



VAASAN AMMATTIKORKEAKOULU
VASA YRKESHÖGSKOLA
UNIVERSITY OF APPLIED SCIENCES

Joni Erik Wolff

BUDGETERING OCH
BUDGETERINGSPROCESSEN I
ALKO OY

Företagsekonomi och turism

2010

VASA YRKESHÖGSKOLA

Utbildningsprogrammet för företagsekonomi

ABSTRAKT

Författare	Joni Wolff
Lärdomsprovets titel	Budgtering och budgeteringsprocessen i Alko Oy
År	2010
Språk	svenska
Sidantal	62 + 3 bilagor
Handledare	Anna-Lena Berglund

Avsikten med detta arbete är att undersöka hur budgeteringen och budgeteringsprocessen ser ut i företaget som är mål för undersökningen och komma med förslag på vilka områden som kunde utvecklas och om det finns förbättringar att göra.

I arbetet framkommer bland annat de olika metoder man kan använda sig av i budgeteringen och vilka budgetar som är vanligt förekommande. Materialet till arbetet har hämtats från ämneslitteratur, internet och från företagets egna material.

Den empiriska delens material består av intervjuer med tre personer på olika nivåer i företaget. Genom intervjuerna var målet att få veta mera om hur budgeteringen och budgeteringsprocessen går till i företaget och att hitta områden i processen som kunde utvecklas och förbättras. Den information som kom fram stämde överens med teorin. Syftet var att få fram kunskap om företagets budgetering och budgeteringsprocess, samt åsikter och synpunkter om detta. Resultatet av arbetet var till stor del som väntat. Inga större brister hittades, men vissa områden i företagets budgetering och budgeteringsprocess kunde utvecklas. Det man i företaget bör göra är att åtminstone behålla budgeteringen på samma nivå som för tillfället eller ännu förenkla budgeteringsprocessen för att kunna satsa mer resurser på andra områden i verksamheten.

Ämnesord Budgetering, Budgeteringsprocess

VAASAN AMMATTIKORKEAKOULU

UNIVERSITY OF APPLIED SCIENCES

Utbildningsprogrammet för företagsekonomi

ABSTRACT

Author	Joni Wolff
Title	Budgetering och budgeteringsprocessen i Alko Oy
Year	2010
Language	Swedish
Pages	62 + 3 Appendices
Name of Supervisor	Anna –Lena Berglund

The purpose of this final thesis is to investigate and study the budgeting and the budgeting process in the company which is target for the investigation. As a result of this I will propose areas in the subject that could be improved and developed.

The thesis contains among other things the different methods that can be used in the budgeting and which budgets are commonly used. The material has been collected from specialist literature, the internet and from the company's own material.

The material to the empiric part was received through interviews with three different persons on different organizational levels in the company. The aim with the interviews was to learn more about what the budgeting and the budgeting process looks like in the company and to come up with ideas for what could be improved and developed in the process. The information that was gained corresponded with the theory part. The purpose was to get knowledge about the budgeting and the budgeting process in the company. Another purpose was to get the interviewees' points of view and opinions on the budgeting and the budgeting process. The result of the thesis met the expectations well. No bigger flaws were detected, but some areas in the budgeting and the budgeting process could be improved. The company should keep the same level in their budgeting or simplify the budgeting in a nearby future, so that focus can lie on other areas in the business.

Keywords Budget, Budgeting process

INNEHÅLL

BILDFÖRTECKNING.....	6
FÖRTECKNING ÖVER BILAGOR	7
1. INLEDNING.....	8
1.1 ARBETETS SYFTE OCH PROBLEMOMRÅDE.....	8
1.2 ARBETETS AVGRÄNSNING.....	9
2. BUDGETERING.....	10
2.1 VAD ÄR EN BUDGET.....	10
2.2. SYFTEN MED EN BUDGET.....	11
3. HUVUD- OCH DELBUDGETAR.....	13
3.1 HUVUDBUDGETAR.....	13
3.1.1 Likviditetsbudget.....	14
3.1.2 Resultatbudget.....	14
3.1.3 Budgeterad balansräkning.....	17
3.2 DELBUDGETAR.....	17
4. BUDGETERINGSPROCESSEN.....	21
4.1 ARBETSFÖRDELNING.....	21
4.2 BUDGETUPPSTÄLLNING.....	24
4.2.1 Uppbyggnadsmetoden.....	24
4.2.2 Nedbrytningsmetoden.....	26
4.2.3 Iterativa metoden.....	27
4.2.4 Kombinationsmodellen.....	28
4.3 FÖRÄNDERLIG BUDGET.....	29
4.3.1 Rörlig och flexibel budget.....	30
4.3.2 Reviderad budget och rullande budget.....	31
4.4 BUDGETANVÄNDNING OCH BUDGETPERIOD.....	32
4.5 BUDGETUPPFÖLJNING.....	32
4.5.1 Syften med budgetuppföljning.....	33
4.5.2 Budgetrapporter.....	34
4.6 BUDGETANALYS.....	36
5. KRITIK MOT BUDGETERING.....	37
5.1 NOLLBASBUDGETERING.....	38
5.2 ÄNDAMÅLSBUDGETERING.....	39
5.3 AKTIVITETSBASERAD BUDGETERING.....	39
5.4 PROGRAMBUDGETERING.....	41
5.5 BALANSERAT STYRKORT.....	42
6. EMPIRISK DEL.....	44

6.1 INTERVJU.....	44
6.2 FÖRETAGSPRESENTATION.....	45
6.3 FÖRETAGETS BUDGETERING OCH BUDGETERINGSPROCESS.....	46
6.3.1 Budgetuppföljning.....	51
6.3.2 Budgeteringmetod.....	53
6.3.3 Utvecklingsområden i företagets budgetering och budgeteringsprocess.....	55
7. AVSLUTNING.....	59
KÄLLFÖRTECKNING.....	61
BILAGOR	

BILDFÖRTECKNING

Bild 1. De tre huvudbudgetarna och deras samband

Bild 2. Delbudgetar i resultatbudgeten

Bild 3. Avdelningsbudgetar i företagets totala resultatbudget

Bild 4. Budgeteringsprocessens olika skeden

Bild 5. Uppbyggnadsmetod

Bild 6. Nedbrytningsmetod

Bild 7. Iterativ metod

Bild 8. Kombinationsmetod

Bild 9. Metoder för att anpassa budgeten till förändrade förhållanden

Bild 10. Efterfrågeorienterad modell

Bild 11. Resursorienterad modell

Bild 12. Grundmodell för balanserat styrkort

Bild 13. Företagets budgetuppbyggnad

Bild 14. Företagets budgetmetod

FÖRTECKNING ÖVER BILAGOR

BILAGA 1. Basfrågor till intervju med budgetchef

BILAGA 2. Basfrågor till intervju med områdeschef

BILAGA 3. Basfrågor till intervju med butikschef

1. INLEDNING

Detta lärdomsprov handlar om budgetering och budgeteringsprocesser. I arbetet kommer att tas upp olika budgetar och hur den process som ligger bakom budgeteringsarbetet kan se ut. Arbetet kommer också behandla kritik mot budgeteringen och vilka alternativ som finns till den.

Lärdomsprovet är gjort i samarbete med Alko Oy, vars budgetering och budgeteringsprocess jag kommer att analysera och undersöka i den empiriska delen. Företaget är en statlig detaljhandelskedja med ett rikstäckande butiksnät som är specialiserad på en rättvis och ansvarsfull alkoholförsäljning.

Budgeteringsprocessen kan se olika ut i olika företag. De metoder man använder sig av påverkas av hur organisationen är uppbyggd och styrs. Målet är att försöka förutse hur framtiden kommer se ut för företaget, främst i ekonomiska termer.

Utvecklingen har under de senaste åren gått mot att försöka förenkla budgeteringen och den kritik som har riktats mot budgeten består till stor del av att processen påverkas av andra icke-relevanta faktorer och i att budgeteringen kräver alltför mycket resurser för att få fram ett resultat som slutligen inte är aktuellt.

Trots de kritiska åsikter som lagts fram om budgeteringen är budgeten fortfarande en viktig del i majoriteten av företagets verksamhet.

1.1 Arbetets syfte och problemområde

Syftet med detta lärdomsprov är att få reda på hur företaget sköter sin budgetering och budgeteringsprocess, samt reda ut ifall det finns problem eller utvecklingsområden och komma med förbättringsförslag. Den senaste utvecklingen har varit att företag förenklat sin budgetering, därför kommer jag också att se över om så också är fallet i undersökningsföretaget.

För att uppnå detta kommer jag i den empiriska delen att intervjua tre personer på olika organisatoriska nivåer i företaget. Med hjälp av dessa intervjuer ska jag

försöka komma fram till slutsatser om budgeteringen och budgeteringsprocessen i företaget och försöka hitta sådana delar i processen som kunde förbättras.

1.2 Arbetets avgränsning

Arbetets teoridel kommer att innehålla fakta om hur olika budgetar ser ut och byggs upp, hur budgeteringsprocessen ser ut och vilka delar den innehåller, samt kritik mot budgeteringen. I den empiriska delen kommer fokus att ligga på hur man arbetar fram sin budget i företaget och hur de olika enheterna i företaget medverkar i processen. Fokus kommer också att ligga på att få fram en helhetsbild av företaget och på så sätt få information om vart utvecklingen är på väg inom företaget och hur man valt att ställa upp sin budgetering. Med hjälp av detta kommer jag att försöka hitta förbättringsförslag till budgeteringen och processen.

2. BUDGETERING

Den moderna budgeteringen härstammar ursprungligen från den offentliga förvaltningen i 1800-talets England, men kom under 1950-talet att få en allt större roll hos de privata företagen. Idag är de modeller som används inom budgeteringen ett resultat av en lång tids utveckling av olika människor som via sina tankar och idéer påverkat synsättet på budgeteringen. (Greve 1996, 9-15.)

