> <sup>135</sup> Styrelsen utgår från skattad betalningsvilja hos potentiella kunder (försäljningspris) vilken sätts i relation till en skattad (ex ante) kostnad för varan/tjänsten. Även konfiguration 1c är framtids- och marknadsfokuserad i bemärkelsen att man försöker skatta hur många kunder och hur många enheter eller motsvarande som kommer att krävas i försäljning för att projektet skall vara lönsamt. Genom sina kunskaper om marknaden får styrelseledamöterna således en uppfattning om bedömningarna är realistiska och om marknaden kan bedömmas vara stor nog för att projektet skall vara värt att satsa på. Under intervjuerna framkom att dessa skattningar oftast är väldigt svåra att göra. Man måste förlita sig på rimlighetsbedömningar och grova uppskattningar där det oftast råder stor osäkerhet i dataunderlagen. Därför är också komponenterna i konfigurationerna av förhållandevis enkel karaktär (t.ex. antal kunder och utbetalningar i kronor). Konfigurationen 1d handlar om att man försöker

---

<sup>133</sup> Exempelvis använder man prognostiserad försäljning i antal enheter och omsättning i kronor. Man hade annars kunnat tänka sig en mer avancerad nuvärdeberäkning med diskonterat kassaflöde (DCF) och ett vägt avkastningskrav (Rwacc) vid bedömning av potentiella projekt.

<sup>134</sup> Måttet lönsamhet beskrivs som betalningsvilja relaterat till tillverkningskostnad, betalningsvilja relaterat till kostnad för produkten respektive betalningsvilja relaterat till kostnad för att utföra tjänsten i de förekommande företagen.

<sup>135</sup> Beskrivningsobjektet är separerade i projekt eller produkt beroende på typ av verksamhet, men de anses ändå ingå i samma konfiguration eftersom beskrivningsobjekten hänförs till samma huvudtyp.

skatta det investeringsbehovet för att få igång projektet.<sup>136</sup> Konfigurationen berör sålunda företags likviditetssituation och skiljer sig därmed från de tre första konfigurationerna genom att den inte är direkt fokuserad mot marknaden.

Sammantaget handlar konfigurationerna i upptäcktsfasen om att styrelseledamöter beslutar om man skall satsa på ett potentiellt projekt eller ej. Man bedömer om projektet har affärsmässiga förutsättningar att drivas. Konfigurationerna avspeglar att styrelseledamöterna skattar olika aspekter av projekts affärsidé och affärsmodell. De behöver olika slag av information för att få en bild av idén/modellen. Konfigurationerna utmärks av ekonomistyrningsinformation som är likviditets- och lönsamhetsrelaterad samt marknads- och framtidsorienterad. Ekonomistyrningskomponenterna är "enkla" eftersom styrelseledamöterna förlitar sig på tämligen grova skattningar. Bedömningar av projektets möjliga marknad, lönsamhet, kritisk volym och investeringsbehov är här helt centrala. Styrelseledamöterna tycks vara involverade på detaljnivå i den entreprenöriella processen i upptäcktsfasen.

Figur 5.1 Konfiguration av ekonomistyrning i upptäcktsfasen

Användnings-situation <sup>a</sup>	Styrmedel <sup>a</sup>	Ekonomistyrningsfokus <sup>a</sup>	Tidsperspektiv <sup>a</sup>	Beskrivnings-objekt <sup>a</sup>	Mått <sup>a</sup>
1a. Beslut om genomförande av potentiellt projekt (n1= 7, n2= 28)	Försäljnings-prognos (n1= 7, n2= 28)	Relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen (n1= 7, n2= 28)	Ex ante (n1= 7, n2= 28)	Kund och projekt (n1= 7, n2= 28)	Intäkter och volym (n1= 7, n2= 28)
1b. Beslut om genomförande av potentiellt projekt (n1= 7, n2= 23)	Prestations-mått (n1= 7, n2= 23)	Relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen (n1= 7, n2= 23)	Ex ante (n1= 7, n2= 23)	Produkt (n1= 2, n2= 4) Projekt (n1= 5, n2= 23)	Lönsamhet = intäkt (betalningsvilja) / kostnad (n1= 7, n2= 23)
1c. Beslut om genomförande av potentiellt projekt (n1= 4, n2= 17)	Prestations-mått (n1= 4, n2= 17)	Relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen (n1= 4, n2= 17)	Ex ante (n1= 4, n2= 17)	Projekt (n1= 4, n2= 17)	Kritisk volym = fasta kostnader / täckningsbidrag per enhet output <sup>d</sup> (n4= 4, n2= 17)
1d. Beslut om genomförande av potentiellt projekt (n1= 5, n2= 16)	Investerings-kalkyl (n1= 5, n2= 16)	Relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen (n1= 5, n2= 16)	Ex ante (n1= 5, n2= 16)	Programvara (n1= 3, n2= 12) Datorer, inventarier och fordon (n1= 4, n2= 14)	Utbetalningar (n1= 5, n2= 16)

<sup>a</sup> n1= antal företag (max 7), n2= antal styrelseledamöter (max 30)

<sup>d</sup>Enhet output avser abonnemang, kund, konsulttimma respektive patient

<sup>136</sup> Beskrivningsobjekten datorer, inventarier och fordon har slagits ihop eftersom dessa objekt avser samma typ av anläggningstillgång. Dessa anses inte som företagspecifika. Beskrivningsobjekt programvara däremot avser dataprogram som är speciellt framtaget för den specifika verksamheten. Datorprogrammen är i dessa fall i något avseende del av eller stödjer projektets affärsidé och affärsmodell.

## 5.2.2 Exploateringsfasen

I exploateringsfasen arbetar företagen med de projekt som styrelsen har fattat beslut om att satsa på. Företagen har upprättat de projektdokument som vi har sett tidigare (se kapital 4). Projektet verkställs genom stage-gate processer. Därefter sker övergång till produktion (eller motsvarande) och kommersialisering av projektet.<sup>137</sup> Under intervjuerna framkom att styrelserna särskilt noga följer projekt som är av större och mer riskfylld karaktär. Flera av studiens styrelseledamöter uttryckte explicit att något av det viktigaste en styrelse bör ägna sig åt i entreprenöriella företag är att just följa exploateringen av projekt (entreprenöriella processer). I exploateringsfasen förekommer två användningssituationer: *övervakning av pågående projekt* respektive *beslut om åtgärd i pågående projekt*. Användningssituationerna är relaterade till varandra. I övervakningssituation kan styrelsen t.ex. identifiera avvikelser från projektplan vilka sedan initierar efterföljande beslutssituation.

Tre tydliga konfigurationer framkommer i användningssituationen *övervakning av pågående projekt* (2a, 2b, 2c).<sup>138</sup> Av konfigurationerna framgår att styrelseledamöterna använder ekonomistyrningsinformation som fokuserar specifikt på projektets utveckling. Beskrivningsobjekt är själva projektet i samtliga konfigurationer. I konfigurationerna 2a och 2b följer man kostnader och aktiviteter över tid och jämför utfall (ex post) mot planer eller budget (ex ante). I exploateringsfasen är det betydelsefullt för styrelsen att fokusera på projektets genomförande. Företaget satsar ansevärd resurser på att genomföra projekten, varför det anses vara betydelsefullt att följa upp projekt för att bedöma om genomförandet svarar upp mot de förväntningar man har.

Av konfiguration 2c framgår att styrelseledamöter för en dialog med organisatoriska medlemmar för att samla in ekonomistyrningsinformation om projektets utveckling. Projektredovisningen ger en begränsad bild över projektets utveckling. Dialogen är därför betydelsefull för att styrelseledamöterna ska kunna få en mer detaljerad bild av och kontinuerligt hålla sig uppdaterade om projektets utveckling. Därigenom får styrelsen mer detaljerad och aktuell information utöver den information de erhåller genom den formella projektrapporteringen. Man nöjer sig alltså inte med den formella projektrapporteringen. Styrelseledamöterna tycks därmed på detaljnivå övervaka utvecklingen i projekten.

I användningssituationen *beslut om åtgärd i pågående projekt* framkommer två konfigurationer. Båda konfigurationerna består av samma sammansättning av komponenter som konfigurationerna 2a och 2b i användningssituationen *övervakning av pågående projekt*. Styrelseledamöterna

---

<sup>137</sup> Notera att här sker i praktiken en iterativ och inte sekventiell process.

<sup>138</sup> Konfiguration 2a och 3a består av komponenter som har aggregerats. Projekttidplan och projektbudget är intimt relaterade till varandra och anses därför tillhöra samma konfiguration. Dessa styrmedel avser samma projektprocess, har samma syfte och styrmedlen är upprättade samtidigt i tid.

använder samma slag av ekonomistyrningsinformationen (med olika tidsperspektiv) för att följa upp och fatta beslut om åtgärder avseende projektets utveckling. Beslut kan initieras genom att man i övervakningssituationen uppmärksammar problem eller möjligheter. Om utfallet väsentligen avviker från projektplanen, t.ex. i termer av tid eller kostnader, kan styrelsen besluta om åtgärder. Under intervjuerna framkom att styrelsen då exempelvis kan besluta om att reducera kostnader, tillföra ytterligare finansiella medel eller andra resurser för att påskynda arbetet i projektet. Skillnaden gentemot användningssituationerna i exploateringsfasen, är att vid beslutsfattande förekommer inte konfigurationen med samtal på ad hoc basis som styrmedel. Styrelserna tycks alltså förlita sig mer på formella styrmedel i beslutssituationen jämfört med övervakningssituationen.

En annan intressant aspekt som framkom under intervjuerna är att styrelseledamöter betona att man *inte* minutiös övervakar att kostnader exakt följer budget eller att aktiviteter genomförs precist i enlighet med tidsplan. Man vill istället säkerställa att projektet följer budgeterade kostnader och tidsplaner inom rimliga gränser. Förklaringen till det är att det potentiella projektet, som man beslutade om att genomföra i upptäcktsfasen, i exploateringsfasen innehåller hypoteser avseende affärsmodellen. Det är först i exploateringsfasen som en prototyp av produkten och affärsmodellen verkligen testas på potentiella kunder. Styrelseledamöterna framhöll att produktfunktionalitet, kunderbjudande, prissättningsmodell, distributionskanal, m.m. ofta finjusteras under exploateringsfasen. Både själva produkten som utvecklas i projektet och dess affärsmodell är fortfarande under "uppbyggnad". I exploateringsfasen sker aktiviteter där både själva prototyper av produkten och andra delar av affärsmodellen testas mot potentiella kunder (produktfunktionalitet/tjänsterbjudande, distributionskanal, prissättningsmodell, mm). Flera styrelseledamöter poängterade att det är mycket viktigt att produkt och affärsmodell finjusteras löpande allt eftersom projektet fortskrider. Man får löpande ny information som påverkar projektet. Informationen som framkommer i konfigurationerna avser således både processen att utveckla en ny produkt och själva produkten i sig. Ekonomistyrningsfokus i konfigurationerna avser relationen mellan styrelsen och den entreprenöriella processen. Detta pekar på att det är väsentligt att skilja mellan projektet och objektet när man studerar ekonomistyrning i entreprenöriella processer. Man fokuserar både på projektets utveckling, men även det man utvecklar i projektet.

De fem konfigurationerna i exploateringsfasen är påfallande likartade. Alla företag och alla förekommande styrelseledamöter använder samma typ av information i de olika konfigurationerna, dvs. det är relativt liten variation på ekonomistyrningskomponenterna i konfigurationerna, främst med avseende på beskrivningsobjekt och mått jämfört med upptäckts- och driftsfasen. Eftersom



variationen mellan styrelseledamöter och företag med avseende på ekonomistyrningskomponenterna är liten i exploateringsfasen, betyder det att konfigurationerna här är extra starka.<sup>139</sup>

Sammantaget handlar konfigurationerna i exploateringsfasen om att styrelseledamöterna fortlöpande följer och fattar beslut om åtgärder i projekten när så är befogat. Centralt är att aktiviteter genomförs enligt tidsplaner och efter uppsatta kostnadstilldelning med rimliga marginaler. Ekonomistyrningsformationen används för övervakning och beslutsfattande kring dels exploateringsprocessen i sig, men också med avseende på produkten och dess affärsmodell. Man fokuserar både på projektets utveckling, men även det man utvecklar i projektet. Styrelsen tycks således vara starkt involverad i projekten i exploateringsfasen på detaljerad nivå.

**Figur 5.2 Konfiguration av ekonomistyrning i exploateringsfasen**

Användnings-situation <sup>a</sup>	Styrmedel <sup>a</sup>	Ekonomistyrningsfokus <sup>a</sup>	Tids-perspektiv <sup>a</sup>	Beskrivnings-objekt <sup>a</sup>	Mått <sup>a</sup>
2a. Övervakning av pågående projekt (n1= 7, n2= 29)	Projekttidplan (n1= 7, n2= 29)	Relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen (n1= 7, n2= 29)	Ex ante (n1= 7, n2= 29)	Projekt (n1= 7, n2= 29)	Tid och aktiviteter (n1= 7, n2= 29)
	Projektbudget (n1= 6, n2= 19)	Relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen (n1= 6, n2= 19)	Ex ante (n1= 6, n2= 19)	Projekt (n1= 6, n2= 19)	Kostnader (n1= 6, n2= 19)
2b. Övervakning av pågående projekt (n1= 6, n2= 25)	Projektredovisning (n1= 6, n2= 25)	Relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen (n1= 6, n2= 25)	Ex post (n1= 6, n2= 25)	Projekt (n1= 6, n2= 25)	Tid, aktiviteter och kostnader (n1= 6, n2= 25)
2c. Övervakning av pågående projekt (n1= 7, n2= 27)	Samtal på ad hoc basis (n1= 7, n2= 27)	Relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen (n1= 7, n2= 27)	Ex post <sup>b</sup> ex ante <sup>b</sup> pågående <sup>b</sup> (n1= 7, n2= 27)	Projekt (n1= 7, n2= 27)	Tid och aktiviteter (n1= 7, n2= 27)
3a. Beslut om åtgärd i pågående projekt (n1= 7, n2= 27)	Projekttidplan (n1= 7, n2= 27)	Relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen (n1= 7, n2= 27)	Ex ante (n1= 7, n2= 27)	Projekt (n1= 7, n2= 27)	Tid och aktiviteter (n1= 7, n2= 27)
	Projektbudget (n1= 6, n2= 25)	Relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen (n1= 6, n2= 25)	Ex ante (n1= 6, n2= 25)	Projekt (n1= 6, n2= 25)	Kostnader (n1= 6, n2= 25)
3b. Beslut om åtgärd i pågående projekt (n1= 6, n2= 25)	Projektredovisning (n1= 6, n2= 25)	Relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen (n1= 6, n2= 25)	Ex post (n1= 6, n2= 25)	Projekt (n1= 6, n2= 25)	Tid, aktiviteter och kostnader (n1= 6, n2= 25)

<sup>a</sup> n1= antal företag (max 7), n2= antal styrelseledamöter (max 30)

<sup>b</sup> Obs: Tidsperspektiv är separata konfigurationer

<sup>139</sup> Notera dock att kriteriet för att en konfiguration ska anses förekomma är att samtliga eller majoriteten av styrelser/styrelseledamöter har lika eller likartat utfall avseende den fem ekonomistyrningskomponenterna. Dvs alla konfigurationer är starka.

### 5.2.3 Driftsfasen

I driftsfasen följer styrelsen den löpande driften av verksamheten när försäljning relaterad till projektet är igång. Det kan t.ex. gälla att företaget har en helt nyutvecklad produkt eller att man har tagit en befintlig produkt till en helt ny marknad. Samtliga företag som ingår i studien framhåller att man följer alla projekt/produkter – både nya och etablerade – på lika sätt i driftsfasen. Det innebär att styrelsen använder samma slag av ekonomistyrningsinformation för att styra utvecklingen av både nya och etablerade projekt. Dock följer man produkter/projekt som nyligen har introducerats mer noggrant.