2.1 Vad är en budget

Med en budget vill man i ekonomiska termer visa hur framtiden skall se ut för ett företag eller en organisation. Den fungerar som en plan som visar vad man vill uppnå under en viss period, oftast 3 månader, ett halvår eller 1 år. Den byggs upp med hjälp av erfarenheter från tidigare perioder, den strategiska planen för organisationen, samt genom att försöka förutse hur framtiden kommer att se ut i ekonomiska siffror för organisationen. (Skärvad & Olsson 2003, 434.)

I korthet kan en budget sammanfattas:

”Ett handlingsprogram för hela företaget med mål och handlingsramar för resultatenheter. Den skall omfatta förväntade konsekvenser uttryckt i ekonomiska termer. Den skall vara baserad på angivna antaganden och förutsättningar för en bestämd tidsperiod.” (Bergstrand & Olve 1996, 11.)

I många företag upplevs budgeten som ett nödvändigt ont, det är något som är viktigt att få gjort, men nyttan är inte speciellt stor. Dock är budgeten ett viktigt instrument för ett företag att visa sin planering och styrning av verksamheten. Den visar för olika resultatenheter vilka mål som satts upp för enheten och vilka resurser man har att tillgå, på detta sätt får de operativt ansvariga en blick i vart företaget är på väg och kan komma med synpunkter och förslag för att förbättra verksamheten. (Bergstrand & Olve 1996, 10.) Ofta anses också budgeten vara ett sätt för den högre ledningen i en organisation att sätta press på personalen. Därför är de känslor och åsikter en budget väcker ofta viktigare än själva tekniken bakom budgeten. Detta i sin tur leder till att för att en budget skall lyckas är det viktigt att de personer som påverkas av den har en rätt inställning till processen. Om

budgeten används på rätt sätt ger den en möjlighet att motivera verksamheten, sätta upp resultatmål och uppnå de mål som satts. (Riistama & Jyrkkiö 1996, 351.)

2.2. Syften med en budget

Budgeten används av den operativa ledningen som ett hjälpmedel i att planera, kontrollera och koordinera verksamheten, d.v.s. den fungerar som ett *planerings- och styrinstrument*, eftersom budgeten har en mycket central position i att visa de ekonomiska påverkningarna i verksamhetsplaneringen. Ett viktigt syfte, som hör ihop med planeringen, är att den tvingar ett företag att blicka framåt i tiden, t.ex. hur ser de yttre faktorernas utveckling ut och vilka effekter kommer de att ha. Detta i sin tur bidrar till att man på ett effektivare sätt kan planera verksamheten, genom att väga de åtgärder man själv kan vidta mot de yttre faktorer som inte kan påverkas. (Riistama & Jyrkkiö 1996, 352.)

En annat viktig syfte med budgeten är att den ger en *målsättning* för både företaget och de olika avdelningarna att sträva efter och uppnå. Alla vet vilka förväntningar som gäller, vilket senare kan följas upp genom jämförelse mellan resultatet och budget. På detta sätt decentraliseras verksamheten. (Johansson, Kullvén & Ax 2009, 209; Kullvén 2009, 28.)

Budgeten strävar efter att samordna en rad processer av åtgärder och beslut som sker i företaget och fungerar därav som ett *samordningsmedel*. Detta genom att t.ex. de lagerinköp man gör och den produktion man eftersträvar måste stämma överens med de försäljningsmål man satt upp. (Skärvad & Olsson 2003, 434.)

En viktig funktion som en budget har är att fungera som ett instrument för *kontroll och uppföljning*. När man följer upp budgeten ska man med hjälp av den kunna upptäcka vart utvecklingen är på väg och om nödvändigt justera de uppsatta målen och vidta åtgärder. (Skärvad & Olsson 2003, 434.)

Budgeten skapar också en *motivation* bland de anställda, genom att den sporrar de anställda att uppnå de mål som satts och anstränga sig i sitt dagliga arbete. För att skapa en motivation bland de anställda krävs att budgetmålen inte är påtvingade. (Kullvén 2009, 28.) Dessutom är bonusar till de anställda ofta kopplade till

budgeten, vilket också kan bidra att motivera de anställda att jobba extra hårt för att nå de målsättningar som satts upp. (Johansson m.fl.2009, 209.)

3. HUVUD- OCH DELBUDGETAR

När ordet budget nämns uppfattas det ofta som om budgeten vore sammanställd på ett enda papper. Detta kan vara fallet i mindre företag, men i större organisationer består budgeten ofta av många olika delar. Dessa delar uppdelas i huvud,- och delbudgetar. Huvudbudgetarna består av en Resultatbudget, en Likviditetsbudget och av en Budgeterad balansräkning. Huvudbudgeterna i sin tur byggs upp av olika delbudgeter t.ex. lagerbudget, inköpsbudget m.m. (Johansson m.fl. 2009, 212-213.) Vilka delbudgeter som tas med beror till stor del på i vilken bransch företaget verkar. T.ex. ett tjänsteföretag behöver inte ha lika många delbudgeter som ett företag inom tillverkning, eftersom tjänsteföretaget inte behöver göra några budgeter för tillverkning och lager. (Alhola & Lauslahti 2003, 282)

3.1 Huvudbudgetar

Som tidigare nämnts så består huvudbudgeterna av en Resultatbudget, en Likviditetsbudget och en Budgeterad balansräkning. Innehållet i dessa är i de flesta fall uttryckt i finansiella mått, men kan också visas i form av t.ex. antal anställda, sålda enheter m.m. De är sinsemellan beroende, det vill säga den ena budgeten påverkar den andra. Som namnet säger ger huvudbudgeterna de viktigaste ekonomiska riktlinjerna för ett företag. (Johansson m.fl. 2009, 212-213.)

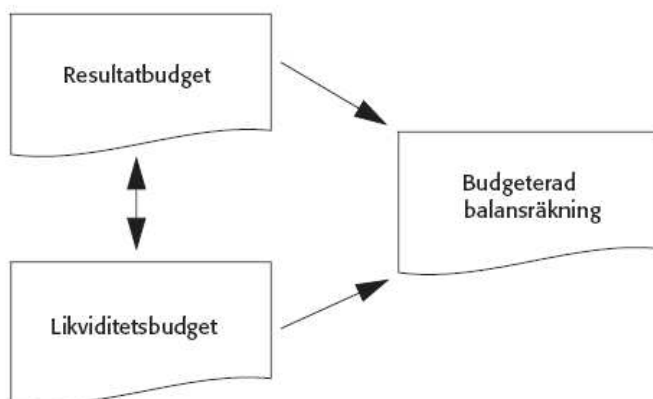


Bild 1. De tre huvudbudgetarna och deras samband. (Johansson m.fl. 2009, 213.)

3.1.1 Likviditetsbudget

Under budgetåret sker in- och utbetalningar i företag och det är med hjälp av likviditetsbudgeten man beräknar dessa, d.v.s. de likvida medel företaget kommer att ha. Likviditetsbudgeten fungerar som en plan för hur man skall kunna sköta den ekonomiska delen i företaget. Om pengarna inte räcker till måste man ta det i beaktande och planera och vidta åtgärder genom att antingen öka inbetalningarna eller minska utbetalningarna.(Greve 1996, 102)

Grunden till likviditetsbudgeten hämtas från resultatbudgeten och dess delbudgeter, t.ex. inköps- och försäljningsbudgetar. Den baserar sig också på siffror hämtade från balansräkningen vid början av budgetperioden.(Johansson m.fl. 2009, 218.) Från dessa delbudgeter och från balansräkningen hämtar man siffror för t.ex. de skatter och vinster som skall utbetalas, skulder som skall betalas och fordringar som kommer att inbetalas. (Alhola & Lauslahti 2003, 295)

Budgeten uppgörs åtminstone för ett (1) år, men vanligt är att man också upprättar den för varje månad och ibland till och med för varje vecka. Detta beror på att in- och utbetalningarna kan vara mycket olika vid olika perioder p.g.a. säsongsvariationer i inköp, investeringar m.m. På detta sätt vill man vara tidsmässigt medveten om in- och utbetalningarna, så att de likvida medlen räcker till. (Johansson m.fl. 2009, 218)

3.1.2 Resultatbudget

Resultatbudgeten byggs upp med hjälp av budgetering av kostnaderna och intäkterna, där rörelseintäkterna hämtas från försäljningsbudgetar, kundbudgetar o.s.v. Kostnaderna hämtas också de från olika delbudgetar, dessa är t.ex. personalbudget och materialbudget. I vissa fall finns också kostnader i försäljningsbudgeten, t.ex. löner till säljare och reklamkostnader. Alla dessa kostnader slås samman till företagets totala kostnader och alla intäkter slås samman till företagets totala intäkter. (Kullén 2009, 112.)

Det slutliga resultatet får man när kostnaderna subtraheras från intäkterna. Precis som vid likviditetsbudgeten uppställs resultatbudgeten för åtminstone ett år, men

ofta delas den upp i mindre tidsperioder för att kunna följa påverkningen av t.ex. säsongsvariationer. (Johansson m.fl. 2009, 215-216.)

Resultatbudgetens syfte är att hjälpa till i resultatplaneringen och för att uppnå ett bra resultat med budgeten måste man innan arbetet med budgeten börjar sätta upp ett resultatmål. Detta mål kan t.ex. vara en viss summa som skall ersätta finansiärerna genom vinstandelar och räntor. (Riistama & Jyrkkiö 1996, 360.)

I större företag där interna intäkter och kostnader uppstår, måste man ta i beaktande att dessa inte räknas in i resultatbudgeten. Intäkter för företaget som helhet fås bara externt. (Johansson m.fl. 2009, 215.) I delbudgeterna kan också finnas kostnader som utgör en kostnad i en viss enhet av företaget, men i företaget som helhet behövs möjligtvis inte denna kostnad beaktas. Detta har att göra med att kostnaderna måste kunna matchas med en viss intäkt för att det skall kunna anses som en kostnad för hela företaget. (Greve 1996, 109.)

Resultatbudgeten presenteras och uppställs ofta i samma form som den externa redovisningens resultaträkning, speciellt resultatbudgeten för hela företaget. Dock förekommer variationer. Utgångspunkten är ändå densamma för alla modeller. Man beräknar de förväntade intäkterna, dessa är ofta specificerade i mindre grupper t.ex. intäkt per kund, per produkt o.s.v. Från dessa intäkter dras sedan de förväntade kostnaderna, också de ofta specificerade i likadana mindre grupper som hos intäkterna. (Johansson m.fl. 2009, 215-216.)

Sättet att ställa upp resultatbudgeten skiljer sig ofta mellan stora och små företag. I de mindre företagen kan resultatbudgeten relativt enkelt byggas upp radvis för hela företaget, t.ex. inköp och material budgeteras i en inköpsbudget, personalkostnader i en personalbudget. Dessa sammanförs sedan i en resultatbudget för hela företaget. (Johansson m.fl. 2009, 215.)

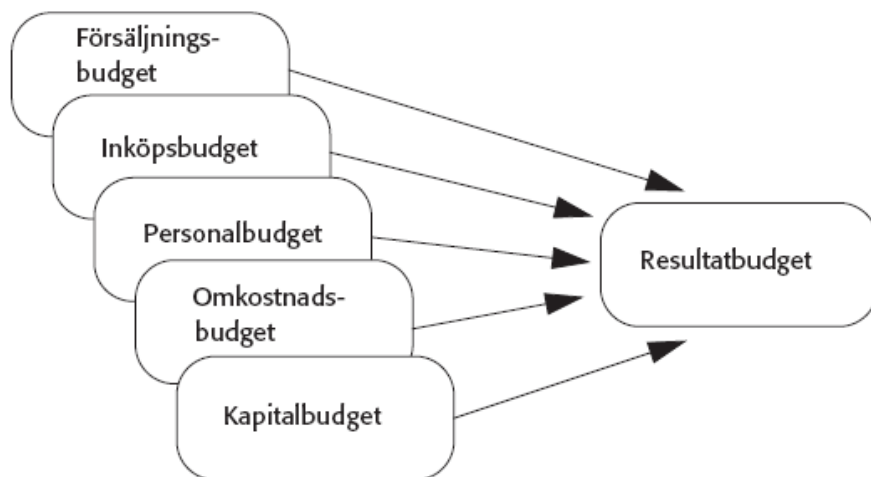


Bild 2. Delbudgetar i resultatbudgeten.(Johansson m.fl. 2009, 215)

I större företag görs ofta olika resultatbudgetar för olika avdelningar och enheter. Dessa budgeterar egna delbudgetar och sammanställer dessa sedan i en resultatbudget för enheten. Enheternas resultatbudgeter sammanställs sedan till en resultatbudget för hela företaget. Det är också vanligt att man ställer upp resultatbudgeten i olika nivåer både för intäkter och kostnader, t.ex. per kund, per produkt o.s.v. (Johansson m.fl. 2009, 215-216.)

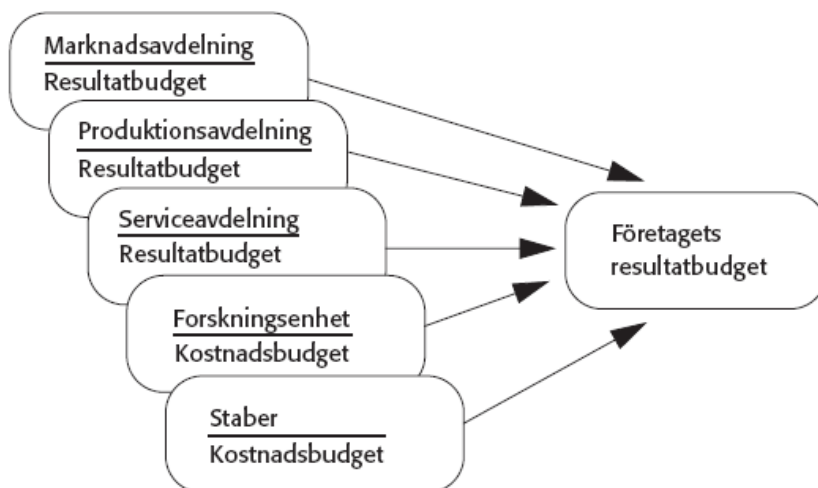


Bild 3. Avdelningsbudgetar i företagets totala resultatbudget. (Johansson m.fl. 2009, 216.)

I hela företagets resultatbudget används oftast bokföringsmässiga grunder när man beräknar intäker och kostnader, med vissa undantag där man justerar vissa poster med kalkylmässiga grunder. På lägre nivåer i organisationen är det mer förekommande att man använder andra grunder än den bokföringsmässiga i sin uppställning. (Johansson m.fl. 2009, 216.)

3.1.3 Budgeterad balansräkning

Många företag upprättar förutom resultat- och likviditetsbudget också en budgeterad balansräkning. Den används bland annat i beräkning av nyckeltal för företaget och i uppgörandet av en finansieringsplan för företaget. Den budgeterade balansräkningen visar vilken ekonomisk ställning man tror företaget kommer att ha vid slutet av perioden och vilka ändringar som skett gentemot tidigare år. (Andersson, Ekström & Gabrielsson 1995, 263.)

Den budgeterade balansräkningen visar vilka förväntade siffror man har för tillgångarna, skulderna och det egna kapitalet. Den ger viktiga uppgifter om de olika posternas sammansättning, t.ex. hur tillgångarna finansieras och hur mycket kapital som binds i företaget. För att upprätta den budgeterade balansräkningen behövs uppgifter från likviditets- och resultatbudgeterna samt föregående års balansräkning. (Greve 1996, 117.)

3.2 Delbudgetar

Huvudbudgeterna byggs upp med hjälp av delbudgeterna, men i många fall använder sig företag endast av delbudgeter i vissa delar av sin verksamhet. Delbudgeterna är mer detaljerade och mer inriktade på den egentliga verksamheten i ett företag, de kan upprättas precis som i resultatbudgeten för t.ex. kunder, produkter, geografiska marknader, kostnader med mera. Ofta innehåller delbudgetarna också icke-finansiella mått. (Johansson m.fl. 2009, 229)

Några vanliga delbudgetar är: försäljningsbudget, inköpsbudget, personalbudget, lagerbudget och investeringsbudget. (Johansson m.fl. 2009, 229.)

Det finns olika former av delbudgetar, speciellt i större företag. Några av dessa är: organisatoriska budgetar, resursbudgetar, projektbudgetar och marknadsbudgetar. Organisatoriska budgetar är de allra vanligaste. De delar upp företaget i enheter och enheternas budgetar sammanförs för hela verksamheten, tex. butikers budgetar summeras till en budget för området. Resursbudgetar visar användningen av resurser, till exempel en personalbudget, budget för inhyrda konsulter och fastighetsbudget. Projektbudgetarna används mest av företag som utför sitt arbetet i projektform och dessa fungerar som de huvudsakliga delbudgetarna. Denna form av delbudgetar är vanliga i byggföretag, bokföringsbyråer och arkitektbyråer. Marknadsbudgetar är t.ex. kundbudget, försäljningsbudget m.m.. Med dessa vill man budgetera för t.ex. viktiga kunder eller för viktiga satsningar mot vissa grupper av kunder. (Kullvén 2009, 105-106)

Antalet delbudgetar och vilka delbudgetar som ett företag använder sig av beror till stor del på hur stort företaget är och vilken typ av verksamhet man bedriver, t.ex. ett tjänsteföretag behöver normalt ingen tillverkningsbudget. Sättet att bygga upp de enskilda delbudgetarna skiljer sig också mellan företag. Vid uppgörandet av t.ex. en försäljningsbudget kan vissa företag basera den på produkt och produktgrupper, medan andra kan basera den på geografiska områden. (Neilimo & Uusi-Rauva 2007, 236.)

Försäljningsbudgeten är en av de vanligaste och viktigaste delbudgetarna som används. I den beskrivs vad som säljs och i hur stora volymer, samt vilka intäkter detta kommer att ge och ibland också resultatet. Försäljningen baserar sig på prognoser om efterfrågan och avtal och kontrakt man redan har. Försäljningsbudgeten uppgörs för hela budgetperioden, men man brukar också dela in den t.ex månadsvis och veckovis. (Johansson m.fl. 2009, 230-232.) Försäljningen brukar också t.ex. vara uppdelade i olika dimensioner. Det kan också finnas med uppgifter om t.ex. täckningsbidrag, marknadsandel m.m. (Greve 1996, 82.)

Inköpsbudgeten grundar sig på de uppgifter man har om försäljningen och de ändringar som kommer att ske i lagret, samt ändringar i inköpspriser. (Alhola & Lauslahti 2003, 289.) Oftast budgeteras vilka kvantiteter som skall köpas in och

med hjälp av detta räknar man ut vilka utbetalningar som kommer att uppstå. Budgeten ger ett underlag för beslut som berör hur inköpen skall gå till, vilka varor som ska köpas in och till vilket pris de köps in. (Johansson m.fl. 2009, 230-234.)