I driftsfasen har två användningssituationer identifierats: *övervakning av löpande drift* och *beslut om åtgärder i löpande drift*. Konfigurationerna i driftsfasen visas i figur 5.3 och 5.4. I användningssituationen *övervakning av löpande drift* framträder åtta konfigurationer. Vid uppföljning av den löpande driften använder styrelsen flera slag av ekonomistyrningsinformation. Av konfigurationerna framgår att variationen till och med är stor. Exempelvis har konfiguration 4a stor spridning i både mått och beskrivningsobjekt. Det innebär att styrelseledamöterna övervakar många aspekter av driften ur ekonomistyrningssynpunkt. Vidare framgår också att den ekonomistyrningsinformation som används fokuserar på försäljningsrelaterade aspekter. Mycket av variationen i konfigurationerna relaterar till mått och beskrivningsobjekt när de berör just försäljningen. Styrelsen följer försäljningsinformation totalt för företaget, per kundsegment och per produktsegment samt för vissa nyckelkunder. Utfall jämförs mot budget och prognoser. Förutom att följa intäkter i kronor följer styrelsen även bruttomarginal och volym i samma dimensioner. Utöver försäljningsrelaterad information följer styrelsen även utvecklingen avseende kostnader och resultat, som dock endast följa upp för företaget totalt. Styrelseledamöterna fokuserar även operativa mått. De använder prestationsmått såsom antal nya abonnemang, antal säljbesök, kundnöjdhetsindex, ordervärde eller kostnad per vårdpoäng. Dessa är i hög grad företagsspecifika. Under intervjuerna svarade i princip alla styrelseledamöter att det är betydelsefullt att i detalj ha uppsikt över försäljningsutvecklingen och operativa verksamhetsnära nyckeltal i driftsfasen. Användningen av ekonomistyrningsinformation skiljer sig inte åt om det rör sig om ett nytt projekt eller ett etablerat sådant, dvs. de specifika konfigurationerna är desamma. Dock följer man produkter relaterade till nyare projekt mer grundligt.

Även i användningssituationen *beslut om åtgärder i löpande drift* framkommer åtta konfigurationer. De liknar mycket konfigurationerna i övervakningssituationen. Man övervakar och fattar beslut om samma aspekter. Skillnaden mellan användningssituationerna är att vid beslutsfattande tycks vissa styrelseledamöter enbart förlita sig på formella styrmedel och inte på information erhållen via samtal med organisatoriska medlemmar. I övervakningssituationen kan styrelsen upptäcka någonting – problem eller möjligheter – vilket föranleder beslut om åtgärd. Under intervjuerna fram-

kom att om försäljningen väsentligen avviker från budget kan styrelsen exempelvis besluta om förändring av prissättningsstrategin för ett visst produktsegment eller mot ett visst kundsegment. Beslutet kan exempelvis även gälla att man avvecklar ett specifikt segment.

Sammantaget framkommer en bild av att samtliga styrelser och styrelseledamöter är starkt marknadsorienterade. De använder flera slag av ekonomistyrningsinformation som beskriver försäljning i termer av intäkter och volym. De följer intäkter och volym per produktsegment, per kundsegment och för företaget som helhet. Utfall jämförs med tidigare perioders utfall och mot försäljningsbudget samt i vissa fall försäljningsprognoser. Styrelseledamöterna förefaller i stor utsträckning fokusera på marknadsrelaterade aspekter för att styra projektens utveckling i driftsfasen. Gemensamt för styrelseledamöterna är att de är aktiva i att upptäcka och exploatera projekt. Dessa aktiviteter genererar försäljningstillväxt. Försäljningsrelaterad ekonomistyrningsinformation avspeglar tillväxten i de enskilda projekten och företaget som helhet. Likaså är konfigurationer med operativa mått viktiga för styrelseledamöterna. I driftsfasen förekommer väsentligt fler konfigurationer än i tidigare faser och konfigurationerna blir något mer företagsspecifika jämfört med i upptäckts- och exploateringsfasen. Precis som i tidigare faser tycks styrelsen även i driftsfasen på detaljnivå vara involverad i den operativa driften av verksamheten.

**Figur 5.3 Konfiguration av ekonomistyrning i driftsfasen – övervakning av löpande drift**

Användnings-situation <sup>a</sup>	Styrmedel <sup>a</sup>	Ekonomistyrningsfokus <sup>a</sup>	Tids-perspektiv <sup>a</sup>	Beskrivnings-objekt <sup>a</sup>	Mått <sup>a</sup>
4a. Övervakning av löpande drift (n1= 7, n2= 30)	Intern-redovisning (n1= 7, n2= 30)	Relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer <sup>b</sup> relationen styrelsen och den specifika entreprenöriella processen <sup>b</sup> (n1= 7, n2= 30)	Ex post (n1= 7, n2= 30)	Produktsegment (n1= 7, n2= 30)	Intäkter och volym (n1= 7, n2= 30)
				Kund (n1= 6, n2= 26)	Intäkter och volym (n1= 6, n2= 26)
					Bruttomarginal (n1= 4, n2= 17)
				Kundsegment (n1= 7, n2= 30)	Intäkter och volym (n1= 7, n2= 30)
				Totalt företaget (n1= 7, n2= 30)	Intäkter och volym (n1= 7, n2= 30)
				Bruttomarginal (n1= 5, n2= 24)	
4b. Övervakning av löpande drift (n1= 7, n2= 30)	Intern-redovisning (n1= 7, n2= 30)	Relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer <sup>b</sup> relationen styrelsen och den specifika entreprenöriella processen <sup>b</sup> (n1= 7, n2= 30)	Ex post (n1= 7, n2= 30)	Totalt företaget (n1= 7, n2= 30)	Kostnader och resultat (n1= 7, n2= 30)
4c. Övervakning av löpande drift (n1= 7, n2= 30)	Försäljnings-budget (n1= 7, n2= 30)	Relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer <sup>b</sup> relationen styrelsen och den specifika entreprenöriella processen <sup>b</sup> (n1= 7, n2= 30)	Ex ante (n1= 7, n2= 30)	Produktsegment, totalt företaget (n1= 7, n2= 30)	Intäkter och volym (n1= 7, n2= 30)
				Kundsegment (n1= 4, n2= 17)	Intäkter och volym (n1= 4, n2= 17)
4d. Övervakning av löpande drift (n1= 4, n2= 15)	Försäljnings-prognos (n1= 4, n2= 15)	Relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer <sup>b</sup> relationen styrelsen och den specifika entreprenöriella processen <sup>b</sup> (n1= 4, n2= 15)	Ex ante (n1= 4, n2= 15)	Produktsegment, totalt företaget (n1= 4, n2= 15)	Intäkter och volym (n1= 4, n2= 15)
4e. Övervakning av löpande drift (n1= 7, n2= 29)	Prestations-mått (n1= 7, n2= 29)	Relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer <sup>b</sup> relationen styrelsen och den specifika entreprenöriella processen <sup>b</sup> (n1= 7, n2= 29)	Ex post (n1= 7, n2= 29)	Totalt företaget (n1= 7, n2= 29)	Diverse företags-specifika operativa mått
4f. Övervakning av löpande drift (n1= 6, n2= 27)	Kostnads-budget (n1= 6, n2= 27)	Relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer <sup>b</sup> relationen styrelsen och den specifika entreprenöriella processen <sup>b</sup> (n1= 6, n2= 27)	Ex ante (n1= 6, n2= 27)	Totalt företaget (n1= 6, n2= 27)	Kostnader (n1= 6, n2= 27)
4g. Övervakning av löpande drift (n1= 6, n2= 27)	Resultatbudget (n1= 6, n2= 27)	Relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer <sup>b</sup> relationen styrelsen och den specifika entreprenöriella processen <sup>b</sup> (n1= 6, n2= 27)	Ex ante (n1= 6, n2= 27)	Totalt företaget (n1= 6, n2= 27)	Bruttomarginal (n1= 6, n2= 27)
					Resultat (n1= 6, n2= 27)
4h. Övervakning av löpande drift (n1= 7, n2= 30)	Samtal på ad hoc basis (n1= 7, n2= 27)	Relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer <sup>b</sup> relationen styrelsen och den specifika entreprenöriella processen <sup>b</sup> (n1= 7, n2= 27)	Ex post <sup>b</sup> ex ante <sup>b</sup> pågående <sup>b</sup> (n1= 7, n2= 27)	Kundsegment, produktsegment, totalt företaget (n1= 7, n2= 27)	Intäkter och volym (n1= 7, n2= 27)
				Kund (n1= 6, n2= 23)	Intäkter och volym (n1= 6, n2= 23)

<sup>a</sup> n1= antal företag (max 7), n2= antal styrelseledamöter (max 30)

<sup>b</sup> Obs: Tidsperspektiv har separata konfigurationer

**Figur 5.4 Konfiguration av ekonomistyrning i driftsfasen – beslut om åtgärd i löpande drift**

Användnings-situation <sup>a</sup>	Styrmedel <sup>a</sup>	Ekonomistyrningsfokus <sup>a</sup>	Tids-perspektiv <sup>a</sup>	Beskrivnings-objekt <sup>a</sup>	Mått <sup>a</sup>
5a. Beslut om åtgärd i löpande drift (n1= 7, n2= 28)	Internredovisning (n1= 7, n2= 28)	Relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer <sup>b</sup> relationen styrelsen och den specifika entreprenöriella processen <sup>b</sup> (n1= 7, n2= 28)	Ex post (n1= 7, n2= 28)	Produktsegment (n1= 7, n2= 28)	Intäkter och volym (n1= 7, n2= 28)
				Kund (n1= 6, n2= 25)	Intäkter, volym (n1= 6, n2= 25)
					Bruttomarginal (n1= 4, n2= 17)
				Kundsegment (n1= 7, n2= 28)	Intäkter och volym (n1= 7, n2= 28)
				Totalt företaget (n1= 7, n2= 28)	Intäkter och volym (n1= 7, n2= 28)
		Bruttomarginal (n1= 5, n2= 23)			
5b. Beslut om åtgärd i löpande drift (n1= 7, n2= 28)	Internredovisning (n1= 7, n2= 28)	Relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer <sup>b</sup> relationen styrelsen och den specifika entreprenöriella processen <sup>b</sup> (n1= 7, n2= 28)	Ex post (n1= 7, n2= 28)	Totalt företaget (n1= 7, n2= 28)	Kostnader och resultat (n1= 7, n2= 28)
5c. Beslut om åtgärd i löpande drift (n1= 7, n2= 28)	Försäljnings-budget (n1= 7, n2= 28)	Relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer <sup>b</sup> relationen styrelsen och den specifika entreprenöriella processen <sup>b</sup> (n1= 7, n2= 28)	Ex ante (n1= 7, n2= 28)	Produktsegment, totalt företaget (n1= 7, n2= 28)	Intäkter och volym (n1= 7, n2= 28)
				Kundsegment (n1= 4, n2= 16)	Intäkter och volym (n1= 4, n2= 16)
5d. Beslut om åtgärd i löpande drift (n1= 4, n2= 15)	Försäljnings-prognos (n1= 4, n2= 15)	Relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer <sup>b</sup> relationen styrelsen och den specifika entreprenöriella processen <sup>b</sup> (n1= 4, n2= 15)	Ex ante (n1= 4, n2= 15)	Produktsegment, totalt företaget (n1= 4, n2= 15)	Intäkter och volym (n1= 4, n2= 15)
5e. Beslut om åtgärd i löpande drift (n1= 6, n2= 23)	Prestationsmätt (n1= 6, n2= 23)	Relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer <sup>b</sup> relationen styrelsen och den specifika entreprenöriella processen <sup>b</sup> (n1= 6, n2= 23)	Ex post (n1= 6, n2= 23)	Totalt företaget (n1= 6, n2= 23)	Diverse företagsspecifika operativa mått
5f. Beslut om åtgärd i löpande drift (n1= 6, n2= 25)	Kostnadsbudget (n1= 6, n2= 25)	Relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer <sup>b</sup> relationen styrelsen och den specifika entreprenöriella processen <sup>b</sup> (n1= 6, n2= 25)	Ex ante (n1= 6, n2= 25)	Totalt företaget (n1= 6, n2= 25)	Kostnader (n1= 6, n2= 25)
5g. Beslut om åtgärd i löpande drift (n1= 6, n2= 25)	Resultatbudget (n1= 6, n2= 25)	Relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer <sup>b</sup> relationen styrelsen och den specifika entreprenöriella processen <sup>b</sup> (n1= 6, n2= 25)	Ex ante (n1= 6, n2= 25)	Kundsegment (n1= 4, n2= 17)	Bruttomarginal (n1= 4, n2= 17)
				Totalt företaget (n1= 6, n2= 25)	Bruttomarginal (n1= 6, n2= 25)
					Resultat (n1= 6, n2= 25)
5h. Beslut om åtgärd i löpande drift (n1= 5, n2= 18)	Samtal på ad hoc basis (n1= 5, n2= 18)	Relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer <sup>b</sup> relationen styrelsen och den specifika entreprenöriella processen <sup>b</sup> (n1= 5, n2= 18)	Ex post <sup>b</sup> ex ante <sup>b</sup> pågående <sup>b</sup> (n1= 5, n2= 18)	Kund, kundsegment, produktsegment, totalt företaget (n1= 5, n2= 18)	Intäkter och volym (n1= 5, n2= 18)

<sup>a</sup> n1= antal företag (max 7), n2= antal styrelseledamöter (max 30)

<sup>b</sup> Obs: Separata konfigurationer

#### 5.2.4 Användningssituationer löpande över flera faser

I detta avsnitt återfinns användningssituationer som löper över flera faser. När man skall satsa på nya projekt försöker flera företag i studien begränsa risken genom att driva pilotprojekt. För att få underlag för beslutet om man skall satsa på projektet i full skala eller ej, kan företaget under en begränsad tidsperiod och med begränsade resurser genomföra ett pilotprojekt. Därmed går man snabbt från upptäcktsfasen genom exploateringsfasen till driftsfasen där två användningssituationer återfinns: *övervakning av pågående pilotprojekt* och *beslut om åtgärd i pågående pilotprojekt*. Användningssituationerna löper således över flera faser. Det går inte att tala om att en användningssituation ligger i den ena eller den andra fasen.<sup>140</sup>

I figur 5.5 framgår det att två konfigurationer framkommer i respektive användningssituation.<sup>141</sup> I användningssituationen *övervakning av pågående pilotprojekt* följer styrelsen utfall mot projektbudget med avseende på intäkter, volym, kostnader och resultat. Under intervjuerna framkom dock att man lägger speciellt stort fokus på projektets försäljningsutfall. Även om en konfiguration återfinns relaterad till användningssituationen med projektbudget för pilotprojektet, är det främst försäljningsutfallet som styrelsen är intresserad av. Man vill därigenom testa om marknaden finns för produkten som exploateras i projektet.

I användningssituationen *beslut om åtgärd i pågående pilotprojekt* använder styrelsen lika ekonomistyrningsinformation som i ovanstående användningssituation (med olika tidsfokus). Under testperioden utvärderas projektet. Om utfallet av pilotprojektet är tillfredsställande är man beredd på att skjuta till ytterligare resurser. Men om utfallet är negativt är man istället beredd på att avsluta projektet. Flera styrelseledamöter betonade att produktfunktionalitet, kunderbjudande, prissättningsmodell, distributionskanal, m.m. kan finjusteras under pilotprojektet. Beslut relaterade till konfigurationerna gäller således både själva projektet och produkten som utvecklas i projektet och dess affärsmodell. Ekonomistyrningsfokus i konfigurationerna avser relationen mellan styrelsen och den entreprenöriella processen. Detta pekar återigen på att det är väsentligt att skilja mellan projektet och objektet när man studerar ekonomistyrning i entreprenöriella processer. Man fokuserar både på projektets utveckling, men även det man utvecklar i projektet.