Många företag budgeterar också separat för personalkostnaderna. Budgeten baserar sig på de uppgifter som finns i försäljningsbudgeten och med hjälp av dessa räknar man ut det förväntade behovet av personal och personalkostnader. I budgeten kan också uppgifter om t.ex. kapacitet i form av timmar, löneläge och löneutveckling ingå. (Johansson m.fl. 2009, 235.)

I investeringsbudgeten budgeteras för olika former av investeringar. Oftast gäller det materiella tillgångar, men också immateriella investeringar beaktas. Det kan handla om investeringar man vill göra för att öka kapaciteten eller ersätta befintlig kapacitet. Bokföringsmässiga kostnader, t.ex. personalutbildning, kan också tas med i budgeten som investeringar på kalkylmässiga grunder. (Johansson m.fl. 2009, 237.)

De investeringar som tas med i investeringsbudgeten har ofta en effekt på intäkter och kostnader under en längre period. Trots detta påverkar investeringsbudgeten också andra budgeter p.g.a. att investeringarna direkt påverkar likviditeten och denna påverkan måste finansieras, t.ex. genom att ta lån. (Johansson m.fl. 2009, 237.)

Listan är lång över övriga delbudgetar, eftersom olika företag använder sig av olika delbudgetar. Några andra vanliga delbudgetar är; kapitalbudget, FoU-budget och marknadsföringsbudget.

I kapitalbudgeten budgeterar man för det kapital som skall finansieras i företag t.ex. om man har många investeringar. (Johansson m.fl. 2009, 237.) FoU-budgeten används för att budgetera de kostnader som hänför sig till olika forsknings- och utvecklingsprojekt. (Greve 1996, 92.) I marknadsföringsbudgeten budgeterar man för de kostnader marknadsföringen kommer att ge upphov till.

Budgeten innehåller kostnader för personal, resor, reklam, marknadsundersökningar m.m. (Greve 1996, 82.)

4. BUDGETERINGSPROCESSEN

För att få fram de olika budgetarna måste de gå igenom den så kallade budgeteringsprocessen. Denna process skiljer sig ofta mellan mindre och större företag. I mindre företag är budgeteringen ofta ett planeringsverktyg, medan i större företag fungerar budgeteringen mer som ett samordnings- och koordineringsinstrument för de olika delarna i verksamheten. Dessutom ger den möjlighet att kontrollera prestationer och fördela ansvar i företaget. Därför anses ofta budgeteringen vara det viktigaste instrumentet i den ekonomiska styrningen i större företag (Johansson m.fl 2009, 248.)

”En budgetprocess kan definieras som de aktiviteter som genomförs i företaget av medarbetare vars syfte är att leda fram till en budget samt använda och följa upp denna”. (Andersson 1997, 114.)

Budgeteringsprocessen kan uppdelas i olika faser. De viktigaste är: budgetuppställande, budgetanvändande, budgetuppföljning och budgetanalys. I praktiken glider de olika faserna in i varandra och görs samtidigt. (Kullén 2009, 37-38.) Man kan också nämna budgetdirektiv som en av de viktigare faserna, där man fastställer förutsättningarna för budgetarbetet. Dessa förutsättningar kan variera årsvis beroende på kostnadssituationen, konjunkturläge m.m. (Skärvad & Olsson 2003, 436.)

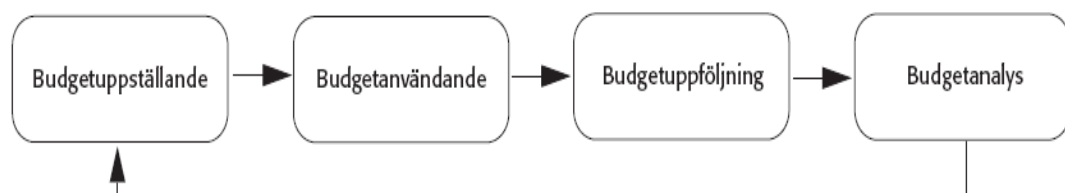


Bild 4. Budgeteringsprocessen olika skeden.(Johansson m.fl. 2009, 248)

4.1 Arbetsfördelning

Den årliga budgeteringen i företag kräver mycket resurser och arbetsinsatser och måste därför organiseras effektivt. Ett av målen med utformningen av budgeteringssystemet är att ge struktur åt processen, vem skall medverka, vad

skall var och en göra, vilka möten skall hållas och när. Strukturen skall göra det möjligt för de medverkande att koncentrera sig på budgeteringen och inte behöva fundera över själva proceduren. Därför måste processen vara väl utarbetad och gärna kontinuerlig varje år så att de medverkande kan se sin egen roll i processen och helheten. (Bergstrand & Olve 1996, 83.)

Man brukar tala om tre olika kategorier som medverkar i budgeteringen:

Företagsledning: fattar budgetbeslut och startar upp budgetarbetet

Budgetchefer: samordnar och administrerar budgeteringen

Budgeterare: ansvarar för att ställa upp och genomföra budgeten för den verksamhet som ligger på deras ansvar. (Andersson 1997, 114.)

Förutom dessa kan också den övriga personalen i viss mån räknas in som medverkande i budgeteringsprocessen. (Bergstrand & Olve 1996, 87.)

I varje företag bör det finnas en arbetsenhet vars uppgift är att organisera budgetarbetet, denna enhet brukar oftast kallas budgetenhet. Samordning av budgetarbetet ses som budgetenhetens främsta uppgift, detta betyder att budgetchefen, som ofta är en controller, svarar för att utarbeta och distribuera anvisningar och förutsättningar för hur budgetarbetet skall genomföras. Anvisningarna skall bl.a. ge upplysning om vilka delbudgeter som skall upprättas och av vem, hur materialet skall ställas upp och vilka tidsfrister som gäller. Förutsättningarna upprättas ofta i praktiken av budgetchefen, men företagsledningen svarar för innehållet. Dessa förutsättningar skall visa vilka händelser i företagets omgivning som är väsentliga vid budgetarbetet och hur verksamheten för hela företag behöver inriktas under året. Medan företagsledningen bedömer konjunkturläge, konkurrenser o.s.v. och får fram förutsättningar för hela företaget, är det budgetchefens uppgift att sammanställa dessa förutsättningar och göra dem tillgängliga för medarbetarna. Budgetenheten skall också fungera som budgeteringhjälper för de andra enheterna och medverka i den nödvändiga dialogen mellan olika nivåer i företaget. Det är också viktigt att budgetenheten utarbetar en budgetsiss, som visar ungefär hurdan budget man

väntar att processen skall leda till. När budgetarbetet är klart ligger det ofta i budgetenhetens ansvar att presentera förslagen åt företagsledningen.(Bergstrand & Olve 1996, 83-85.)

Den direkta ledningen av budgetarbetet utförs av budgetenheten, men för de avgörande besluten om budgeten svarar företagsledningen. Det krävs också av cheferna att de är medverkande i budgetarbetet och ger sitt fulla stöd, eftersom det är av grundläggande betydelse för arbetet bland övriga medarbetare och annars tjänar budgetarbete i allmänhet ingenting till. Det hör också, som tidigare nämnts, till företagsledningens uppgift att utarbeta förutsättningarna för budgetarbetet. (Bergstrand & Olve 1996, 85-86.)

I många företag upprättar man en budgetkommitté som tar hand om ledningen av budgetarbetet och avstämningen mellan olika enheter. Kommittén brukar omfatta personer från ledningen, budgetenheten och personalen. Den ansvarar bl.a. för granskning av anvisningarna och förutsättningarna innan de skickas ut, att lösa tvister mellan olika enheter i företaget och medverkar i budgetdialogen. Många gånger är det också budgetkommittén som godkänner budgeten, annars är det oftast VD:n eller styrelsen som godkänner. (Bergstrand & Olve 1996, 85-86.)

Till budgeterna hör den personal vars uppgift är att upprätta och genomföra delbudgeterna, dessa är ofta enhetschefer på olika nivåer i organisationen. De medverkar i budgeteringen med sin del i företagets löpande verksamhet och därför tar budgeteringen en väldigt begränsad del av deras tid, i anknytning till uppställningen och uppföljningen av sin egen budget. (Bergstrand & Olve 1996, 86.)

All övrig personal i företaget räknas till övriga medarbetare. Det direkta ansvaret för budgetens utformning och genomförande ligger inte i deras händer, men en stor del medverkar när budgeten görs upp och genomförs i den egna enheten. (Bergstrand & Olve 1996, 87.)

All personal bör ges tillfälle att ge sina synpunkter under budgeteringen. Detta innebär att man måste utse många olika budgeterare som ansvarar för olika

delbudgetar, men det ger istället engagemang, motivation, kunskap om de ekonomiska villkoren i verksamheten och ofta också bättre budgetkvalitet. Av samma syften bör budgeterna informera sina medarbetare om förutsättningarna och de planerade uppgifterna för sin egen enhet. Medarbetarna bör också ges möjlighet att påverka delbudgeterna innan de t.ex. skickas vidare till högre nivå. Om ändringar kommer till tidigare godkända budgeter på högre nivå i organisationen bör man informera den personal som berörs av detta om ändringarna och vilka motiv som ligger bakom, annars finns risk att motivationen sänks. (Bergstrand & Olve 1996, 87.)

4.2 Budgetuppställning

De metoder ett företag använder för att ställa upp sina budgeter varierar från företag till företag. Beroende på vilket sätt organisationen är uppbyggd och hur man väljer att organisera budgeteringsprocessen och budgeteringsplaneringen tillämpas en viss metod. (Neilimo & Uusi-Rauva 2007, 239.)

En annan orsak till varför olika metoder för budgetuppställande finns är att olika enheter i företaget är beroende av varandra och måste därför samordna sina budgeter sinsemellan och till företagets totalbudget. Därför måste budgeteringsprocessen ske på så sätt att en samordning sker. (Andersson 1997, 114.)

4.2.1 Uppbyggnadsmetoden

Uppbyggnadsmetoden kallas också ibland för build-up metoden. Denna metod innebär att olika avdelningar och enheter på lägre nivåer budgeterar sina verksamheter, eventuellt efter allmänna riktlinjer som givits av företagsledningen, varefter budgeterna ställs samman för hela företaget. (Andersson 1997, 114-115.) Detta betyder i praktiken att man först utarbetar delbudgeterna för att av dessa sedan sammanställa huvudbudgeterna (Johansson m.fl. 2009, 251.)

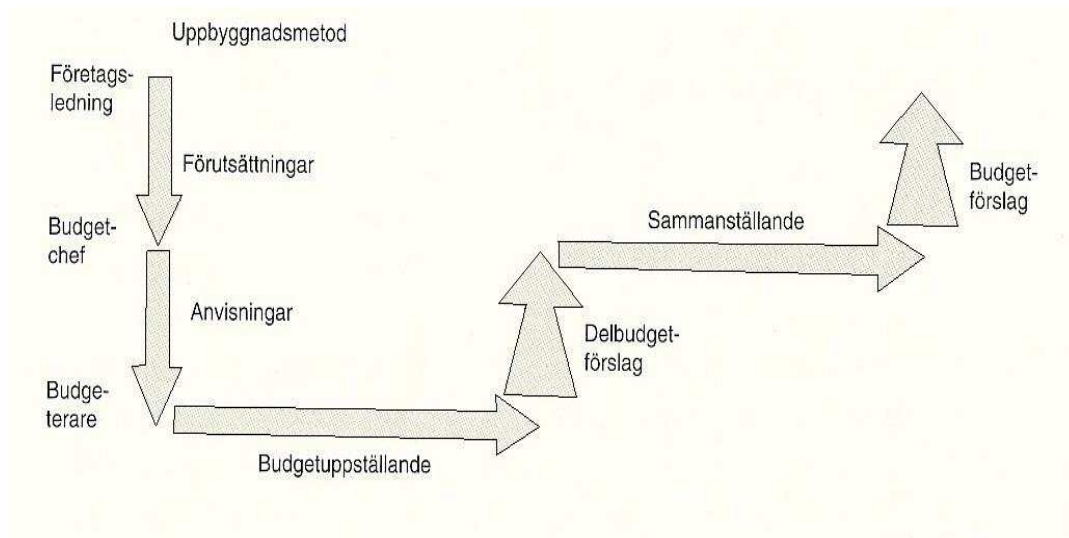


Bild 5. Uppbyggnadsmetod (Bergstrand & Olve 1996, 64.)

I uppbyggnadsmetoden är de förutsättningar som gäller fastställda av företagsledningen. Dessa förutsättningar bestäms på basis av den strategiska linje företaget har och på basis av en analys av omvärlden. I förutsättningarna ingår också de mål man har satt upp för den kommande perioden. Efter detta hanteras förutsättningarna av en ekonomistab och budgetchef, dessa kompletterar förutsättningarna med fakta om viktiga faktorer som kan komma att påverka under budgetperioden t.ex. konjunkturläge, löneökningar som kan komma, förändringar i kundstrukturer m.m. (Johansson m.fl. 2009, 251.)

Efter detta får budgeterarna informationen och anvisningarna som ekonomistaben och budgetchefen jobbat fram och går igenom verksamheten i sin egen enhet. Till detta hör ofta olika budgetmöten med andra enheter där man för en dialog och utbyter tankar om budgeten för nästa period. Vartefter delbudgetarna tas fram skickas de uppåt till ekonomistaben som förslag. I detta skede förekommer ofta revideringar som en följd av att t.ex. förutsättningarna inte nås. (Johansson m.fl. 2009, 251-252.)

Delbudgetarna sammanställs sedan av ekonomistaben och budgetchefen som huvudbudgetar. De huvudbudgetar som i ett första skede tas fram fungerar ofta bara som förslag. Ledningen kan komma med korrigeringar och omarbetningar av huvudbudgetarna och ett nytt förslag tas fram efter sammanställning av

budgeteraren. Förslagen leder ofta till att processen görs om genom ändrade förutsättningar och anvisningar eller genom att en dialog uppstår om vissa poster eller nivåer, dessa kan sedan komma att modifieras. Slutligen godkänner och fastställer ledningen budgetarna (Johansson m.fl. 2009, 252.)

Uppbyggnadsmetoden ger ofta ett utrymme för engagemang och kreativitet i budgeteringen, vilket också ger upphov till nya idéer och tankar. Också motivationen att åta sig och bemötandet av den färdiga budgeten brukar vara positiva med denna metod. Metoden passar för framgångsrika företag som har god kunskap om budgeteringen. Till de negativa sidorna hör att metoden tenderar att vara långsam, till viss del okontrollerad, innebär svårigheter att komma överens om en slutlig budget och att man inte ser helheten utan endast fokuserar på sin egen enhet. (Johansson m.fl. 2009, 252; Alhola & Lauslahti 2003, 280.)

4.2.2 Nedbrytningsmetoden

Nedbrytningsmetoden, eller break-down metoden, är en direkt motsats till uppbyggnadsmetoden. I denna metod bygger underordnade enheter upp sin budget enligt mål som satts för hela företaget av företagsledningen och som sedan brutits ned till de olika enheterna. Detta betyder att totalbudgeten för företaget bryts nedåt, vilket ger företagsledningen en dominerande ställning i hur budgeten kommer att se ut. (Andersson 1997, 115.)

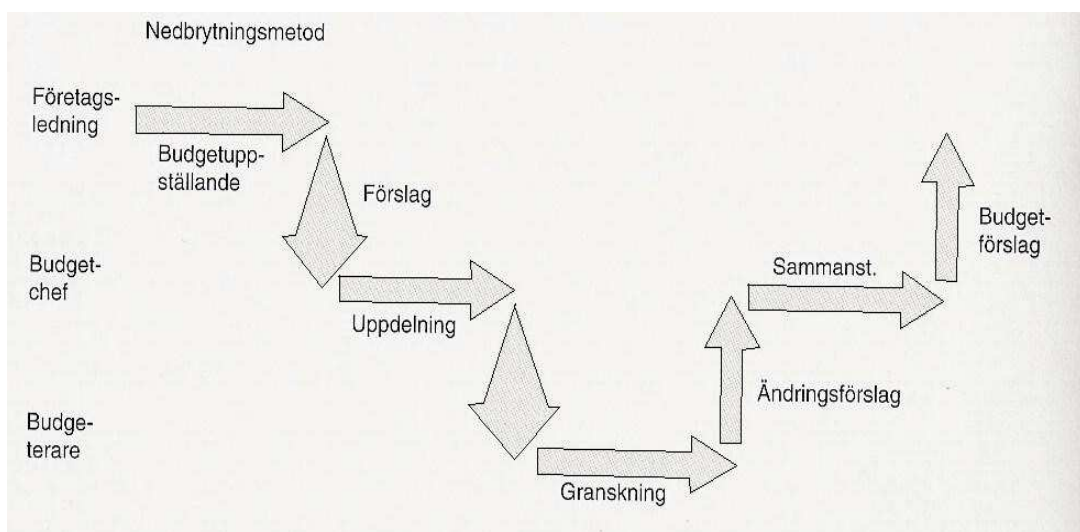


Bild 6. Nedbrytningsmetod.(Bergstrand & Olve 1996, 64.)

Förslag till huvudbudgetar ges av ledningen och tillsammans med ekonomistaben tas tidsplaner och anvisningar fram för det fortsatta arbetet. I denna fas tas också t.ex. konjunkturbedömningar, löneutveckling och ränteutveckling i beaktande. Förslag till delbudgeter lämnas sedan tillsammans med det övriga materialet och budgetanvisningarna till budgeterna från ekonomistaben. Budgeterna granskar delbudgeterna för sin enhet och skickar sina förändringsförslag tillbaka till ekonomistaben. Här sammanställs delbudgeterna till huvudbudgetar vilka presenteras för ledningen. Ledningen kan komma med förändringsförslag och invändningar, vilket leder till att budgeterna tillsammans med ekonomistaben omarbetar budgeterna och tar fram nya förslag. Slutligen fastställer ledningen budgeterna. (Johansson m.fl. 2009, 252.)

De fördelar nedbrytningsmetoden har är att den är relativt snabb, man har kontroll över processen, den utgår från helheten och den har lite behov av tidsresurser. Dock uppstår ofta motivationsbrist bland personalen som en följd av auktoriteten som ledningen har och att det inte ges utrymme för idéer och engagemang, vilket i sin tur kan leda till att man inte förbinder sig till de mål som satts upp. Nedbrytningsmetoden passar bäst för företag som är i ett kritiskt läge, till exempel i ekonomiska svårigheter. (Alhola & Lauslahti 2003, 279; Johansson m.fl. 2009, 253.)

4.2.3 Iterativa metoden

I många företag har man slopat att använda nedbrytnings- och uppbyggnadsmetoderna och istället valt andra lösningar för budgetuppställandet. Två av dessa är den iterativa metoden och kombinationsmodellen. (Bergstrand & Olve 1996, 67.)

I stora företag kan företagsledningen ha svårigheter att få en bra bild av komplexiteten i företaget, därför finns en metod som överlåter initiativet från företagsledningen till budgeterare på lägre nivå. Detta sker genom att budgeten omarbetas i flera varv under budgetuppställandet. Företagsledningen tar ställning till det första förslaget som kommer från lägre nivå, varefter budgeten skickas på ett nytt varv ifall ledningen anser att omarbetningar behövs. Ofta genomgår

budgeten många omarbetningar och varven budgeten går mellan budgeterare på lägre nivå och företagsledningen kan vara många. (Bergstrand & Olve 1996, 67.)