---

<sup>140</sup> Man befinner sig fortfarande i ett kommersialiseringskede där man testar marknaden, dvs. i exploateringsfasen. Men samtidigt har man börjat generera försäljning, dvs. i inledningen av driftsfasen.

<sup>141</sup> Fem styrelser förekommer i konfigurationerna. I dessa företag förekommer samtliga styrelseledamöter i övervakningssituationen och samtliga utom två styrelseledamöter i beslutssituationen. Därför anses användningssituationerna starka nog att bilda konfigurationer.

Många styrelseledamöter betonade under intervjuerna att pilotprojekt är en mycket viktig metod för att reducera riskerna i entreprenöriella processer. Styrelseledamöterna tycks här vara djupt involverade i driften av den operativa verksamheten på detaljnivå.

**Figur 5.5 Konfiguration av ekonomistyrning - användningssituationer löpande över flera faser**

Användningssituation <sup>a</sup>	Styrmedel <sup>a</sup>	Ekonomistyrningsfokus <sup>a</sup>	Tidsperspektiv <sup>a</sup>	Beskrivningsobjekt <sup>a</sup>	Mått <sup>a</sup>
6a. Övervakning av pågående pilotprojekt (n1= 5, n2= 21)	Projekt-budget (n1= 5, n2= 21)	Relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen (n1= 5, n2= 21)	Ex ante (n1= 5, n2= 21)	Projekt (n1= 5, n2= 21)	Intäkter, volym, kostnader och resultat (n1= 5, n2= 21)
6b. Övervakning av pågående pilotprojekt (n1= 5, n2= 21)	Projekt-redovisning (n1= 5, n2= 20)	Relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen (n1= 5, n2= 21)	Ex post (n1= 5, n2= 21)	Projekt (n1= 5, n2= 21)	Intäkter, volym, kostnader och resultat (n1= 5, n2= 21)
7a. Beslut om åtgärd i pågående pilotprojekt (n1= 5, n2= 19)	Projekt-budget (n1= 5, n2= 19)	Relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen (n1= 5, n2= 19)	Ex ante (n1= 5, n2= 19)	Projekt (n1= 5, n2= 19)	Intäkter, volym, kostnader och resultat (n1= 5, n2= 19)
7b Beslut om åtgärd i pågående pilotprojekt (n1= 5, n2= 19)	Projekt-redovisning (n1= 5, n2= 19)	Relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen (n1= 5, n2= 19)	Ex post (n1= 5, n2= 19)	Projekt (n1= 5, n2= 19)	Intäkter, volym, kostnader och resultat (n1= 5, n2= 19)

<sup>a</sup> n1= antal företag (max 7), n2= antal styrelseledamöter (max 30)

### 5.2.5 Återkommande användningssituationer i flera faser

I detta avsnitt behandlas användningssituationer som förekommer i flera faser, där användningssituationerna är oförändrade i de olika faserna (till skillnad mot förra avsnittet där användningssituationerna skiljer sig åt mellan faserna).

Av figur 5.6 framgår att två användningssituationer återkommer i flera faser. I användningssituationen *likviditetsplanering* framkommer två konfigurationer. Den första konfigurationen (8a) visar att samtliga styrelser använder likviditetsplanering. Likviditetsplanering är viktig för att säkerställa att företaget har finansiella förutsättningar att utveckla företaget som helhet samt möjlighet att initiera och driva specifika projekt. Styrelsen följer likviditeten i alla faser av projektet (den entreprenöriella processen), men man har olika syften med användningen i de olika faserna. I upptäckts- och exploateringsfasen vill man borga för att man har likviditet för att kunna driva det specifika projektet. Projektet har då inte självt hunnit generera några egna inbetalningar. I driftfasen vill styrelsen säkerställa att projekt genererar likviditet till andra projekt som befinner sig i tidiga faser. Ytterligare en konfiguration förekommer i samma användningssituation, men här är det väsentligt större variation i måtten. Dessa mått knyter an till rörelsekapital.

Konfigurationerna i användningssituationen likviditetsplanering visar att likviditet är en viktig aspekt för styrelserna genom alla faser i den entreprenöriella processen. Några av styrelseledamöterna i studien påpekar att det förvisso är betydelsefullt att följa likviditeten noga, men att man lägger ner begränsad tid på detta. Förklaringen till det är att man har positiva och betydande kassaflöden, och därmed goda förutsättningar att satsa på eventuella nya projekt (entreprenöriella processer).

När det gäller användningssituationen *påverkan på medarbetare*, använder samtliga styrelser ekonomistyrning som ett medel för att påverka medarbetare. Alla företag i studien har 3-6 uttalade värdeord eller fraser som man arbetar aktivt med att föra ut till medarbetare och kunder vid personalmöten, kundmöten, genom skriftligt material samt via webbsidor. Värdeorden är i samtliga fall genererade från företagets affärsidé och/eller strategi. Syftet är att omsätta dessa värdeord till konkret handling i företaget. Styrelserna använder företagskultur för att understödja de entreprenöriella processerna. Flera styrelseledamöter understryker att styrelsen är mycket angelägen om att styrningen inte ska hindra den entreprenöriella kulturen i företaget.



**Figur 5.6 Konfiguration av ekonomistyrning - relaterade användningssituationer i olika faser**

Användnings-situation <sup>a</sup>	Styrmedel <sup>a</sup>	Ekonomistyrningsfokus <sup>a</sup>	Tids-perspektiv <sup>a</sup>	Beskrivnings-objekt <sup>a</sup>	Mått <sup>a</sup>
8a. Likviditets-planering (n1= 7, n2= 25)	Likviditetsplan (n1= 7, n2= 25)	Relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer (n1= 7, n2= 25)	Ex post, pågående, ex ante (n1= 7, n2= 25)	Totalt företaget (n1= 7, n2= 25)	Tillgängliga likvida medel + inbetalningar - utbetalningar och tid (n1= 7, n2= 23)
8b. Likviditets-planering (n1= 5, n2= 18)	Likviditetsplan (n1= 5, n2= 18)	Relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer (n1= 5, n2= 18)	Ex post (n1= 5, n2= 18)	Totalt företaget (n1= 5, n2= 18)	Kundfordringar (n1= 5, n2= 18)
					Lagervärde (n1= 5, n2= 18)
					Leverantörsskulder (n1= 5, n2= 18)
					Rörelsekapital (n1= 5, n2= 18)
9. Påverkan på medarbetare (n1= 7, n2= 18)	Företagskultur (n1= 7, n2= 18)	Relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer (n1= 7, n2= 18)	Pågående (n1= 7, n2= 18)	Totalt företaget (n1= 7, n2= 18)	Budskap (n1= 7, n2= 18)

<sup>a</sup> n1= antal företag (max 7), n2= antal styrelseledamöter (max 30)

## 5.3 Användarkategorier

I detta avsnitt analyseras konfigurationerna från förra avsnittet med avseende på användarna (dvs. styrelseledamöterna). Här är den övergripande frågan om olika användarkategorier är relevanta med avseende på användningen av ekonomistyrning i termer av konfigurationer. Styrelseledamöterna analyseras utifrån tre användarkategorier: (i) roll, (ii) aktör och (iii) befattning i företaget. I avsnittet undersöks om användning av ekonomistyrning påverkas av: (i) om man har strategisk roll, serviceroll eller övervakande roll i styrelsen; (ii) vilken aktör man är i styrelsen i form av delägare, ägarrepresentant eller expert; (iii) om man är verksam i företaget som VD, i annan befattning eller om man inte har befattning i företaget.

Användarkategorierna per konfiguration presenteras i tabellform. Konfigurationerna här har samma numrering som i avsnitt 5.2.<sup>142</sup> Varje tabell i detta avsnitt visar andel förekommande ledamöter per kategori per konfiguration. Andel förekommande ledamöter uttrycks i ett procenttal mellan 0 och 100. Detta är beräknat enligt följande princip: I täljaren står antalet observationer av respektive användarkategori. I nämnaren står det antal styrelseledamöter som finns i de företag som representeras i respektive konfiguration per användarkategori. Sålunda, endast styrelseledamöter från de företag som återfinns i den specifika konfigurationen har inkluderats i nämnaren.

Notera att eftersom antal ledamöter per användarkategori är litet är det mycket svårt att generalisera. Man måste därför vara försiktig med att dra slutsatser baserat på datan i tabellerna. Däremot kan datan ge vissa indikationer om användarkategorierna och dess förekomst per konfiguration. Avsnittet är indelat per användarkategori: styrelsens roller, styrelsens aktörer och befattning/ej befattning i företaget.

### 5.3.1 Styrelsens roller

Det framträder inte något tydligt mönster som talar för att rollbegreppet är relevant med avseende på användning av ekonomistyrning ur ett styrelseperspektiv. Det finns vissa skillnader men inga distinkta mönster. Den övervakande och den strategiska rollen tycks vara något mer förekommande än servicerollen i de konfigurationer som är relaterade till när projektens strategiska frågor är avgörande. Dessa konfigurationer förekommer främst i upptäckts- och exploateringsfasen, men även i pilotprojekt som löper över flera faser. Möjligtvis tycks speciellt den övervakande rollen ha något starkare förekomst i många konfigurationer. Eftersom den övervakande rollen förekommer i stor

---

<sup>142</sup> Förutom nummer på konfigurationen anges även användningssituation, styrmedel och i vissa fall mått i tabellerna.

Syftet är att läsaren skall förstå vilka konfigurationer som avses utan att behöva gå tillbaka till avsnitt 5.2. Notera dock att konfigurationerna består av användningssituation och de fem komponenterna: styrmedel, ekonomistyrningsfokus, tidsperspektiv, beskrivningsobjekt och mått.

utsträckning i konfigurationer som berör strategiskt beslutsfattande, kan det betyda att styrelseledamöter med den övervakande rollen även har en viss strategisk roll.

Konfigurationerna där servicerollen är mindre förekommande än den strategiska och den övervakande rollen gäller speciellt beslut om genomförande av potentiellt projekt, beslut om åtgärd i pågående projekt och beslut om åtgärd vid löpande drift. Dessa användningssituationer berör strategiska vägvalssituationer. En möjlig förklaring till att servicerollen är mindre förekommande än övriga roller är att det här krävs strategisk kunskap för att kunna fatta rätt beslut. Att servicerollen då är mindre förekommande kan betyda att den service man bidrar med, exempelvis i form av kontakter och rådgivning, kommer till uttryck i andra sammanhang. Under intervjuerna framkom att vissa styrelseledamöter med serviceroll förlitar sig på strategiska analyser som görs av ledamöter med strategisk roll.<sup>143</sup>

Det går att urskilja ett svagt mönster genom att rollbegreppet kan vara knutet till vissa konfigurationer. Men skillnaderna är små och antal observationer är få, vilket gör det är svårt att generalisera. Användningen av ekonomistyrning är inte entydigt knuten till rollbegreppet.

**Tabell 5.7 Styrelsens roller**

KONFIGURATION	Service	Strategisk	Övervakande
1a. Beslut om genomförande av potentiellt projekt, försäljningsprognos	85	100	100
1b. Beslut om genomförande av potentiellt projekt, prestationsmätt, lönsamhet	54	100	75
1c. Beslut om genomförande av potentiellt projekt, prestationsmätt, kritisk volym	86	100	100
1d. Beslut om genomförande av potentiellt projekt, investeringskalkyl	63	80	100
2a. Övervakning av pågående projekt: projekttidplan	92	100	100
2b. Övervakning av pågående projekt: projektredovisning	85	92	100
2c. Övervakning av pågående projekt: samtal på ad hoc basis	77	100	100
3a. Beslut om åtgärd i pågående projekt: projekttidplan	85	92	100
3b. Beslut om åtgärd pågående projekt: projektredovisning	85	92	100
4a. Övervakning av löpande drift: internredovisning	100	100	100
4b. Övervakning av löpande drift: internredovisning, kostnader och resultat	100	100	100
4c. Övervakning av löpande drift: försäljningsbudget	100	100	100
4d. Övervakning av löpande drift: försäljningsprognos	100	100	100
4e. Övervakning av löpande drift: prestationsmätt	100	92	100
4f. Övervakning av löpande drift: kostnadsbudget	100	92	100
4g. Övervakning av löpande drift: resultatbudget	100	92	100
4h. Övervakning av löpande drift: samtal på ad hoc basis	77	100	100
5a. Beslut om åtgärd i löpande drift: internredovisning, intäkter och volym	85	100	100
5b. Beslut om åtgärd i löpande drift: internredovisning, kostnader och resultat	85	100	100
5c. Beslut om åtgärd i löpande drift: försäljningsbudget, intäkter och volym	85	100	100
5d. Beslut om åtgärd i löpande drift: försäljningsprognos, intäkter och volym	100	100	100
5e. Beslut om åtgärd i löpande drift: prestationsmätt, diverse företagsspecifika mått	73	100	100
5f. Beslut om åtgärd i löpande drift: kostnadsbudget	85	92	100
5g. Beslut om åtgärd i löpande drift: resultatbudget	85	92	100
5p. Beslut om åtgärd i löpande drift: samtal på ad hoc basis	63	100	100
6a. Övervakning av pågående pilotprojekt: projektbudget	100	100	100
6b. Övervakning av pågående pilotprojekt: projektredovisning	100	100	100
7a. Beslut i pågående pilotprojekt: projektbudget	71	100	100
7b. Beslut i pågående pilotprojekt: projektredovisning	71	100	100
8a. Likviditetsplanering, likviditetsplan	85	77	100
8b. Likviditetsplanering, rörelsekapital	73	70	100
9. Påverka medarbetare	54	85	0
<b>Genomsnitt</b>	<b>84</b>	<b>95</b>	<b>96</b>

<sup>143</sup> Se exempelvis avsnitt 4.1.3.1.

### 5.3.2 Styrelsens aktörer

Precis som i fallet med styrelsens roller framträder det inte heller för styrelsens aktörer något tydligt mönster som skulle kunna tala för att aktörsbegreppet är relevant med avseende på ekonomistyrningsanvändning. Delägaren och ägarrepresentanten tycks dock vara mer förekommande än exper-ten i flera konfigurationer. Experten däremot tycks vara en mer begränsad användare. Detta kan bero på att experten fokuserar på "sitt" expertområde som exempelvis marknadsföring eller ledar-skap men man är inte riktigt lika involverad i övriga frågor. Aktörsbegreppet förefaller vara knutet till vissa konfigurationer, men det är svårt att generalisera eftersom antal observationer är få och skill-naderna är relativt små. Användningen av ekonomistyrning är inte entydigt knuten till aktörsbegrep-pet.