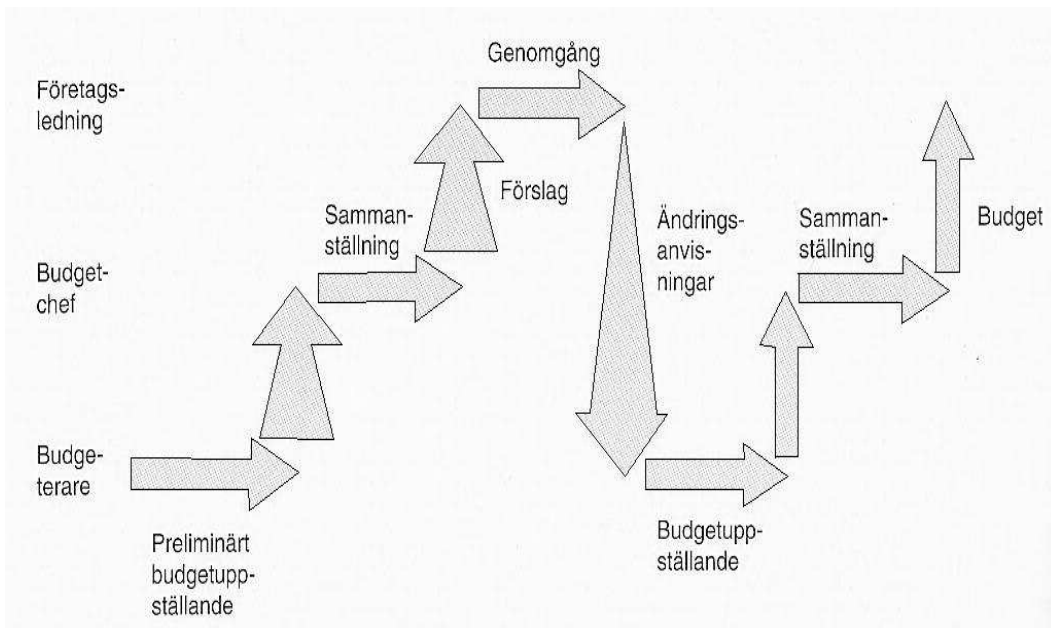


Bild 7. Iterativ metod (Bergstrand & Olve 1996, 68.)

Metoden har fördelar både från uppbyggnads- och nedbrytningsmetoden och ofta ger den en god möjlighet att uppnå bra resultat i budgeteringen. Till de mer negativa sidorna hör metodens långsamhet och till viss del byråkratin, eftersom metoden kräver mycket diskussion i organisationen mellan de olika nivåerna i samband med budgeteringen. (Neilimo & Uusi-Rauva 2007, 239.)

4.2.4 Kombinationsmodellen

Denna metod bygger på att man först jobbar med en nedbrytningsprocess, där man med budgeterare på olika nivå diskuterar och utformar målsättningar och ramar för budgetarbetet. Detta kräver att företagsledningen tar en aktiv roll i det inledande skedet av budgetuppställandet. Efter detta påbörjas en uppbyggnadsprocess, där budgeterarna på lägre nivå bygger upp budgeten. På detta sätt kan företagsledningen nå en hög precision i budgeten, hålla budgetarbetet under kontroll och spara medarbetarnas resurser genom att inga omfattande omarbetningar krävs som i den iterativa metoden. (Bergstrand & Olve 1996, 68.)

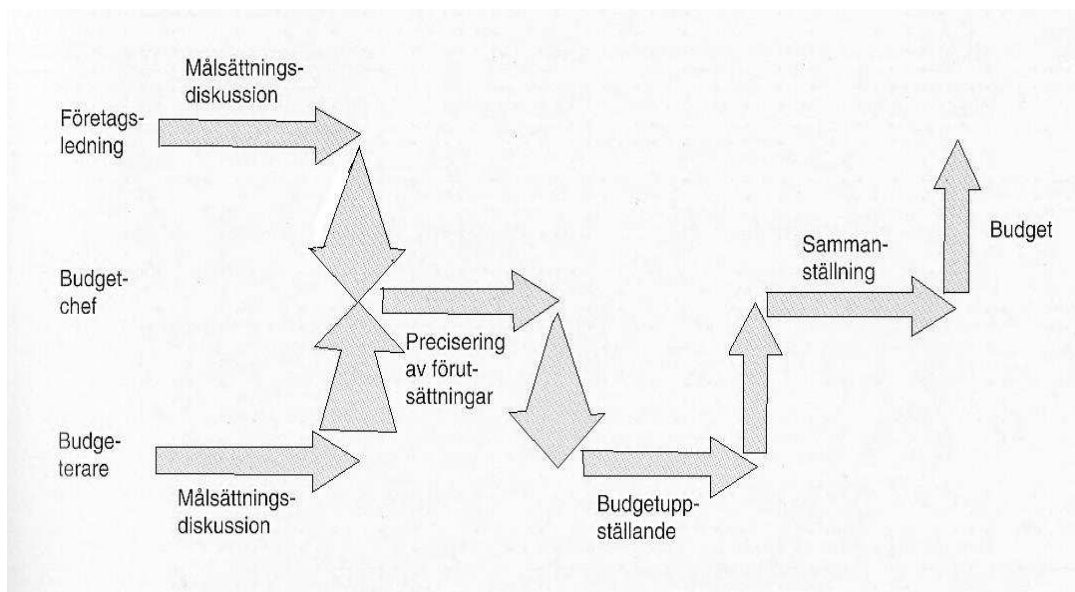


Bild 8. Kombinationsmetod.(Bergstrand & Olve 1996, 69.)

En förutsättning för att kombinationsmetoden verkligen skall fungera är att företagsledningen engagerar sig i budgetuppställandet mer än vanligt, t.ex. genom att företagsledningen måste kunna sätta sig in i de arbetsförhållanden som råder i de olika enheterna, eftersom budgeteringen inför uppbyggnadsskedet måste vara anpassad till förhållandena. Därför kräver denna metod dyrbar tid av företaget och om denna tid inte kan tillhandahållas blir nyttan av metoden begränsad. Om man däremot får kombinationsmetoden att fungera bra är den oftast mycket effektiv. (Bergstrand & Olve 1996, 69-71.)

4.3 Föränderlig budget

Den fasta finansiella budgeten betraktas som grundformen för budgetering och har traditionellt sett använts av företag. Den fasta budgeten utgår från tidigare år i verksamheten och ökar eller minskar enligt väntade förändringar. Att budgeten är fast betyder att den tas fram för en viss period, oftast ett år, och sedan inte ändras även om volymen minskar eller ökar under året, försäljningen inte blir den väntade, nya stora kunder tillkommer o.s.v. (Kullvén 2009, 64-65.)

Därför är sättet att se budgeten som fast inte en självklarhet. Som en följd av detta har alternativ till sättet att arbeta med budgeten uppkommit.

Beroende på vilket syfte man har med budgetuppföljningen kan det sätt man använder vara olika. Oftast om huvudsyftet är ansvarsstyrning, väljer man att följa den fasta budgeten. Budgeten tolkas då som ett avtal mellan överordnade och underordnade. Med återkommande ändringar och revideringar riskerar man att den budgetansvarige tappat motivationen gentemot budgeten, men till den fasta budgeten kan dock tillfogas prognoser och aktuellt information. (Greve 1996, 195.)

Med budgetar som är anpassade till förändrade situationer har man oftast planering som huvudsyfte. Budgeten upplevs som mer realistisk, men budgetarbetet blir dock mer kostsamt för företaget eftersom det är tidskrävande (Greve 1996, 195.)

4.3.1 Rörlig och flexibel budget

Denna budget används ofta av företag eller enheter som har en relativt hög andel rörliga kostnader. I den rörliga budgeten låter man budgeterade värden vara beroende av verksamhetsvolymen, d.v.s. de rörliga kostnaderna och intäkterna, som är volymbaserade, multipliceras med den verkliga volymen, medan de fasta intäkterna och kostnaderna har ett bestämt belopp i budgeten. Ju mer som produceras, desto mer kostnader uppstår. Om enheten är styrd enligt kostnadsansvar, kommer de budgeterade kostnaderna att överstigas och pengarna räcker inte till. Därför måste enheten producera så lite som möjligt för att hålla kostnaderna nere, men detta skulle å andra sidan påverka resultatet. Därför medför den rörliga budgeten att det blir lönsamt för enheten att producera den volym som ger högst resultat för företaget. Man kommer att sträva efter att minska de rörliga kostnaderna per styck och att minska de totala fasta kostnaderna. Budgeten utformas som sådan att enheten har fasta belopp för täckandet av de fasta kostnaderna och rörliga poster som multipliceras med volymen för att täcka de rörliga kostnaderna. Justeringarna för volymförändringar görs i efterhand. (Johansson m.fl. 2009, 262-264.)

Den flexibla budgeten är till stor del likadan som den rörliga budgeten, men med den skillnaden att man i den flexibla budgeten försöker ta hänsyn till mer faktorer än bara verksamhetsvolymens inverkan. Dessa faktorer kan inte direkt påverkas

av enheten men de påverkar enhetens prestationer. Faktorerna är bl.a. antalet order och produktmix. (Johansson m.fl. 2009, 265.)

Gemensamt för den rörliga och flexibla budgeten är att budgeten justeras i efterhand för att jämförelsen med utfallet skall vara mer korrekt. (Johansson m.fl. 2009, 267.)

4.3.2 Reviderad budget och rullande budget

Den reviderade budgeten bygger på att man efter en tid in på budgetperioden upprättar en reviderad budget, t.ex. för varje kvartal eller för en fyra månaders period. Detta betyder i praktiken att man gör om budgeten för budgetperioden enligt de de förutsättningar som gäller vid tidpunkten. (Greve 1996, 194.)

Till skillnad mot en prognos, där prognosen kompletterar den fasta budgeten, så byter den reviderade budgeten ut den fasta budgeten som jämförelseobjekt. (Johansson m.fl. 2009, 267.)

Den reviderade budgeten ändras för samma budgetperiod, d.v.s. den reviderade budgeten har samma sluttidpunkt som den ursprungliga. Den rullande budgeten däremot är tidsmässigt löpande, inför varje ny period upprättas en ny budget som täcker de kommande fyra perioderna. När följande period gått görs en budget för nästa period, samtidigt som man eventuellt reviderar budgetarna för de tre kommande perioderna. En (1) period brukar ofta vara ett kvartal. (Johansson m.fl. 2009, 267)

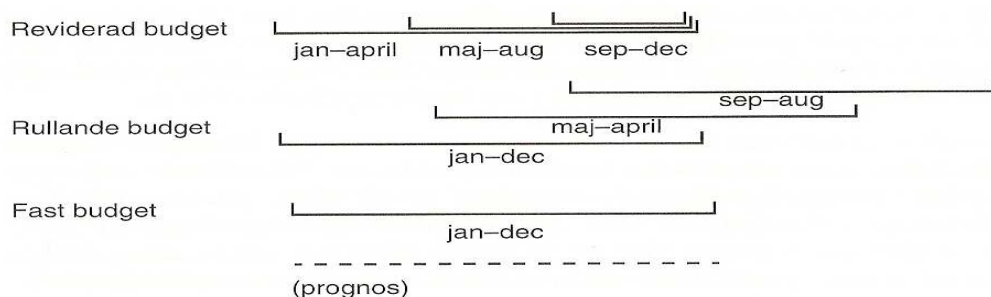


Bild 9. Metoder för att anpassa budgeten till förändrade förhållanden. (Greve 1996, 195.)

4.4 Budgetanvändning och budgetperiod

Budgetanvändningen handlar om att i beslutsfattandet använda och utnyttja budgeten och uppföljningen. I denna fas skall man använda den information som kommit fram i budgeteringen genom att sprida informationen och använda den som underlag för beslut. Genom att sprida rätt information om utfall och avvikelse till rätt medarbetare i företaget skapas ett krav och en press på medarbetaren att bättre nå företagets mål och öka förståelsen för relevanta fakta. Med hjälp av detta får man medarbetarna att jobba mot rätt mål. Informationen används i beslutsfattandet genom att samla fakta om avvikelser. På detta sätt kan man t.ex. vid större materialåtgång än väntat försöka förstå varför detta uppkommit och vad som kan göras för att minska den. (Kullvén 2009, 58-61)

Budgetperioden är också viktig att ta upp när man talar om budgetanvändandet. Allmänt budgeterar företagen ett år i taget, detta för att budgeteringen skall sammanfalla med räkenskapsperioden. Vanligt är att man använder kalenderåret som räkenskapsperiod, alltså från januari till december. Därför är också budgetarbetet oftast uppställt under samma tidsperiod. (Johansson m.fl. 2009, 255.)

Man börjar perioden med att diskutera och ta fram den strategi man skall ha, det är här grunden läggs för den fortsatta planeringen. Senare under våren tas de egentliga anvisningarna och direktiven för det fortsatta arbetet fram. Här analyserar man olika faktorer som påverkar verksamheten, t.ex. omvärlden, priser, och kunder. Också interna analyser görs i detta skede. Någon gång på sensommaren och hösten börjar då det konkreta arbetet med budgeten vid de olika enheterna och i slutet av året är budgetarna färdigställda. Efter detta brukar ännu finslipningar och förhandlingar förekomma förrän de slutliga budgeterna fastställs och matas in. (Kullvén 2009, 60-61.)

4.5 Budgetuppföljning

Budgetuppföljningen är den process där budgeterade värden ställs mot verkliga värden. Uppföljningen bör ske med samma principer som vid budgetuppställandet,

d.v.s. är budgetarna uppställda per organisatorisk enhet, per produkt, per projekt o.s.v. skall uppföljningen ske på samma dimension. (Johansson m.fl. 2009, 256.)

Med budgetuppföljningen vill man granska hur man lyckats med att nå budgetmålen och vilka avvikelser som uppstått, samt analysera orsakerna till avvikelserna. Det främsta målet med budgetuppföljningen är att styra företagets verksamhet, så att företaget på bästa möjliga sätt skall nå upp till budgetmålen. Om avvikelser mellan målen och de verkliga värdena hittas skall åtgärder sättas in för att rätta skillnaderna. (Neilimo & Uusi-Rauva 2007, 244.)

Budgetuppföljningen pågår ständigt under hela budgetperioden. Budgetarna följs upp kvartalsvis, månadsvis, veckovis och ibland dagligen, vanligast är dock att göra uppföljningen månadsvis. Man jämför då utfallet månadsvis med budgetarna för de enskilda månaderna, t.ex. jämförs utfallet för januari 200X med budgetarna för januari 200X . Detta fortsätter för varje månad under budgetperioden och oftast har man också med de ackumulerade (sammanlagda) utfallen, t.ex. summan av värdena för januari och februari jämförs med de ackumulerade budgetarna för januari och februari. I de månadsvisa uppföljningarna är det oftast resultat-, finansierings- och försäljningsbudgetarna som granskas. Varje enhet granskar budgetarna för sitt eget ansvarsområde. Till sist jämförs utfallet för hela budgetperioden med budgetarna för budgetperioden. (Johansson m.fl. 2009, 256; Neilimo & Uusi-Rauva 2007, 247.)

Detta sätt att följa upp budgeten utvecklades under 1980-talet och kallas för latest estimate-metoden, den är idag den metod som de flesta företag följer. Det centrala är att under en kort tid följa upp budgetarna, hitta avvikelser och orsakerna till avvikelserna. Därefter skall man reagera så snabbt som möjligt på dessa avvikelser. Under samma tid analyserar ekonomiledningen om budgetmålen kan nås eller om målen måste ändras (Neilimo & Uusi-Rauva 2007, 244-245.)

4.5.1 Syften med budgetuppföljning

Man lär sig vad som gjorts fel i budgetprocessen och vid beräkningen av budgetvärdena, på detta sätt förbättras processen varje år. Budgetuppföljningen

ger alltså ett underlag för nya budgetar. Det kräver dock diskussion för att lära sig vad avvikelserna beror på och hur man kan förbättra sina rutiner för att undvika avvikelser. (Johansson m.fl. 2009, 257.)

Budgetuppföljningen pressar företaget till att analysera avvikelser för att sedan vidta åtgärder och till att kräva ansvar för dessa avvikelser. Vid en negativ avvikelse bör man så snabbt som möjligt granska orsakerna till detta och vidta åtgärder. Samma gäller för positiva avvikelser, hur man ytterligare kan öka dess värde. (Johansson m.fl. 2009, 257.) Budgetuppföljningen fungerar i både diagnossyfte och omplaneringssyfte. (Bergstrand & Olve 1996, 115.)

Genom budgetuppföljningen får man en kultur i företaget som strävar efter att skapa mer intäkter och minska kostnader och kapitalbindningen. Detta brukar resultera i att medarbetarna blir mer medvetna och lär sig mer om ekonomiska samband. (Johansson m.fl. 2009, 257.)

Varje del i budgetarna har en ansvarig. På detta sätt kan avvikelserna hänföras till en ansvarig som ingriper och problemet lämnas inte utan åtgärd. (Johansson m.fl. 2009, 257.)

Budgetuppföljningen syftar på samma sätt som budgetuppställandet till att skapa goda diskussioner i företaget. Diskussionerna blir mer relevanta om fakta och information finns att tillgå. Därför kan budgetuppföljningen höja kvaliteten på diskussionerna om vad som bör göras i företaget. Den ger information och diskussionsunderlag som kan utnyttjas i företaget. (Johansson m.fl. 2009, 257.)

I många företag ges belöningar till medarbetare i företaget baserat på prestationer i relation till budgeten och fungerar därför som en grund för belöningsystem. (Johansson m.fl. 2009, 257.)

4.5.2 Budgetrapporter

Budgetuppföljningen sker huvudsakligen i form av rapporter, som visar budget och utfall. Beroende på syftet med uppföljningen tas rapporterna fram med olika tidsintervaller. Rapporterna tas dock i allmänhet fram månatligen för de flesta

budgetvärden, men t.ex. kan rapporter för försäljnings- och likviditetsbudgetar tas fram veckovis eller per dag. Den budgeterade balansräkningen följs upp mer sällan, oftast kvartalsvis eller årsvis. (Johansson m.fl. 2009, 258.)

I allmänhet skall rapporterna uppfylla vissa krav. Kraven gäller för största delen av rapporterna i de flesta företag.

Rapporterna skall vara relevanta för användaren. Innehållet skall vara sådant som är eller kan vara av intresse för den ansvarige beslutsfattaren. Beslutsfattaren skall ha möjlighet att ta fram sådana rapporter som denne önskar och som uppfyller det informationskrav personen har. (Kullvén 2009, 54.)

Rapporterna skall vara förståeliga och ge en bild av verksamheten för den som är mer insatt i ämnet och för den som har mindre kunskap. Därför bör ekonomisk fackterminologi undvikas. (Johansson m.fl. 2009, 259.)

Informationen som ges i rapporterna skall vara aktuell och snabbtillgänglig. På detta sätt är det lättare att i tid vidta åtgärder om så behövs och rapportens trovärdighet stärks. Naturligtvis måste de också innehålla jämförelsedata, annars finns i princip inget att följa upp. (Johansson m.fl. 2009, 259.)