Tabell 5.8 Styrelsens aktörer

KONFIGURATION	Delägare	Ägar-representant	Expert
1a. Beslut om genomförande av potentiellt projekt, försäljningsprognos	100	100	60
1b. Beslut om genomförande av potentiellt projekt, prestationsmätt, lönsamhet	94	57	40
1c. Beslut om genomförande av potentiellt projekt, prestationsmätt, kritisk volym	100	100	75
1d. Beslut om genomförande av potentiellt projekt, investeringskalkyl	79	100	67
2a. Övervakning av pågående projekt: projekttidplan	100	100	80
2b. Övervakning av pågående projekt: projektredovisning	94	83	80
2c. Övervakning av pågående projekt: samtal på ad hoc basis	89	100	80
3a. Beslut om åtgärd i pågående projekt: projekttidplan	94	100	60
3b. Beslut om åtgärd pågående projekt: projektredovisning	94	83	80
4a. Övervakning av löpande drift: internredovisning	100	100	100
4b. Övervakning av löpande drift: internredovisning, kostnader och resultat	100	100	100
4c. Övervakning av löpande drift: försäljningsbudget	100	100	100
4d. Övervakning av löpande drift: försäljningsprognos	100	100	100
4e. Övervakning av löpande drift: prestationsmätt	94	100	100
4f. Övervakning av löpande drift: kostnadsbudget	94	100	100
4g. Övervakning av löpande drift: resultatbudget	94	100	100
4h. Övervakning av löpande drift: samtal på ad hoc basis	89	100	80
5a. Beslut om åtgärd i löpande drift: internredovisning, intäkter och volym	100	100	60
5b. Beslut om åtgärd i löpande drift: internredovisning, kostnader och resultat	100	100	60
5c. Beslut om åtgärd i löpande drift: försäljningsbudget, intäkter och volym	100	100	60
5d. Beslut om åtgärd i löpande drift: försäljningsprognos, intäkter och volym	100	100	100
5e. Beslut om åtgärd i löpande drift: prestationsmätt, diverse företagsspecifika mått	93	100	60
5f. Beslut om åtgärd i löpande drift: kostnadsbudget	94	100	60
5g. Beslut om åtgärd i löpande drift: resultatbudget	94	100	60
5p. Beslut om åtgärd i löpande drift: samtal på ad hoc basis	87	100	67
6a. Övervakning av pågående pilotprojekt: projektbudget	100	100	100
6b. Övervakning av pågående pilotprojekt: projektredovisning	100	100	100
7a. Beslut i pågående pilotprojekt: projektbudget	100	100	50
7b. Beslut i pågående pilotprojekt: projektredovisning	100	100	50
8a. Likviditetsplanering, likviditetsplan	78	100	80
8b. Likviditetsplanering, rörelsekapital	71	100	60
9. Påverka medarbetare	78	29	40
<b>Genomsnitt</b>	<b>94</b>	<b>95</b>	<b>75</b>

### 5.3.3 Befattning/ej befattning i företaget

Inte heller i fallet om man har befattning i företaget eller ej framträder något tydligt mönster med avseende på användning av ekonomistyrning. VD och styrelseledamöter utan befattning i företaget tycks dock vara mer förekommande än ledamöter med annan befattning. Även här finns vissa skillnader men inga klara mönster. Likväl tycks VD befattning ha en något starkare förekomst i många konfigurationer. VD-rollen är dock den kategori av alla användarkategori (roller, aktörer och befattning i företaget) som utmärker sig allra tydligast. VD-befattningen är specifikt dominerande vid påverkan på andra medarbetare. Man kan således ana att befattning kan vara knutet till vissa konfigurationer. Antalet observationer är dock för få och skillnaderna för små för att man skall kunna generalisera. Användningen av ekonomistyrning kan vara knuten till VD rollen.

**Tabell 5.9 Befattning/ ej befattning i företaget**

KONFIGURATION	VD	Annan befattning	Ingen befattning
1a. Beslut om genomförande av potentiellt projekt, försäljningsprognos	100	80	100
1b. Beslut om genomförande av potentiellt projekt, prestationsmätt, lönsamhet	100	80	67
1c. Beslut om genomförande av potentiellt projekt, prestationsmätt, kritisk volym	100	88	100
1d. Beslut om genomförande av potentiellt projekt, investeringskalkyl	100	50	87
2a. Övervakning av pågående projekt: projekttidplan	100	90	100
2b. Övervakning av pågående projekt: projektredovisning	100	80	93
2c. Övervakning av pågående projekt: samtal på ad hoc basis	100	80	93
3a. Beslut om åtgärd i pågående projekt: projekttidplan	100	70	100
3b. Beslut om åtgärd pågående projekt: projektredovisning	100	80	93
4a. Övervakning av löpande drift: internredovisning	100	100	100
4b. Övervakning av löpande drift: internredovisning, kostnader och resultat	100	100	100
4c. Övervakning av löpande drift: försäljningsbudget	100	100	100
4d. Övervakning av löpande drift: försäljningsprognos	100	100	100
4e. Övervakning av löpande drift: prestationsmätt	100	90	100
4f. Övervakning av löpande drift: kostnadsbudget	100	90	100
4g. Övervakning av löpande drift: resultatbudget	100	90	100
4h. Övervakning av löpande drift: samtal på ad hoc basis	100	80	93
5a. Beslut om åtgärd i löpande drift: internredovisning, intäkter och volym	100	80	100
5b. Beslut om åtgärd i löpande drift: internredovisning, kostnader och resultat	100	80	100
5c. Beslut om åtgärd i löpande drift: försäljningsbudget, intäkter och volym	100	80	100
5d. Beslut om åtgärd i löpande drift: försäljningsprognos, intäkter och volym	100	100	100
5e. Beslut om åtgärd i löpande drift: prestationsmätt, diverse företagsspecifika mått	100	63	100
5f. Beslut om åtgärd i löpande drift: kostnadsbudget	100	70	100
5g. Beslut om åtgärd i löpande drift: resultatbudget	100	70	100
5p. Beslut om åtgärd i löpande drift: samtal på ad hoc basis	100	75	89
6a. Övervakning av pågående pilotprojekt: projektbudget	100	100	100
6b. Övervakning av pågående pilotprojekt: projektredovisning	100	100	100
7a. Beslut i pågående pilotprojekt: projektbudget	100	75	100
7b. Beslut i pågående pilotprojekt: projektredovisning	100	75	100
8a. Likviditetsplanering, likviditetsplan	80	80	87
8b. Likviditetsplanering, rörelsekapital	100	63	75
9. Påverka medarbetare	100	60	47
<b>Genomsnitt</b>	<b>99</b>	<b>82</b>	<b>95</b>

## 6. Slutsatser, bidrag och förslag till fortsatt forskning

I detta kapitel redogörs för studiens slutsatser och bidrag. Vidare lämnas förslag till fortsatt forskning.

### 6.1 Slutsatser

Existerande forskning inom ekonomistyrningsområdet fokuserar till största delen på stora, etablerade företag verksamma i stabila kontexter. Här ses ekonomistyrning som ett verktyg för att uppnå mål i strategiprocessen, dvs. som ett medel för strategiimplementering. Denna licentiatuppsats breddar detta perspektiv i flera hänseenden. För det första studeras ekonomistyrning i en annan kontext - en entreprenöriell kontext. För det andra fokuserar studien på ekonomistyrning som ett medel för innovation och skapande av affärsmöjligheter - den entreprenöriella processen. Slutligen betonar studien en förbisedd aktör inom ekonomistyrningsforskningen, nämligen styrelsen.

Studien har följande forskningsfråga:

*Hur använder styrelsen ekonomistyrning relaterat till den entreprenöriella processen?*

Studien huvudsyfte är att öka kunskapen om vilken ekonomistyrningsinformation som styrelsen använder i olika användningssituationer i den entreprenöriella processen. Denna ekonomistyrningsinformation beskrivs i studien primärt i termer av konfigurationer. En konfiguration utgår från en användningssituation och återger svarstutfallet avseende studiens fem ekonomistyrningskomponenter, dvs. styrmedel, ekonomistyrningsfokus, tidsperspektiv, beskrivningsobjekt och mått. Detta genererar flerdimensionella "mönster" avseende användningen av ekonomistyrning. Kriteriet för att en konfiguration ska anses förekomma är att samtliga eller majoriteten av styrelser/styrelseledamöter har lika eller likartat utfall avseende den fem ekonomistyrningskomponenterna. Studien syftar även till öka kunskapen om ekonomistyrningens betydelse/roll som medel för utveckling, förnyelse och värdeskapande av kärnverksamhet i företag (i motsats till ekonomistyrning ur ett managementperspektiv) och om styrelsens användning av ekonomistyrning specifikt relaterad till den entreprenöriella processen.

Såvitt jag känner till har en sådan studie inte presenterats i litteraturen tidigare. Studien har explorativ och deskriptiv karaktär och använder tvärsnittsfältstudier som metod. Trots att företagen är verksamma i olika branscher framkommer en bild av att de studerade styrelserna använder ekonomistyrning på likartade sätt i flera avseenden.

### 6.1.1 Studiens huvudresultat

Studien har fyra huvudresultat:

1. Vissa slag av användning av ekonomistyrning relaterad till den entreprenöriella processens faser förekommer. Ett flertal användningssituationer där användningen är påfallande homogen i termer av konfigurationer har identifierats. Det tyder på att det skulle kunna vara möjligt att hävda att det förekommer en viss användning av ekonomistyrning ur ett styrelseperspektiv i en entreprenöriell kontext. Det understöds av att de användningssituationer där endast ett fåtal styrelser och/eller styrelseledamöter förekommer är markant knutna till verksamhetens särart.
2. Användningen av ekonomistyrning är dynamisk över den entreprenöriella processen. Den förändras med avseende på de fem ekonomistyrningskomponenter som studeras. Exempelvis, tidigt i den entreprenöriella processen är användningen markant projekt-, framtids- och marknadsinriktad, medan i senare faser är uppföljning av beslut avseende såväl specifika projekt som verksamheten som helhet en betydelsefull aktivitet. Ett annat dynamiskt inslag är variationen i användningen av ekonomistyrningskomponenter. Särskilt framträdande är det avseende styrmedel, mått och objekt. Vidare, användningen har varierande fokus. Den fokuserar både den specifika entreprenöriella processen men också mer övergripande på företaget som helhet (flera entreprenöriella processer/projekt). Avseende den specifika processen (projektet) pekar studien på att användningen fokuserar på både projektets utveckling och det som "utvecklas" i detta projekt.
3. Styrelsen är en betydande och aktiv användare av ekonomistyrning. Man är markant intresserad av många olika aspekter på ekonomistyrning (med avseende på studiens ekonomistyrningskomponenter som studeras), använder ekonomistyrning i flera situationer i samtliga av den entreprenöriella processens faser och förändrar sin användning i flera avseenden över den entreprenöriella processen.
4. Användningen av ekonomistyrning är inte entydigt knuten till kategorier av användare. Resultaten indikerar dock att vissa styrelseroller (strategisk roll och övervakande roll) och styrelseaktörer (delägare och ägarrepresentant) samt huruvida styrelseledamöter har befattning i företaget eller ej (VD och ledamöter utan befattning) är större användare än andra roller/aktörer/ befattningshavare. Dessa resultat är dock osäkra på grund av få observationer (och därmed en angelägen fråga för fortsatt forskning).

## 6.2 Studiens bidrag

Studien bidrar till litteraturen i flera avseenden. Dessa diskuteras och sätts i relation till respektive litteratur i detta avsnitt.

### Studien fokuserar på ekonomistyrning i en entreprenöriell kontext

Studien bidrar till litteraturen om ekonomistyrning i entreprenöriella kontexter, som de senaste åren har börjat byggas upp (t.ex. Collier, 2005; Dergård, 2006; Löfstål, 2008; Davila, et al., 2010; Strauss, et al., 2012). Mer specifikt bidrar studien med kunskap om hur ekonomistyrning används som ett medel för utveckling, förnyelse och värdeskapande i kärnverksamhet i företag. Denna studie skiljer sig mot tidigare studier (Dergård, 2006; Davila et al., 2009) bl.a. genom sin bredare syn på ekonomistyrning. Ekonomistyrning operationaliseras som ett flerdimensionellt begrepp, vilket möjliggör analys av individuella komponenter och av olika förekomster av utfall av uppsättningar av komponenter, s.k. konfigurationer. Studien fokuserar särskilt konfigurationer. Studien visar på betydelsen av att förstå användning av ekonomistyrning i termer av sådana. Olika användningssituationer kan i betydlig utsträckning kopplas till konfigurationer. Studien visar även att man inte bör tala om användning av ekonomistyrning i den entreprenöriella processen på aggregerad nivå. Istället bör den relateras till processens faser eftersom användningen i stor utsträckning är fasspecifik. Studien ger därmed stöd till forskning med en sådan inriktning (Bisbe och Malagueno, 2009; Revellino och Mouritsen, 2009).

### Studien fokuserar på en i ekonomistyrningslitteraturen förbisedd aktör - styrelsen

Studien svarar upp mot efterfrågan på studier om hur styrelsen använder ekonomistyrning i entreprenöriella kontexter (Davila och Foster, 2008). Styrelsen är den aktör som har det övergripande ansvaret för företagets verksamhet. Entreprenöriella projekt innefattar strategiskt viktiga frågor som typiskt innebär låsningseffekter med hög risk och stora investeringar, både materiella och immateriella. Studien visar att ekonomistyrningen spelar en viktig roll för styrelsen i denna kontext. Styrelsen är en betydande användare av ekonomistyrning relaterat till den entreprenöriella processen d.v.s. en central fas i företagets värdekedja (kärnverksamhet). Studien ger därmed en annan bild av styrelser än den övergripande roll som styrelser knutits till i traditionella kontexter (Sahra och Pearce II, 1989; Johanson, 2006; Huse, et al., 2008) och i entreprenöriella kontexter (Crossan och Apaydin, 2010).



### 6.3 Förslag till fortsatt forskning

Denna studie har funnit mönster (konfigurationer) i styrelsens användning av ekonomistyrning relaterat till entreprenöriella processer. Metoden som har använts i studien är tvärsnittsfältstudier i sju företag. Studiens resultat kan därmed betraktas som hypoteser. Trots att studien har viss grad av extern validitet på styrelseledamotsnivå, är det problematiskt att generalisera resultaten då endast sju företag ingår. Studien skulle därför med fördel kunna genomföras med ett större urval av företag.

Studien är baserad på intervjuer av hur styrelseledamöter säger sig använda ekonomistyrning. Studien fångar därmed upp utsagor om användning. En intressant fortsättning skulle vara att genomföra en längre fallstudie där man på plats följer ett projekt genom de den entreprenöriella processens faser. Då skulle man kunna fånga upp ekonomistyrningen i en bredare kontext och hur användarna resonerar. Man skulle på så sätt fånga upp en "verkligare" användning av ekonomistyrning.

Ur ett styrelseperspektiv skulle det vara intressant att studera om användningen av ekonomistyrning skiljer sig åt mellan å ena sidan entreprenöriella företag och å andra sidan ej entreprenöriella företag. Vilka likheter och skillnader finns och hur kan dessa förklaras, är exempel på intressanta frågor.

En annan inriktning på fortsatt forskning vore en fördjupad studie av upptäcktsfasen. I upptäcktsfasen sker datainsamling, identifiering av idéer, utvärdering och val av idéer (Davila et al., 2009). Här krävs processer för kunskapsintegrering vilka stödjer idéer och kreativitet (Massaro et al., 2012). Dessa processer kan då användas för att analysera, förstå, välja och integrera idéer till projektidéer. I detta perspektiv kan ekonomistyrning ses som en del av det strukturkapital som används för kunskapsintegration och som har en viktig roll som samordningsmekanism (Ditillo, 2004). Detta perspektiv har dock förbisetts i litteraturen (Davila et al., 2009).

Studien fokuserar på styrelsen samtidigt som företagen är relativt små och förhållandevis unga. Företagen i studien torde ha mer begränsade resurser jämfört med större, etablerade företag. I dessa mindre företag med begränsade resurser blir styrelsen en viktig resurs som kan dela med sig av erfarenheter, kunskap och råd (Johanson, 2006; Huse et al., 2008; Bammens, et al., 2011) samt tillgång till nätverk (Deakins, et al., 2000; Huse, 2005; Johanson, 2006; Zahra, et al., 2009). Resursperspektivet har nyligen använts i närliggande studier (Strauss, et al., 2011). En intressant fortsättning skulle vara att analysera studiens data ur ett resursperspektiv.

## Referenser

- Adams, Richard, Bessant, John & Phelps, Robert (2006). Innovation management measurement: A review. *International Journal of Management Reviews*, Vol. 8, 21–47.
- Aktiebolagslagen (2005:551). Hämtad från [http://www.riksdagen.se/sv/Dokument-Lagar/Lagar/Svenskforfattningssamling/Lag-2005552-om-inforande-av\\_sfs-2005-552/den-2012-12-20](http://www.riksdagen.se/sv/Dokument-Lagar/Lagar/Svenskforfattningssamling/Lag-2005552-om-inforande-av_sfs-2005-552/den-2012-12-20).
- Ax, Christian, Johansson, Christer & Kullvén, Håkan (2009). *Den Nya Ekonomistyrningen*. 4:e upplagan. Malmö: Liber AB.
- Bammens, Yannick, Voordeckers, Wim & Van Gils, Anita (2011). Boards of Directors in Family Businesses: A Literature Review and Research Agenda, *International Journal of Management Reviews*, Vol. 13, Issue 2, 134–152.
- Baysinger, Barry, D., Kosnik, Rita, D. & Turk Thomas, A. (1991). *Effects of board and ownership structure on corporate R&D strategy*. The Academy of Management Journal, Vol. 34. Issue 1, 205-214.
- Bertoni, Fabio, Colombo, Massimo, G. & Croce, Annalisa (2013). Corporate governance in high-tech firms. In: Wright, Mike, Siegel, Donald, S., Keasey, Kevin & Filatotchev, Igor. *Handbook of corporate governance*. Oxford, Oxford University Press, kommande.
- Bisbe, Josep & Malagueno, Richardo (2009). The choice of interactive control systems under different innovation management modes, *European Accounting Review*, Vol. 18, Issue 2, 371-405.
- Blomkvist, Marita (2008). *Entreprenörer som redovisare - bokslutsprocessen i Gasellföretag*. Doktorsavhandling. Göteborg: Bokförlaget BAS, Handelshögskolan vid Göteborgs Universitet.
- Broughman, Brian, J. (2010). *The role of independent directors in startup firms*. The Utah Law Review, 2010, (3), 461-510.
- Bruyat, Chirstian & Julien, Pierre-André (2000). Defining the field of research in entrepreneurship, *Journal of Business Venturing*, Vol. 16, Issue 2, 165–180.
- Chenhall, Robert, H. (2003). Management control systems design within its organizational context: findings from contingency-based research and directions for the future, *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 28, Issue 2–3, 127–168.
- Clarysse, Bart, Knockaert, Mirjam. & Lockett, Andy (2007). Outside board members in high tech startups, *Small Business Economics*, Vol. 29, No. 3, 243–259.
- Collier, Paul, M. (2005). Entrepreneurial control and the construction of a relevant accounting. *Management Accounting Research*, Vol. 16, Issue 3, 321–339.
- Collin, Sven-Olof. (2008). The boards functional emphasis - a contingency approach. *Corporate Ownership & Control*, Vol. 6, Issue 2, 73-88.
- Cooper, Robert, G., Edgett, Scott, J. & Kleinschmidt, Elko, J. (2004). Benchmarking best NPD practices. *Research- Technology Management*, Vol. 47, 50–59.
- Covin, Jeffery, G. & Slevin, Dennis, P. (1989). Strategic management of small firms in hostile and benign environments, *Strategic Management Journal*, Vol. 10, No. 1, 75–87.
- Covin, Jeffery, G. & Wales, William, J. (2012). The Measurement of Entrepreneurial Orientation. *Entrepreneurship Theory and Practice*, Vol. 36, 677–702.
- Crossan, Mary, M. & Apaydin, Marina (2010). A Multi-Dimensional Framework of Organizational Innovation: A Systematic Review of the Literature. *Journal of Management Studies*, Vol. 47, 1154–1191.
- Daily, Catherine, M., Dalton, Dan. R. & Cannella Jr, Alberta, A. (2003). Corporate Governance: Decades of Dialogue and Data, *The Academy of Management Review*, Vol. 28, No. 3, 371-382.
- Davidsson, Per (2008). *The Entrepreneurship Research Challenge*. Cheltenham : Edward Elgar Publishing Ltd.
- Davidsson, Per & Honig, Benson (2003). The role of social and human capital among nascent entrepreneurs, *Journal of Business Venturing*, Vol. 18, No. 3, 301-331.
- Davidsson, Per & Wiklund, Johan (2000). Conceptual and empirical challenges in the study of firm growth, från Sexton, Donald & Landström, Hans, *The Blackwell Handbook of Enrepreneurship*. Oxford: Blackwell Publischer.

- Davidsson, Per & Wiklund, Johan (2001). Levels of analysis in entrepreneurship research: Current research practice and suggestions for the future, *Entrepreneurship Theory & Practice*, Vol. 25, Issue 4, 81-100.
- Davila, Tony (2005). An exploratory study on the emergence of management control systems: formalizing human resources in small growing firms, *Accounting, Organizations & Society*, Vol. 30, Issue 3, 222-248.
- Davila, Tony, Epstein, Marc, J. & Mutusik, Sharon, T. (2004). Innovation strategy and the use of performance measures, *Advances in Management Accounting*, Vol. 13, 27-58.
- Davila, Tony & Foster, George (2005). Management Accounting Systems Adoption Decisions: Evidence and Performance Implications from Early-Stage/Startup Companies, *Accounting Review*, Vol. 80, 1039-1068.
- Davila, Tony & Foster, George (2007). Management Control Systems in Early-Stage Startup Companies, *The Accounting Review*, Vol. 82, No. 4, 907–937.
- Davila, Antonio & Foster, George (2008). The Adoption and Evolution of Management Control Systems in Entrepreneurial Companies: Evidence and a Promising Future. *Handbooks of Management Accounting Research*, Volume 3; 1323-1336.
- Davila, Antonio, Foster, George. & Jia, Ning (2010). Building sustainable high-growth startup companies: managements as an accelerator, *California Management Review*. Vol. 52, No. 3, 79-105.
- Davila, Antonio, Foster, George. & Oyon, Daniel (2009). Accounting and control, entrepreneurship and innovation: venturing into new research opportunities, *European Accounting Review*, Vol. 18, No. 2, 281-311.
- Deakins, David, O'Neill, Eileen. & Mileham, Patrick (2000). The role and influence of external directors in small, entrepreneurial companies: some evidence on VC and non-VC appointed external directors, *Venture Capital*, Vol.2, No. 2, 111-127.
- Dergård, Johan (2006). *Framgångsrika Entreprenörers Användning av Redovisningsinformation*. Doktorsavhandling. Göteborg: Bokförlaget BAS, Handelshögskolan vid Göteborgs Universitet.
- Ditillo, Angelo (2004). "Dealing with uncertainty in knowledge-intensive firms", *Accounting, Organization and Society*, Vol. 29, pp.401-421.
- Ferreira, Aldónio & Otley, David (2009). The design and use of performance management systems: An extended framework for analysis, *Management Accounting Research*, Vol. 20, Issue 4, 263-282.
- Gabrielsson, Jonas & Winlund, Henrik (2000). Boards of directors in small and medium-sized industrial firms: examining the effects of the board's working style on board task performance, *Entrepreneurship & Regional Development*. Vol. 12, No. 4, 311-330.
- Gartner, William, B. (1985). A conceptual framework for describing the phenomenon of new venture creation, *The Academy of Management review*, Vol. 10, No. 4, 696-706.
- Hansen, Odd-Birger (2005). *Regneskap og entreprenørskap – En fortolkande studie av hvordan to entreprenører bruker rekneskaper*. Bodø: Handelshögskolan i Bodø.
- Henri, Jean-Francois (2006). Management control systems and strategy: A resource-based perspective: *Accounting, Organizations and Society*. Vol. 31, Issue 6, 529-558.
- Hindle, Kevin (2010). Skillful dreaming: testing a general model of entrepreneurial process with a specific narrative of venture creation, *Entrepreneurial Narrative: Theory, Ethnomethodology and Reflexivity*, Vol. 1, 101-139.
- Hoskisson, Robert, E., Hitt, Mihael, A., Johnson, Richard, A. & Grossman, Wayne (2002). *Conflicting voices: the effects of institutional ownership heterogeneity and internal governance on corporate innovation strategies*. *Academy of Management Journal*, 45(4): 697-716.
- Huse, Morten (2005). Accountability and Creating Accountability: a Framework for Exploring Behavioural Perspectives of Corporate Governance. *British Journal of Management*, 16: S65–S79.
- Huse, Morten, Minichilli, Alessandro, Nordqvist, Mattias & Zattoni, Alessandro (2008). Board Tasks in small firms: the importance of motivation and evaluation. *Sinergie Journal of Studies and Research* Vol. 75, No.1, 17-36.

- Johanson, Daniel (2006). *Accounts in Corporate Governance: a Study of Content, Context and Use of Information to Boards of Directors*. Doctoral Thesis. Göteborg : School of Economics and Commercial Law.
- Johnson, Jonathan. L., Daily, Catherine, M. & Ellstrand, Allan, E. (1996). Board of directors: a review and research agenda, *Journal of Management*, Vol. 22, Issue, 3, 409-438.
- Jönsson, Clary (2002). *Finansiering i snabbt organiskt växande företag*. Licentiatuppsats. Handelshögskolan vid Göteborgs Universitet.
- Kleinknecht, Alfred (1987). Measuring R&D in small firms: how much are we missing? *Journal of Industrial Economics*, Vol. 36, 253–256.
- Kollegiet för Svensk Bolagsstyrning, (2010). *Svensk kod för bolagsstyrning*. Hämtad från [http://www.bolagsstyrning.se/media/43746/svenskkodbolagsstyrn\\_2010\\_korrigerad20110321.pdf](http://www.bolagsstyrning.se/media/43746/svenskkodbolagsstyrn_2010_korrigerad20110321.pdf) den 2011-08-06.
- Landström, Hans (2005). *Entreprenörskapets Rötter*, Lund: Studentlitteratur.
- Lillis, Anne, M. (1999). A framework for the analysis of interview data from multiple field research sites, *Accounting and Finance*, Vol. 39, Issue 1, 79-105.
- Lillis, Anne, M. & Munday, J. (2005). Cross-sectional field studies in management accounting research – closing the gap between surveys and case studies, *Journal of Management Accounting Research*, Vol. 17, Issue 1, 119-141.
- Lind, Johnny (1996). *Ekonomistyrning och verksamhet i utveckling: ekonomiska rapporters utformning och användning när verksamheten flödesorienteras*. Doktorsavhandling. Department of Business Studies, Uppsala Universitet.
- Lumpkin, Tom, G. & Dess, Gregory, G. (1996). Clarifying the entrepreneurial orientation construct and linking it to performance, *Academy of Management Review*, Vol. 21, No. 1, 135–172.
- Lundell, Fredrik (2005). *Accounting and Risk: In the eyes of a financially successful entrepreneur*. Licentiate thesis. School of economics and commercial law, Göteborg University.
- Lövstål, Eva (2008). *Management Control Systems in Entrepreneurial Organisations: A Balancing Challenge*. Doctoral Thesis. Jönköping: Jönköping International Business School.
- Markman, Gideon. D., Balkin, Balkin. B. & Schjoedt, Leon (2001). Governing the innovation process in entrepreneurial firms, *Journal of High Technology Management Research*, Vol. 12, Issue 2, 273-293.
- Massaro, Maurizo, Bardy, Roland & Pitts, Michael (2012) "Supporting creativity through knowledge integration during the creative processes. A management control system perspective" *The Electronic Journal of Knowledge Management* Volume, Vol. 10, Issue 3, 258-267.
- Mellemvik, Frode, Monsen, Norvald & Olson, Olov (1988). Functions of accounting – a discussion, *Scandinavian Journal of Management*. Vol. 4, No. 3-4, 101-119.
- Merchant, Kenneth, A. & Van der Stede, Wim, A. (2007). *Management Control Systems: Performance Measurements, Evaluations and Incentives*, 2<sup>nd</sup> edition. Essex: Pearson Education.
- Miller, Danny (1983). The correlates of entrepreneurship in three types of firms, *Management Science*, Vol, 29, No. 7, 770–791.
- Moroz, Peter, W. & Hindle, Kevin (2011). Entrepreneurship as a process: toward harmonizing multiple perspectives, *Entrepreneurship Theory and Practice*. doi: 10.1111/j.1540-6520.2011.00452.x.
- Mossberg, Thomas (1977). *Utveckling av nyckeltal*. Doctoral Thesis. Ekonomiska Forskningsinstitutet vid Handelshögskolan i Stockholm, Stockholm.
- Nicholson, Gavin, J. & Newton, Cameron, J. (2010). The role of the board of directors : perceptions of managerial elites. *Journal of Management and Organization*, Vol. 16, Issue 2, 201-218.
- Olson, Olov, Blomqvist, Marita, Dergård, Johan & Jönsson, Clary. (2004). Accounting and Entrepreneurship – a review and discussion of the scientific literature. from Dobija, Mieczyslaw & Martin, Susan (Eds.) *General accounting theory - Towards balancing the society*. Cracow, Polen : Cracow University of Economics.
- Phan, Phillip H., Wright, Mike, Ucbasaran, Deniz & Tan, Wee-Liang (2009). Corporate entrepreneurship: Current research and future directions. *Journal of Business Venturing*, 24(3): 197-205.

- Poister, Theodore, H. (2003). *Measuring Performance in Public and Nonprofit organizations*. San Fransisco: Josey-bass.
- Pugliese, Amedeo, Bezemer, Pieter-Jan, Zattoni, Alessandro, Huse, Morten, Van den Bosch, Frans, A. J. & Volberda, Henk, W. (2009). Boards of directors' contribution to strategy: a literature review and research agenda, *Corporate Governance: An International Review*, Vol. 17, Issue, 3, 292–306.
- Rauch, Andreas, Wiklund, Johan, Lumpkin, G.T. and Frese, Michael (2009). Entrepreneurial Orientation and Business Performance: An Assessment of Past Research and Suggestions for the Future. *Entrepreneurship Theory and Practice*, Vol.33, 761–787.
- Revellino, Silvana & Mouritsen, Jan (2009). The multiplicity of controls and the making of innovation. *European Accounting Review*, Vol. 18, Issue 2, 341-369.
- Samuelson, Lars, A. (1986). Discrepancies between the role of budgeting, *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 11, No. 1, 35-45.
- Samuelson, Lars, A. (2008). Ekonomistyrning – en översikt. från Olve, Nils-Göran & Samuelsson, Lars, A. (red), *Controllerhandboken*, Stockholm: Liber.
- Sapienza, H. J. and Gupta, A. K. (1994). Impact of Agency Risks and Task Uncertainty on Venture Capitalist-CEO Interaction. *The Academy of Management Journal*, Vol. 37, Issue 6, 1618-1632.
- Sarasvathy, Saras, D. (2001). Causation and effectuation: Toward a theoretical shift from economic inevitability to entrepreneurial contingency, *The Academy of Management Review*, Vol. 26 Issue 2, 243.
- Scapens, Robert, W. & Bromwich, Michael (2001). Management Accounting Research: the first decade, *Management Accounting Research*, Vol. 12, Issue 2, 245-254.
- Scapens, Robert, W. & Bromwich, Michael (2010). Management Accounting Research: 20 years on, *Management Accounting Research*, Vol. 21, Issue 4, 278-284.
- Shane, Scott & Venkataraman, Scott (2000). The promise of entrepreneurial opportunities, *Academy of Management Review*, Vol. 25, No. 1, 217-226.
- Simon, Herbert (1947). *Administrative Behavior*, Macmillan.
- Simons, Robert (1995). *Levers of Control: How managers Use Innovative Control Systems to Drive Strategic Renewal*. Harvard Business School Press, Boston, MA.
- Strauss, Erik R., Nevries, Pascal & Weber, Jürgen (2011). The Emergence of Management Control Systems: A Resource Dependency. Perspective Available at SSRN: <http://ssrn.com/abstract=1881464>.
- Svenska Riskkapitalföreningen (2012). Riskkapitalets värdekedja. Hämtad från <http://www.svca.se/sv/Om-riskkapital/Om-riskkapital/Anglar-venture-och-buyout---vem-ar-vem/den 2012-09-06>.
- Thompson, Leigh (2003). Improving the creativity of organizational work groups. *Academy of Management Executive*, Vol. 17, 96–109.
- Thorén, Bertil (1995). *Användning av information vid ekonomisk styrning*. Doktorsavhandling. Stockholm : Ekonomiska forskningsinstitutet vid Handelshögskolan i Stockholm.
- Ucbasaran, Deniz, Westhead, Paul & Wright, Mike (2001). The focus on entrepreneurial research: contextual process issues, *Entrepreneurship: Theory & Practice*, Vol. 25 Issue 4, 57-80.
- Zahra, Shaker, A. & Filatotchev, Igor (2004). Governance of the Entrepreneurial Threshold Firm: A Knowledge based Perspective, *Journal of Management Studies*, Vol. 41, Issue 5, 885-897.
- Zahra, Shaker, A. Filatotchev, Igor & Wright, Mike (2009). How do threshold firms sustain corporate entrepreneurship? The role of boards and absorptive capacity, *Journal of Business Venturing*, Vol. 24, Issue 3, 248-260.
- Zahra, Shaker, A. & Pearce II, Johan, A. (1989). Boards of directors and corporate financial performance: a review and integrative model, *Journal of Management*, Vol. 15, No. 2, 291-334.
- Zahra, Shaker, A. & Wright, Michael (2011). Entrepreneurship's Next Act. *Academy Of Management Perspectives*, Vol.25, Issue 4, 67-83.

## Appendix 1 – MCS found by empirical research in entrepreneurial contexts

MCS Categories	MCS
<b>Financial Planning</b>	Operating Budget Cash Flow Projections Sales Projections Business Plan Profit and Loss Balance Sheet
<b>Financial Evaluation</b>	Capital Investment Approval Procedures Operating Expenses Approval Procedures Routine Analysis of Financial Performance against Targets Product Profitability Analysis Customer Profitability Analysis Customer Acquisition Cost Analysis Key Performance Indicator Analysis Variance Analysis Accounting Management Accounting
<b>Human Resource Planning</b>	Core Values Mission Statement Organizational Chart Codes of Conduct Written Job Descriptions Orientation Program for New Employees Company-Wide Newsletter Career Paths
<b>Human Resource Evaluation</b>	Written Performance Objectives for Managers Written Performance Evaluations Reports Linking Compensation to Performance Individual Incentive Programs Application Procedure
<b>Strategic Planning</b>	Definition of Strategic (non-financial) Milestones Customer Development Plan (Plan to Develop Market) Headcount/Human Capital Development Plan Product Portfolio Plan (Plan About Future Products) Investment Budget
<b>Product Development Management</b>	Project Milestones Product Concept Testing Process Reports Comparing Actual Progress to Plan Project Selection Process Product Portfolio Roadmap Budget for Development Projects Project Team Composition Guidelines Quality Assurance
<b>Sales/Marketing Management</b>	Sales Targets for Salespeople Market Research Projects Sales Force Compensation System Sales Force Hiring and Firing Policies Reports on Open Sales Customer Satisfaction Feedback Sales Process Manual  Sales Force Training Program  Marketing Collaboration Policies Customer Relationship Management System
<b>Partnership Management</b>	Partnership Development Program Policy for Partnerships Partnership Milestones Partner Monitoring Systems

(Källa: Davila och Foster, 2007, s. 914-915; Strauss et al., 2011, s. 41-42)

## Appendix 2 – EO Scale

### Entreprenöriell Orientering

#### Innovationsförmåga

*Generellt, ledningen på mitt företag föredrar.....*

En stark betoning på marknadsföring av existerande och beprövade produkter eller tjänster	1	2	3	4	5	6	7	En stark betoning på forskning och utveckling, tekniskt ledarskap, och innovationer
---	---	---	---	---	---	---	---	---

*Hur många nya linjer av produkter eller tjänster har ditt företag marknadsfört de senaste fem åren (eller sedan*

Inga nya produktlinjer eller tjänster	1	2	3	4	5	6	7	Väldigt många nya produktlinjer eller
Förändringar i produkten eller tjänsten har oftast mindre sådana	1	2	3	4	5	6	7	Förändringar i produkten eller tjänsten linjer har oftast varit ganska dramatisk

#### Proaktivitet

*Vid hantering av konkurrenter, tenderar mitt företag....*

Vanligtvis att reagera på åtgärder som konkurrenter inittiera	1	2	3	4	5	6	7	Typiskt att vidta åtgärder som konkurrenterna sedan reagerar på
Är mycket sällan de första företag att lansera nya produkter / tjänster, administrativa tekniker, drift teknik etc.	1	2	3	4	5	6	7	Ofta är den första företag att införa nya produkter / tjänster, administrativa tekniker, drift teknik etc.
Typiskt är att undvika konkurrens sammandrabbningar, föredrar en låt vara inställning	1	2	3	4	5	6	7	Vanligtvis antar en mycket konkurrenskraftig, "eliminera konkurrenterna" inställning

#### Risktagande

*Generellt, de högsta cheferna på mitt företag har...*

En stark tendens åt låg risk projekt (med normala och säker avkastning)	1	2	3	4	5	6	7	En stark böjelse för högriskprojekt (med chanser till mycket hög avkastning)
---	---	---	---	---	---	---	---	--

*Generellt, ledningen på mitt företag anser att...*

På grund av miljö, är det bäst att utforska detta gradvist genom försiktiga, stegvisa beteende	1	2	3	4	5	6	7	På grund av miljö, krävs djärva och omfattande åtgärder för att uppnå
--	---	---	---	---	---	---	---	---

*Vid beslutsfattande situationer som involverar osäkerhet, mitt företag...*

Intar vanligtvis en försiktig "vänta-och-se" hållning för att minimera sannolikheten för att ta kostsamma beslut	1	2	3	4	5	6	7	Intar vanligtvis antar en djärv, aggressiv hållning för att maximera sannolikheten för att utnyttja potentiella möjligheter
--	---	---	---	---	---	---	---	---

	Alfa	Beta	Gamma	Delta	Epsilon	Zeta	Eta	Totalt
	6	6	6	6	5	6	4	5,6
	6	6	5	6	6	4	6	5,6
	5	4	6	4	6	6	6	5,3
	6	6	7	5	7	6	6	6,1
	6	6	7	2	7	6	5	5,6
	3	5	7	6	3	5	5	4,9
	5	4	6	5	6	4	4	4,9
	5	3	5	2	2	4	5	3,7
	6	5	6	5	6	5	6	5,6
	5,3	5,0	6,1	4,6	5,3	5,1	5,2	5,2

Källa: (Miller 1983; Covin and Slevin, 1989)

### Appendix 3 – Beskrivning av forskningsprojekt

Mitt namn är Joakim Wahlberg och jag forskar som doktorand på företagsekonomiska institutionen vid Handelshögskolan i Göteborg. Jag har tidigare varit verksam som controller, economichef samt CFO i olika bolag där jag har kommit att arbeta med ekonomistyrning, styrelsearbete och entreprenörskap. Jag är i min forskning därför intresserad av hur styrelsen i framgångsrika entreprenöriella företag är involverad i ekonomistyrning relaterat till entreprenöriella processer.

Nedan förklarar jag kort hur jag ser på de olika begreppen i studien.

För att ingå i studien skall de medverkande företagen bl.a. ha en aktiv styrelse (regelbundna styrelsemöten), tydlig entreprenöriell orientering (innovationsförmåga, risktagande och proaktivitet) samt historiskt ha drivit flera framgångsrika entreprenöriella processer. Metodmässigt kommer jag att studera ca 10 entreprenöriella företag med syftet att mellan bolagen försöka finna kluster av användning av ekonomistyrning i olika faser av den entreprenöriella processen.

Med entreprenöriella processer menar jag alla de funktioner, aktiviteter och åtgärder som sker i samband med att man upptäcker och exploaterar olika möjligheter. 'Möjligheter' kan gälla att utveckla och kommersialisera en ny produkt eller tjänst, men det kan även gälla utveckling av nya resurskombinationer, processer, distributionskanaler, organisationsmetoder eller affärsmodeller.

Med ekonomistyrning menar jag styrelsens egen användning, interaktion med organisatoriska medlemmar och att avsiktligt påverka en verksamhet och dess medarbetare i syfte att i förlängningen nå vissa ekonomiska mål. Exempelvis kan detta vara att styrelsen använder budgetering eller milstolpar relaterat till ett visst produktutvecklingsprojekt.

Ekonomistyrningen kommer jag att analysera dels ur dess slag och dels hur den används. Slag av ekonomistyrning kan gälla allt från konkreta styrmedel som budget för ett visst projekt, produktkalkyler eller kalkyler för tjänster, säljmål för säljare vid lansering av en ny produkt, till milstolpar för en projektutveckling. Ekonomistyrning kan också gälla mjukare aspekter såsom hur man organiserar ett visst projekt, organisationskultur eller att ledningen informellt går runt och samtalar med medarbetarna om ett visst projekt. Med användning av ekonomistyrning tänker jag mig många olika aspekter. Det kan gälla allt från att fatta beslut, fördela ansvar, förhandling, extern kommunikation, samordning till uppföljning och benchmarking, m.m.

Bifogad figur illustrerar hur begreppen i studien är relaterade till varandra. Figuren innehåller ekonomistyrning, entreprenöriella processen, styrelsen (som studeras i form av dess enskilda ledamöter och inte som grupp) och organisatoriska medlemmar/enheter/medarbetare.

Jag är specifikt intresserad av frågor som berör operativ ekonomistyrning relaterat direkt till verksamheten i form av dess entreprenöriella processer.



## Appendix 4 – Översikt över intervjusituationer och respondenter

Företag	Användare, respondent	Datum	Tid	Plats	Befattning i företaget	Styrelsens aktörer	Styrelsens roll
ALFA	Alfa1	2012-01-05	15-16	ALFAs kontor	Teknisk mentor	Delägare (grundare)	Strategisk
ALFA	Alfa2	2012-01-10	14-15	ALFAs kontor	-	Ägarrepresentant (riskkapitalbolag)	Service
ALFA	Alfa3	2012-01-17	15-16	Respondentens arbetsplats	fd VD, arbetande styr. ordf.	Delägare	Strategisk
ALFA	Alfa4	2012-01-19	10-11	Handelshögskolan	-	Delägare	Service
BETA	Beta1	2012-01-02	9-10	Respondentens arbetsplats	-	Ägarrepresentant (börsnoterat investm. företag)	Service
BETA	Beta2	2011-11-23	14-15	Respondentens arbetsplats	-	Ägarrepresentant (riskkapitalbolag)	Övervakande
BETA	Beta3	2011-12-07	16-17	Respondentens arbetsplats	-	Ägarrepresentant (riskkapitalbolag)	Service
BETA	Beta4	2011-12-16	10-11	Telefonintervju	-	Expert	Service
BETA	Beta5	2012-01-23	9-10	Telefonintervju	-	Delägare (medgrundare)	Service
BETA	Beta6	2012-01-17	9-10	BETAs kontor	VD	Delägare (medgrundare)	Strategisk
GAMMA	Gamma1	2011-12-21	8.30-9.30	GAMMAS kontor	VD	Delägare (medgrundare)	Strategisk
GAMMA	Gamma4	2011-12-21	9.30-10.30	GAMMAS kontor	-	Ägarrepresentant (riskkapitalbolag)	Övervakande
DELTA	Delta1	2011-12-22	9-10	Respondentens arbetsplats	-, fd VD	Delägare (medgrundare)	Strategisk
DELTA	Delta2	2012-03-08	14-15	Telefonintervju	-	Delägare	Service
DELTA	Delta3	2012-01-25	15-16	DELTAAs kontor	-	Expert	Service
DELTA	Delta4	2012-02-23	15-16	Telefonintervju	-	Delägare (medgrundare)	Service
DELTA	Delta5	2012-01-25	10-11	DELTAAs kontor	VD	Delägare	Strategisk
DELTA	Delta6	2012-02-17	10-11	Telefonintervju	Teknisk chef	Delägare (medgrundare)	Strategisk
DELTA	Delta7	2012-01-25	9-10	DELTAAs kontor	CFO	Expert	Service
EPSILON	Epsilon1	2011-12-20	11-12	EPSILONs kontor	VD	Delägare (medgrundare)	Strategisk
EPSILON	Epsilon2	2011-12-20	12-13	EPSILONs kontor	Marknadschef	Delägare (medgrundare)	Strategisk
EPSILON	Epsilon3	2011-12-20	9-10	EPSILONs kontor	CFO	Delägare (medgrundare)	Service
EPSILON	Epsilon4	2011-12-20	10-11	EPSILONs kontor	-	Ägarrepresentant (delägare)	Övervakande
ZETA	Zeta1	2011-12-19	14.45-15.30	ZETAs kontor	Affärsutv. chef	Delägare (grundare)	Strategisk
ZETA	Zeta2	2011-12-16	14.00-14.45	ZETAs kontor	Säljchef	Delägare	Strategisk
ZETA	Zeta3	2011-12-12	10.30-11.30	ZETAs kontor	VD	Delägare	Strategisk
ZETA	Zeta4	2011-12-28	09.00-10.30	Telefonintervju	-	Expert	Service
ETA	Eta1	2011-11-28	14-15.30	ETAs kontor	-	Ägarrepresentant (riskkapitalbolag)	Övervakande
ETA	Eta2	2012-01-04	16-17	ETAs kontor	VD	Delägare (medgrundare)	Strategisk
ETA	Eta4	2011-12-22	15-16	ETAs kontor	Enhetschef	Delägare (medgrundare)	Strategisk
ETA	Eta3	2011-11-28	14-15.30	ETAs kontor	Operativ chef	Expert	Service

## Appendix 5 – Användningssituationer

Figur 5.7 Användning av ekonomistyrning i upptäcktsfasen

Användningssituation*	Styrmedel*	Ekonomistyrningsfokus*	Tidsperspektiv*	Beskrivningsobjekt*	Mått*
Beslut om genomförande av potentiellt projekt (n1= 7, n2= 28)	Försäljningsprognos (n1= 7, n2= 28)	Relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen (n1= 7, n2= 28)	Ex ante (n1= 7, n2= 28)	Kund och projekt (n1= 7, n2= 28)	Intäkter och volym (n1= 7, n2= 28)
				Produkt (n1= 1, n2= 4)	Intäkter och volym (n1= 1, n2= 4)
Beslut om genomförande av potentiellt projekt (n1= 7, n2= 23)	Prestationsmått (n1= 7, n2= 23)	Relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen (n1= 7, n2= 23)	Ex ante (n1= 7, n2= 23)	Produkt (n1= 2, n2= 4)	Lönsamhet = betalningsvilja (försäljningspris) / tillverkningskostnad (n1= 2, n2= 4)
				Projekt (n1= 5, n2= 23)	Lönsamhet = betalningsvilja (försäljningspris) / kostnad för att utföra tjänsten (n1= 4, n2= 16)
					Lönsamhet = ersättning, betalningsvilja / kostnad för produkten alt. utföra tjänsten (n1= 1, n2= 3)
Beslut om genomförande av potentiellt projekt (n1= 4, n2= 17)	Prestations-mått (n1= 4, n2= 17)	Relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen (n1= 4, n2= 17)	Ex ante (n1= 4, n2= 17)	Projekt (n1= 4, n2= 17)	Kritisk volym = fasta kostnader / täckningsbidrag per enhet output <sup>4</sup> (n1= 4, n2= 17)
Beslut om genomförande av potentiellt projekt (n1= 5, n2= 16)	Investeringskalkyl (n1= 5, n2= 16)	Relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen (n1= 5, n2= 16)	Ex ante (n1= 5, n2= 16)	Produktions-utrustning (n1= 1, n2= 2)	Återbetalningstid = grundinvesteringen / årliga inbetalningsöverskott (n1= 1, n2= 2)
				Programvara (n1= 3, n2= 12)	Utbetalningar (n1= 3, n2= 12)
					Tid, alternativkostnad, alternativanvändning (n1= 1, n2= 6)
				Datorer (n1= 4, n2= 14)	Utbetalningar (n1= 4, n2= 14)
					Tid, alternativkostnad, alternativanvändning (n1= 1, n2= 6)
Beslut om genomförande av potentiellt projekt (n1= 3, n2= 5)	Riskbedömning (n1= 3, n2= 5)	Relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen (n1= 3, n2= 5)	Ex ante (n1= 3, n2= 5)	Kund (n1= 1, n2= 2)	Risk = intäkter (nytt projekt) - intäkter (förlorade befintliga kunder) (n1= 1, n2= 2)
				Projekt (n1= 3, n2= 5)	Risk = intäkter (nytt projekt) - intäkter (förlorade befintliga kunder) (n1= 1, n2= 2)
					Risk = försäljningsintäkter - kostnader (maximala) (n1= 2, n2= 3)
Anskaffning av nya externa finansärer (n1= 1, n2= 2)	Försäljningsprognos (n1= 1, n2= 2)	Relationen mellan styrelsen och externa aktörer med avseende på den specifika entreprenöriella processen (n1= 1, n2= 2)	Ex ante (n1= 1, n2= 2)	Kund, kundsegment, projekt totalt företaget (n1= 1, n2= 2)	Intäkter och volym (n1= 1, n2= 2)
Anskaffning av nya externa finansärer (n1= 1, n2= 2)	Resultatprognos (n1= 1, n2= 2)	Relationen mellan styrelsen och externa aktörer med avseende på den specifika entreprenöriella processen (n1= 1, n2= 2)	Ex ante (n1= 1, n2= 2)	Totalt företaget (n1= 1, n2= 2)	Resultat (n1= 1, n2= 2)
Anskaffning av nya externa finansärer (n1= 1, n2= 2)	Likviditetsprognos (n1= 1, n2= 2)	Relationen mellan styrelsen och externa aktörer med avseende på den specifika entreprenöriella processen (n1= 1, n2= 2)	Ex ante (n1= 1, n2= 2)	Totalt företaget (n1= 1, n2= 2)	Likviditetsplanering = ingående likvida medel + inbetalningar – utbetalningar (n1= 1, n2= 2)

\* n1= antal företag (max 7), n2= antal styrelseledamöter (max 30)

<sup>4</sup>Enhet output avser abonnemang (DELTA), kund (EPSILON), konsulttimma (ZETA) och patient (ETA)

**Figur 5.8 Användning av ekonomistyrning i exploateringsfasen**

Användnings-situation <sup>a</sup>	Styrmedel <sup>a</sup>	Ekonomistyrningsfokus <sup>a</sup>	Tids-perspektiv <sup>a</sup>	Beskrivnings-objekt <sup>a</sup>	Mått <sup>a</sup>
Övervakning av pågående projekt (n1= 1, n2= 2)	Målkostnadskalkyl (n1= 1, n2= 2)	Relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen (n1= 1, n2= 2)	Ex post <sup>b</sup> ex ante (n1= 1, n2= 2)	Produkt (n1= 1, n2= 2)	Betalningsvilja (försäljningspris), tillverkningskostnad och lönsamhetskrav (n1= 1, n2= 2)
Övervakning av pågående projekt (n1= 7, n2= 29)	Projekttidplan (n1= 7, n2= 29)	Relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen (n1= 7, n2= 29)	Ex ante (n1= 7, n2= 29)	Projekt (n1= 7, n2= 29)	Tid och aktiviteter (n1= 7, n2= 29)
Övervakning av pågående projekt (n1= 1, n2= 4)	Milstolpar (n1= 1, n2= 4)	Relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen (n1= 1, n2= 4)	Ex ante (n1= 1, n2= 4)	Projekt (n1= 1, n2= 4)	Tid och aktiviteter (n1= 1, n2= 4)
Övervakning av pågående projekt (n1= 6, n2= 19)	Projektbudget (n1= 6, n2= 19)	Relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen (n1= 6, n2= 19)	Ex ante (n1= 6, n2= 19)	Projekt (n1= 6, n2= 19)	Kostnader (n1= 6, n2= 19)
Övervakning av pågående projekt (n1= 6, n2= 25)	Projektredovisning (n1= 6, n2= 25)	Relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen (n1= 6, n2= 25)	Ex post (n1= 6, n2= 25)	Projekt (n1= 6, n2= 25)	Tid, aktiviteter och kostnader (n1= 6, n2= 25)
Övervakning av pågående projekt (n1= 7, n2= 27)	Samtal på ad hoc basis (n1= 7, n2= 27)	Relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen (n1= 7, n2= 27)	Ex post <sup>b</sup> ex ante <sup>b</sup> pågående <sup>b</sup> (n1= 7, n2= 27)	Projekt (n1= 7, n2= 27)	Tid och aktiviteter (n1= 7, n2= 27)
Beslut om åtgärd i pågående projekt (n1= 7, n2= 27)	Projekttidplan (n1= 7, n2= 27)	Relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen (n1= 7, n2= 27)	Ex ante (n1= 7, n2= 27)	Projekt (n1= 7, n2= 27)	Tid och aktiviteter (n1= 7, n2= 27)
Beslut om åtgärd i pågående projekt (n1= 1, n2= 4)	Milstolpar (n1= 1, n2= 4)	Relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen (n1= 1, n2= 4)	Ex ante (n1= 1, n2= 4)	Projekt (n1= 1, n2= 4)	Tid och aktiviteter (n1= 1, n2= 4)
Beslut om åtgärd i pågående projekt (n1= 6, n2= 25)	Projektbudget (n1= 6, n2= 25)	Relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen (n1= 6, n2= 25)	Ex ante (n1= 6, n2= 25)	Projekt (n1= 6, n2= 25)	Kostnader (n1= 6, n2= 25)
Beslut om åtgärd i pågående projekt (n1= 6, n2= 25)	Projektredovisning (n1= 6, n2= 25)	Relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen (n1= 6, n2= 25)	Ex post (n1= 6, n2= 25)	Projekt (n1= 6, n2= 25)	Tid, aktiviteter och kostnader (n1= 6, n2= 25)
Beslut om åtgärd i pågående projekt (n1= 2, n2= 4)	Samtal på ad hoc basis (n1= 2, n2= 4)	Relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen (n1= 2, n2= 4)	Ex post <sup>b</sup> ex ante <sup>b</sup> pågående <sup>b</sup> (n1= 2, n2= 4)	Projekt (n1= 2, n2= 4)	Tid och aktiviteter (n1= 2, n2= 4)
Koordinering av projekt (n1= 3, n2= 5)	Gantt-schema (n1= 3, n2= 5)	Relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen (n1= 3, n2= 5)	Ex post <sup>b</sup> ex ante <sup>b</sup> (n1= 3, n2= 5)	Projekt (n1= 3, n2= 5)	Tid och aktiviteter (n1= 3, n2= 5)
Koordinering av projekt (n1= 2, n2= 3)	"Management by walking around" (n1= 2, n2= 3)	Relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen (n1= 2, n2= 3)	Ex post <sup>b</sup> ex ante <sup>b</sup> pågående <sup>b</sup> (n1= 2, n2= 3)	Projekt (n1= 2, n2= 3)	Tid och aktiviteter (n1= 2, n2= 3)
Val av marknadskanal (n1= 1, n2= 3)	Produktkalkyl (n1= 1, n2= 3)	Relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen (n1= 1, n2= 3)	Ex ante (n1= 1, n2= 3)	Projekt (n1= 1, n2= 3)	Intäkter, kostnader och resultat (n1= 1, n2= 3)
Fördelning av kostnads- och investeringsansvar (n1= 1, n2= 5)	Ansvarsfördelning (n1= 1, n2= 5)	Relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen (n1= 1, n2= 5)	Ex ante (n1= 1, n2= 5)	Projekt (n1= 1, n2= 5)	Kostnader och grundinvesteringar (n1= 1, n2= 5)
Beslut om investering i produktionskap. (n1= 1, n2= 5)	Prestationsmått (n1= 1, n2= 5)	Relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen (n1= 1, n2= 5)	Ex ante (n1= 1, n2= 5)	Produktions-utrustning (n1= 1, n2= 5)	Volym, intäkter och produktionskostnad per volymenhet (n1= 1, n2= 5)
Beslut om investering i produktionskap. (n1= 1, n2= 5)	Investeringskalkyl (n1= 1, n2= 5)	Relationen mellan styrelsen och den specifika entreprenöriella processen (n1= 1, n2= 5)	Ex ante (n1= 1, n2= 5)	Produktions-utrustning (n1= 1, n2= 5)	Utbetalningar (n1= 1, n2= 5)

<sup>a</sup> n1= antal företag (max 7), n2= antal styrelseledamöter (max 30)

<sup>b</sup> Obs: separata konfigurationer

**Figur 5.9a Användning av ekonomistyrning i driftsfasen – övervakning av löpande drift**

Användnings-situation <sup>a</sup>	Styrmedel <sup>a</sup>	Ekonomistyrningsfokus <sup>a</sup>	Tids-perspektiv <sup>a</sup>	Beskrivnings-objekt <sup>a</sup>	Mått <sup>a</sup>
Övervakning av löpande drift (n1=7, n2=30)	Intern-redovisning (n1=7, n2=30)	Relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer <sup>b</sup> relationen styrelsen och den specifika entreprenöriella processen <sup>b</sup>	Ex post (n1=7, n2=30)	Produkt (n1=1, n2=4)	Intäkter och volym (n1=1, n2=4)
				Produktsegment (n1=7, n2=30)	Bruttomarginal (n1=1, n2=4)
					Intäkter och volym (n1=7, n2=30)
				Kund (n1=6, n2=26)	Bruttomarginal (n1=3, n2=13)
					Intäkter och volym (n1=6, n2=26)
				Kundsegment (n1=7, n2=30)	Bruttomarginal (n1=4, n2=17)
					Intäkter och volym (n1=7, n2=30)
				Geografi (n1=1, n2=4)	Bruttomarginal (n1=3, n2=13)
					Kostnader och resultat (n1=1, n2=4)
				Affärsområde (n1=1, n2=4)	Intäkter, volym och bruttomarginal (n1=1, n2=4)
				Säljare (n1=1, n2=4)	Intäkter, volym, kostnader och resultat (n1=1, n2=4)
				Totalt företaget (n1=7, n2=30)	Intäkter, volym och bruttomarginal (n1=1, n2=4)
					Intäkter och volym (n1=7, n2=30)
Övervakning av löpande drift (n1=7, n2=30)	Intern-redovisning (n1=7, n2=30)	Relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer <sup>b</sup> relationen styrelsen och den specifika entreprenöriella processen <sup>b</sup>	Ex post (n1=7, n2=30)	Totalt företaget (n1=7, n2=30)	Kostnader, resultat (n1=7, n2=30)
				Bruttoresultat (n1=2, n2=11)	
Övervakning av löpande drift (n1=7, n2=30)	Försäljnings-budget (n1=7, n2=30)	Relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer <sup>b</sup> relationen styrelsen och den specifika entreprenöriella processen <sup>b</sup>	Ex ante (n1=7, n2=30)	Produktsegment, totalt företaget (n1=7, n2=30)	Intäkter och volym (n1=7, n2=30)
				Kundsegment (n1=4, n2=17)	Intäkter och volym (n1=4, n2=17)
Övervakning av löpande drift (n1=7, n2=30)	Försäljnings-budget (n1=7, n2=30)	Relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer <sup>b</sup> relationen styrelsen och den specifika entreprenöriella processen <sup>b</sup>	Ex ante (n1=7, n2=30)	Kund (n1=2, n2=9)	Intäkter och volym (n1=2, n2=9)
				Affärsområde (n1=1, n2=4)	Intäkter och volym (n1=1, n2=4)
Övervakning av löpande drift (n1=4, n2=15)	Försäljnings-prognos (n1=4, n2=15)	Relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer <sup>b</sup> relationen styrelsen och den specifika entreprenöriella processen <sup>b</sup>	Ex ante (n1=4, n2=15)	Produktsegment, totalt företaget (n1=4, n2=15)	Intäkter och volym (n1=4, n2=15)
				Kundsegment (n1=3, n2=13)	Intäkter och volym (n1=3, n2=13)

<sup>a</sup> n1= antal företag (max 7), n2=antal styrelseledamöter (max 30)

<sup>b</sup> Obs: separata konfigurationer

**Figur 5.9b Användning av ekonomistyrning i driftsfasen – övervakning av löpande drift (forts)**

Användnings-situation <sup>a</sup>	Styrmedel <sup>a</sup>	Ekonomistyrningsfokus <sup>a</sup>	Tids-perspektiv <sup>a</sup>	Beskrivnings-objekt <sup>a</sup>	Mått <sup>a</sup>
Övervakning av löpande drift (forts.) (n1=7, n2=29)	Prestations-mått (n1=7, n2=29)	Relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer <sup>b</sup> relationen styrelsen och den specifika entreprenöriella processen <sup>b</sup> (n1=7, n2=29)	Ex ante, ex post (n1=1, n2=4)	Produkt (n1=1, n2=4)	Utfall lönsamhet - bedömd lönsamhet (n1=1, n2=4)
			Ex post (n1=6, n2=25)	Totalt företaget (n1=6, n2=25)	Ordervärde, volym (n1=2, n2=9)
				Kund (n1=1, n2=5)	Kundnöjdhetsindex, genomsnittliga kredittdagar, antal nya kunder per säljare (n1=1, n2=2)
					Antal: kundaktiviteter, bokade kundbesök, nya kunder, tjänsterekommendationer, konverteringsgrad, volym (n1=1, n2=4)
					Antal abonnemang, intäkt per abonnemang, antal förlorade kunder, anskaffningskostnad per kund (n1=1, n2=6)
					Antal säljbesök, kundnöjdhet, medarbetarnöjdhet, snittpriser, genomsnittstid kundprojekt och supportärenden, mm (n1=1, n2=4)
					Kostnad per vårdpoäng, kundnöjdhet (n1=1, n2=4)
					Ordervärde, volym (n1=1, n2=5)
				Kundsegment (n2=1, n2=5)	Ordervärde, volym (n1=1, n2=5)
					Antal: kundaktiviteter, bokade kundbesök, nya kunder, tjänsterekommendationer, konverteringsgrad, volym (n1=1, n2=4)
Produktsegment (n2=1, n2=5)	Ordervärde, volym (n1=1, n2=5)				
Säljare (n1=1, n2=4)	Antal säljbesök, ordervärde, volym (n1=1, n2=4)				
Medarbetare (n1=1, n2=4)	Kostnad per vårdpoäng per medarbetare (n1=1, n2=4)				
Övervakning av löpande drift (forts.) (n1=7, n2=27)	Kostnadsbudget (n1=6, n2=27)	Relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer <sup>b</sup> relationen styrelsen och den specifika entreprenöriella processen <sup>b</sup> (n1=6, n2=27)	Ex ante (n1=6, n2=27)	Totalt företaget (n1=6, n2=27)	Kostnader (n1=6, n2=27)
			Kundsegment (n1=1, n2=4)	Kostnader (n1=1, n2=4)	
				Affärsområde (n1=1, n2=4)	Kostnader (n1=1, n2=4)
Övervakning av löpande drift (forts.) (n1=6, n2=27)	Resultatbudget (n1=6, n2=27)	Relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer <sup>b</sup> relationen styrelsen och den specifika entreprenöriella processen <sup>b</sup> (n1=6, n2=27)	Ex ante (n1=6, n2=27)	Produktsegment (n1=2, n2=9)	Bruttomarginal (n1=2, n2=9)
			Kund (n1=2, n2=9)	Bruttomarginal (n1=2, n2=9)	
				Kundsegment (n1=3, n2=15)	Bruttomarginal (n1=3, n2=15)
					Resultat (n1=1, n2=4)
			Säljare (n1=1, n2=4)	Bruttomarginal (n1=1, n2=4)	
			Affärsområde (n1=1, n2=4)	Resultat (n1=1, n2=4)	
			Totalt företaget (n1=6, n2=27)	Bruttoresultat (n1=2, n2=10)	
			Kundsegment (n1=6, n2=27)	Bruttomarginal (n1=6, n2=27)	
				Resultat (n1=6, n2=27)	
			Övervakning av löpande drift (forts.) (n1=7, n2=27)	Samtal på ad hoc basis (n1=7, n2=27)	Relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer <sup>b</sup> relationen styrelsen och den specifika entreprenöriella processen <sup>b</sup> (n1=7, n2=27)
Kund (n1=6, n2=23)	Ordervärde (n1=1, n2=5)				
	Intäkter och volym (n1=6, n2=23)				
Produkt, geografi (n1=1, n2=3)	Ordervärde (n1=1, n2=5)				
	Intäkter och volym (n1=1, n2=3)				
Säljare (n1=1, n2=4)	Intäkter och volym (n1=1, n2=4)				
Affärsområde (n1=1, n2=4)	Intäkter och volym (n1=1, n2=4)				

<sup>a</sup> n1= antal företag (max 7), n2= antal styrelseledamöter (max 30)

<sup>b</sup> Obs: separata konfigurationer

**Figur 5.10a Användning av ekonomistyrning i driftsfasen – beslut om åtgärd i löpande drift**

Användnings-situation <sup>a</sup>	Styrmedel <sup>a</sup>	Ekonomistyrningsfokus <sup>a</sup>	Tids-perspektiv <sup>a</sup>	Beskrivnings-objekt <sup>a</sup>	Mått <sup>a</sup>
Beslut om åtgärd i löpande drift (n1= 7, n2= 28)	Internredovisning (n1= 7, n2= 28)	Relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer <sup>b</sup> relationen styrelsen och den specifika entreprenöriella processen <sup>b</sup> (n1= 7, n2= 28)	Ex post (n1= 7, n2= 28)	Produkt (n1= 1, n2= 4)	Intäkter och volym (n1= 1, n2= 4)
				Produktsegment (n1= 7, n2= 28)	Bruttomarginal (n1= 1, n2= 4)
					Intäkter och volym (n1= 7, n2= 28)
				Kund (n1= 6, n2= 25)	Bruttomarginal (n1= 3, n2= 13)
					Intäkter och volym (n1= 6, n2= 25)
				Kundsegment (n1= 7, n2= 28)	Bruttomarginal (n1= 4, n2= 17)
					Intäkter och volym (n1= 7, n2= 28)
				Geografi (n1= 1, n2= 4)	Bruttomarginal (n1= 3, n2= 13)
					Kostnader och resultat (n1= 1, n2= 4)
				Affärsområde (n1= 1, n2= 4)	Intäkter, volym och bruttomarginal (n1= 1, n2= 4)
Intäkter, volym och bruttomarginal (n1= 1, n2= 4)					
Säljare (n1= 1, n2= 4)	Intäkter, volym och bruttomarginal (n1= 1, n2= 4)				
	Intäkter och volym (n1= 7, n2= 28)				
Totalt företaget (n1= 7, n2= 28)	Bruttoresultat (n1= 2, n2= 10)				
	Bruttomarginal (n1= 5, n2= 23)				
Beslut om åtgärd i löpande drift (n1= 7, n2= 28)	Internredovisning (n1= 7, n2= 28)	Relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer <sup>b</sup> relationen styrelsen och den specifika entreprenöriella processen <sup>b</sup> (n1= 7, n2= 28)	Ex post (n1= 7, n2= 28)	Totalt företaget (n1= 7, n2= 28)	Kostnader och resultat (n1= 7, n2= 28)
Beslut om åtgärd i löpande drift (n1= 7, n2= 28)	Försäljnings-budget (n1= 7, n2= 28)	Relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer <sup>b</sup> relationen styrelsen och den specifika entreprenöriella processen <sup>b</sup> (n1= 7, n2= 28)	Ex ante (n1= 7, n2= 28)	Produktsegment, totalt företaget (n1= 7, n2= 28)	Intäkter och volym (n1= 7, n2= 28)
				Kundsegment (n1= 4, n2= 16)	Intäkter och volym (n1= 4, n2= 16)
				Kund (n1= 2, n2= 9)	Intäkter och volym (n1= 2, n2= 9)
				Affärsområde (n1= 1, n2= 3)	Intäkter och volym (n1= 1, n2= 3)
Beslut om åtgärd i löpande drift (n1= 4, n2= 15)	Försäljnings-prognos (n1= 4, n2= 15)	Relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer <sup>b</sup> relationen styrelsen och den specifika entreprenöriella processen <sup>b</sup> (n1= 4, n2= 15)	Ex ante (n1= 4, n2= 15)	Produktsegment, totalt företaget (n1= 4, n2= 15)	Intäkter och volym (n1= 4, n2= 15)
				Kundsegment (n1= 3, n2= 13)	Intäkter och volym (n1= 3, n2= 13)

<sup>a</sup> n1= antal företag (max 7), n2= antal styrelseledamöter (max 30)

<sup>b</sup> Obs: separata konfigurationer

**Figur 5.10b Användning av ekonomistyrning i driftsfasen – beslut om åtgärd i löpande drift (forts.)**

Användnings-situation <sup>a</sup>	Styrmedel <sup>a</sup>	Ekonomistyrningsfokus <sup>a</sup>	Tids-perspektiv <sup>a</sup>	Beskrivnings-objekt <sup>a</sup>	Mått <sup>a</sup>	
Beslut om åtgärd i löpande drift (forts.) (n1= 7, n2= 28)	Prestationsmått (n1= 7, n2= 27)	Relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer, relationen styrelsen och den specifika entreprenöriella processen (n1= 7, n2= 27)	Ex ante, ex post (n1= 1, n2= 4)	Produkt (n1= 1, n2= 4)	Utfall lönsamhet - bedömd lönsamhet (n1= 1, n2= 4)	
			Ex post (n1= 6, n2= 23)	Totalt företaget (n1= 6, n2= 23)	Ordervärde, volym (n1= 2, n2= 9)	
					Kundnöjdhetsindex, genomsnittliga kreditdagar, antal nya kunder per säljare (n1= 1, n2= 2)	
					Antal: kundaktiviteter, bokade kundbesök, nya kunder, tjänsterekommendationer, konverteringsgrad, volym (n1= 1, n2= 4)	
					Antal abonnemang, intäkt per abonnemang, antal förlorade kunder, anskaffningskostnad per kund (n1= 1, n2= 5)	
					Antal säljbesök, kundnöjdhet, med-arbetnöjdhet, snittpriser, genomsnittstid kundprojekt och supportärenden, mm (n1= 1, n2= 4)	
					Kostnad per vårdpoäng, kundnöjdhet (n1= 1, n2= 3)	
					Kund (n1= 1, n2= 5)	Ordervärde, volym (n1= 1, n2= 5)
					Kundsegment (n2= 1, n2= 5)	Ordervärde, volym (n1= 1, n2= 5)
						Antal: kundaktiviteter, bokade kundbesök, nya kunder, tjänsterekommendationer, konverteringsgrad, volym (n1= 1, n2= 4)
Beslut om åtgärd i löpande drift (forts.) (n1= 6, n2= 25)	Kostnadsbudget (n1= 6, n2= 25)	Relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer <sup>b</sup> relationen styrelsen och den specifika entreprenöriella processen <sup>b</sup> (n1= 6, n2= 25)	Ex ante (n1= 6, n2= 25)	Totalt företaget (n1= 6, n2= 25)	Kostnader (n1= 6, n2= 25)	
				Kundsegment (n1= 1, n2= 4)	Kostnader (n1= 1, n2= 4)	
				Affärsområde (n1= 1, n2= 3)	Kostnader (n1= 1, n2= 3)	
Beslut om åtgärd i löpande drift (forts.) (n1= 6, n2= 25)	Resultatbudget (n1= 6, n2= 25)	Relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer <sup>b</sup> relationen styrelsen och den specifika entreprenöriella processen <sup>b</sup> (n1= 6, n2= 25)	Ex ante (n1= 6, n2= 25)	Produktsegment (n1= 2, n2= 9)	Bruttomarginal (n1= 2, n2= 9)	
				Kund (n1= 2, n2= 9)	Bruttomarginal (n1= 2, n2= 9)	
				Kundsegment (n1= 4, n2= 17)	Bruttomarginal (n1= 4, n2= 17)	
					Resultat (n1= 1, n2= 4)	
				Säljare (n1= 1, n2= 4)	Bruttomarginal (n1= 1, n2= 4)	
				Affärsområde (n1= 1, n2= 3)	Resultat (n1= 1, n2= 3)	
				Totalt företaget (n1= 6, n2= 25)	Bruttoresultat (n1= 2, n2= 9)	
					Bruttomarginal (n1= 6, n2= 25)	
					Resultat (n1= 6, n2= 25)	
			Beslut om åtgärd i löpande drift (forts.) (n1= 5, n2= 18)	Samtal på ad hoc basis (n1= 5, n2= 18)	Relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer <sup>b</sup> relationen styrelsen och den specifika entreprenöriella processen <sup>b</sup> (n1= 5, n2= 18)	Ex post <sup>b</sup> ex ante <sup>b</sup> pågående <sup>b</sup> (n1= 5, n2= 18)
	Produkt, geografi (n1= 1, n2= 3)	Intäkter och volym (n1= 1, n2= 3)				
	Säljare (n1= 1, n2= 4)	Intäkter och volym (n1= 1, n2= 4)				

<sup>a</sup> n1= antal företag (max 7), n2= antal styrelseledamöter (max 30)

<sup>b</sup> Obs: separata konfigurationer

**Figur 5.11 Användning av ekonomistyrning i driftsfasen – övriga användningssituationer**

Användnings-situation <sup>a</sup>	Styrmedel <sup>a</sup>	Ekonomistyrningsfokus <sup>a</sup>	Tids-perspektiv <sup>a</sup>	Beskrivnings-objekt <sup>a</sup>	Mått <sup>a</sup>
Ansvarutkrävning hos dotterbolagschefer (n1= 1, n2= 1)	Internredovisning (n1= 1, n2= 1)	Relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer <sup>b</sup> relationen styrelsen och den specifika entreprenöriella processen <sup>b</sup> (n1= 1, n2= 1)	Ex post (n1= 1, n2= 1)	Kund, kundsegment, produkt, produktsegment, geograf och totalt företaget (n1= 1, n2= 1)	Intäkter, volym, marknadsandelar, bruttomarginal och resultat (n1= 1, n2= 1)
	Försäljnings-budget (n1= 1, n2= 1)	Relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer <sup>b</sup> relationen styrelsen och den specifika entreprenöriella processen <sup>b</sup> (n1= 1, n2= 1)	Ex ante (n1= 1, n2= 1)	Produktsegment, geograf och totalt företaget (n1= 1, n2= 1)	Intäkter, volym och marknadsandelar (n1= 1, n2= 1)
	Resultatbudget (n1= 1, n2= 1)	Relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer <sup>b</sup> relationen styrelsen och den specifika entreprenöriella processen <sup>b</sup> (n1= 1, n2= 1)	Ex ante (n1= 1, n2= 1)	Totalt företaget (n1= 1, n2= 1)	Resultat (n1= 1, n2= 1)
	Belöningsystem (n1= 1, n2= 1)	Relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer i företaget (n1= 1, n2= 1)	Ex post, ex ante (n1= 1, n2= 1)	Totalt företaget (n1= 1, n2= 1)	Resultat (n1= 1, n2= 1)
Ansvarutkrävning hos VD (n1= 1, n2= 1)	Internredovisning (n1= 1, n2= 1)	Relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer <sup>b</sup> relationen styrelsen och den specifika entreprenöriella processen <sup>b</sup> (n1= 1, n2= 1)	Ex post (n1= 1, n2= 1)	Totalt företaget (n1= 1, n2= 1)	Intäkter, volym och resultat (n1= 1, n2= 1)
	Försäljnings-budget (n1= 1, n2= 1)	Relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer <sup>b</sup> relationen styrelsen och den specifika entreprenöriella processen <sup>b</sup> (n1= 1, n2= 1)	Ex ante (n1= 1, n2= 1)	Totalt företaget (n1= 1, n2= 1)	Intäkter och volym (n1= 1, n2= 1)
	Resultatbudget (n1= 1, n2= 1)	Relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer <sup>b</sup> relationen styrelsen och den specifika entreprenöriella processen <sup>b</sup> (n1= 1, n2= 1)	Ex ante (n1= 1, n2= 1)	Totalt företaget (n1= 1, n2= 1)	Resultat (n1= 1, n2= 1)

<sup>a</sup> n1= antal företag (max 7), n2= antal styrelseledamöter (max 30)

<sup>b</sup> Obs: separata konfigurationer

**Figur 5.12 Användning av ekonomistyrning vid återkommande användningssituationer i flera faser**

Användnings-situation <sup>a</sup>	Styrmedel <sup>a</sup>	Ekonomistyrningsfokus <sup>a</sup>	Tids-perspektiv <sup>a</sup>	Beskrivnings-objekt <sup>a</sup>	Mått <sup>a</sup>
Likviditets-planering (n1= 7, n2= 25)	Likviditetsplan (n1= 7, n2= 25)	Relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer (n1= 7, n2= 25)	Ex post, pågående, ex ante (n1= 7, n2= 25)	Totalt företaget (n1= 7, n2= 25)	Tillgängliga likvida medel + inbetalningar - utbetalningar och tid (n1= 7, n2= 23)
Likviditets-planering (n1= 5, n2= 18)	Likviditetsplan (n1= 5, n2= 18)	Relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer (n1= 5, n2= 18)	Ex post (n1= 5, n2= 18)	Totalt företaget (n1= 5, n2= 18)	Kundfordringar (n1= 5, n2= 18)
					Lager (n1= 5, n2= 18)
					Leverantörsskulder (n1= 5, n2= 18)
Påverkan på medarbetare (n1= 7, n2= 18)	Företagskultur (n1= 7, n2= 18)	Relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer (n1= 7, n2= 18)	Pågående (n1= 7, n2= 18)	Totalt företaget (n1= 7, n2= 18)	Budskap (n1= 7, n2= 18)
	Individuella målsättningar (n1= 1, n2= 1)	Relationen mellan styrelsen och två eller flera entreprenöriella processer (n1= 1, n2= 1)	Pågående (n1= 1, n2= 1)	Medarbetare (n1= 1, n2= 1)	Individuella kvantitativa eller kvalitativa mått (n1= 1, n2= 1)

<sup>a</sup> n1= antal företag (max 7), n2= antal styrelseledamöter (max 30)



## Appendix 6 – Klassifisering av styrelseroller

<i>Board Role</i>	<i>Theoretical Perspective</i>	<i>Board actions/tasks/processes</i>
<b>Control</b>	Agency Theory	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Evaluation</li> <li>- Corrective actions</li> <li>- Contracting <i>(Johanson, 2006)</i></li> <li>- Output and quantitative control</li> <li>- Behavioral and qualitative control <i>(Huse et al., 2008)</i></li> <li>- Frequent evaluations of CEO and company performance</li> <li>- Feedback for appropriate corrective actions <i>(Zahra and Pearce II, 1989)</i></li> </ul>
<b>Service</b>	Resource dependence theory	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Securing access to resources</li> <li>- Providing experience, knowledge and advice <i>(Johanson, 2006)</i></li> <li>- Network and resource dependence tasks</li> <li>- Advisory and knowledge based tasks <i>(Huse et al., 2008)</i></li> <li>- Active in shaping the firm's identity and advancing its goals</li> <li>- Identify issues of concern</li> <li>- A plan for managerial succession is in place <i>(Zahra and Pearce II, 1989)</i></li> </ul>
<b>Strategy</b>	Strategy theory/ Organization theory	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Setting objectives</li> <li>- Generation evaluation, selection and implementation of strategy <i>(Johanson, 2006)</i></li> <li>- <i>Strategic control</i></li> <li>- <i>Strategy participation and mentoring tasks</i> <i>(Huse et al., 2008)</i></li> <li>- Discussion of strategic proposals</li> <li>- Evaluation of strategic proposals</li> <li>- Initiation (sometimes) of strategic proposals <i>(Zahra and Pearce II, 1989)</i></li> </ul>