Rapporterna bör också kunna kvitteras av dem de är menade till, t.ex. genom krav på kommentarer till rapporten eller att budgeteraren och en överordnad diskuterar rapporten. (Johansson m.fl. 2009, 259.)

I rapporterna ingår åtminstone en utfallskolumn, en budgetkolumn och en avvikelsekolumn. I utfallskolumnen redovisas det utfall som varit under perioden, i budgetkolumnen de budgeterade beloppen, eventuellt justerade för verksamhetsvolymen. I avvikelsekolumnen redovisas avvikelserna mellan budget och utfall, detta kan vara uttryckt i absoluta tal eller i procent, ibland båda två. Oftast innehåller rapporterna också andra kolumner, dessa kan vara: ackumulerat utfall och ackumulerad budget fram t.o.m. innevarande period, reviderad budget för senaste period, utfall för föregående period, utfall för samma period föregående år. Oftast ingår också olika nyckeltal och icke-monetära mått som bestäms enligt den verksamhet enheten har t.ex. genomloppstider, mått för att

relatera kostnader och intäkter till volymer och marknadsandelar. (Greve 1996, 201.)

Rapporterna fungerar som underlag vid uppföljningsdiskussioner och möten mellan chefer och ansvariga på olika nivåer. Dessa uppföljningsmöten skall ge svar på vad som görs i verksamheten som ger avvikelser mellan budget och utfall. Man måste kunna få svar på frågor som: Vilka planer har budgeteraren för att få verksamheten på rätt spår? Räcker kapaciteten till för planerna? Överensstämmer planerna med motsvarande planer för andra enheter i företaget? Detta skall resultera i att man diskuterar vad som skall göras med tanke på avvikelserna och vilka åtgärder man skall ta. (Johansson m.fl. 2009, 258.)

4.6 Budgetanalys

Budgetuppställandet görs i förväg och baserar sig på en rad olika gissningar om den framtida utvecklingen, därför kommer inte budgeten att vara exakt lika som utfallet av budgetperioden. Trots att man lägger ned en mängd med arbete på budgetuppställandet kommer vissa antaganden att vara felaktiga, p.g.a. att förutsättningarna ändras. Därför försöker man med analys av budgeten och avvikelserna i denna få en förklaring till varför budgeterade värden och utfallet skiljer sig. (Johansson m.fl. 2009, 259.)

Med budgetanalysen vill man också få lärdom av budgetarbetet som varit. Vilka saker fungerade bra, vilka fungerade mindre bra och hur kan resten av organisationen få nytta av dessa erfarenheter? På detta sätt kan man förbättra och utveckla budgeteringsprocessen, genom att åtgärda de brister som förekommit. (Kullvén 2009, 58.)

5. KRITIK MOT BUDGETERING

Kritiken mot den traditionella budgeteringen riktar sig huvudsakligen mot att den koncentreras för mycket på ekonomiska siffror och att interna budgetförhandlingar och politik har för stor vikt vid allokeringen av resurserna. Man menar också att målsättningarna inte borde sättas upp enligt företagets förflutna, utan enligt kundernas behov och genom externa jämförelseobjekt. Budgetperioden, som oftast är ett år, är också kritiserad, eftersom en alltför lång period är alltför osäker, medan en alltför kort period är väldigt arbetsam och resurskrävande (Ikäheimo, Lounasmeri & Walden 2007, 177.)

I själva budgeteringsarbetet framkommer kritiken i olika situationer på följande sätt. En situation är när budgeteringen används som legitimering. Man använder budgeteringsprocessen som ett sätt att främhäva t.ex. sin egen enhet, fastän den i själva verket inte är så viktig ur företagets synvinkel. På samma sätt kan budgetarbetet fungera som ett maktspel t.ex. genom att en enhet försöker visa sin överlägsenhet gentemot en annan för att motverka den andra enheten. Budgeteringen kan också bli ett mönster där man bara gör det som krävs, man gör bara det arbete som förutsätts och har inget speciellt mål att uppnå, eller så försöker man undvika budgetarbetet så långt som möjligt. Nyttan med budgeten upplevs som mindre jämfört med det arbete som läggs ner. (Kullvén 2009, 28-29.)

Ett annat problem som tenderar dyka upp är att man bygger upp buffertar i budgeten. Dessa fungerar som säkerheter ifall den egentliga budgeten skulle överskridas och om buffertarna inte behövs spenderar man dem till oviktiga ändamål, eftersom om de inte används skärs budgetmedlen till nästa år ner. (Kullvén 2009, 30.)

Budgeten kan också bidra till att man fokuserar alltför mycket på det mätbara och finansiella. Detta leder till att man tappar fokus från att få nöjda kunder och koncentrerar sig mer på att se de finansiella måtten. Budgeten kan också få inge en falsk säkerhet bland de anställda. Om budgeten visar ett positivt resultat kan man glömma bort den osäkra framtiden och bara leva i nuet. Budgeteringen blir en

rutin och när varningssignaler kommer hinner man inte uppfatta dem i tillräckligt god tid. (Kullvén 2009, 31.)

Trots de problem som kan förekomma vid budgetering anser en majoritet av företagen att den ger en nytta och använder den. Många företag har dock börjat förenkla sin budgetering och börjat använda alternativa metoder till den fasta budgeten. (Kullvén 2009, 33.)

Sammanfattningsvis är mycket av den kritik som riktas mot budgeten egentligen kritik mot hela ekonomistyrningen i företaget. Detta för att budgeten är en av de viktigaste grunderna i den traditionella ekonomistyrningen. Kritikerna anser att mycket jobb och engagemang läggs på en uppgift, som till sist inte uppfyller de krav och syften som den ursprungligen gjordes för. (Lindvall 2001, 175.)

Alternativa metoder till budgeteringen finns och många företag har idag också tillämpat dessa metoder. De vanligaste presenteras nedan.

5.1 Nollbasbudgetering

Budgeteringen tar i normala fall sin utgångspunkt från tidigare verksamhet när följande år planeras. Men om det i verksamheten finns aktiviteter och enheter som inte behövs eller som ger låg avkastning, måste dessa tas bort eller flyttas. På detta sätt fungerar nollbasbudgeteringen genom att den ifrågasätter varje del av verksamheten. (Kullvén 2009, 69-70.)

Metoden utgår från ”noll”, d.v.s. man tar inte i beaktande tidigare år i de beräkningar man gör. Metoden byggs upp från de lägsta organisatoriska nivåerna i organisationen. Där tar man för varje enhet fram de absolut nödvändigaste aktiviteterna som behövs och sådana som är mindre viktiga. Efter detta bestäms vilka aktiviteter som skall genomföras och vilka resurser man har att tillgå. I detta skede tas de aktiviteter som anses onödiga bort. (Johansson m.fl. 2009, 275-276.)

Metoden är inte så vanligt förekommande i företagsvärlden, men förekommer däremot oftare vid icke-konkurrensutsatta delar av företag och vid offentlig verksamhet. Detta beroende på att i en konkurrensutsatt organisation måste man

ifrågasätta verksamheten, men i en icke-konkurrensutsatt miljö ifrågasätter man inte verksamheten lika tydligt. (Kullvén 2009, 70.)

5.2 Ändamålsbudgetering

I ändamålsbudgeteringen relaterar man kostnader och intäkter till de faktorer man antar inverkar på deras storlek, detta kallas för variabilitetsprincipen. T.ex. kostnaden för fakturering beror på antalet kunder. Som faktor fungerar då antal kunder som relateras till kostnaden för fakturering. (Johansson m.fl. 2009, 277.)

Jämfört med de vanliga formerna av budgetering förklarar ändamålsbudgeteringen varför kostnader och intäkter förändras och ger indikationer på hur man kan åtgärda dessa förändringar. Om vi t.ex. vill veta vilka kostnader som påverkas ifall antalet kunder ökar kan man lägga in ändringen och se vilka kostnader som relaterar till antal kunder och hur de förändras. Variabilitetsprincipen visar också vad olika intäkter och kostnader är avsedda för, t.ex. kostnaden för fakturering är en särkostnad i förhållande till antalet kunder. (Johansson m.fl. 2009, 277-278.)

Ändamålsbudgeteringen delas in i fyra nivåer. Dessa är:

Resurs: Vilken typ av resurs kommer att förbrukas, t.ex. hyra, energi eller arbetskraft

Ansvarig: Vem ansvarar för resursen som förbrukas

Variabilitetsfaktor: Vilken faktor påverkar resursens storlek, t.ex. antal kunder

Ändamål: Vilket syfte skall uppnås med de planerade aktiviteterna, t.ex. producera. (Kullvén 2009, 75-76.)

5.3 Aktivitetsbaserad budgetering

Den aktivitetsbaserade budgeteringen har sitt ursprung i den aktivitetsbaserade kalkyleringen och brukar ofta också ses som en vidareutveckling av ändamålsbudgeteringen. (Kullvén 2009, 80.) Metoden brukar ses som en

balanseringsmodell där man försöker skapa balans i företaget genom en balans mellan resursbehov och befintliga resurser. (Johansson m.fl. 2009, 282.)

Metoden går ut på att man fördelar de resurser man besitter på aktiviteter (t.ex. fakturera) i företaget. Aktivitetskostnaderna fördelas sedan vidare med hjälp av kostnadsdrivare (t.ex. antal fakturor.) (Johansson m.fl. 2009, 280.) Beroende på vilket förhållningssätt man vill ha till budgeteringen kan man välja mellan två olika tillvägagångssätt. Dessa är den resursorienterade modellen och den efterfrågeorienterade modellen. (Kullvén 2009, 80.)

I den efterfrågeorienterade modellen baserar man fördelningen av resurser på den efterfråga som finns. I ett första skede tar man fram en prognos för budgetperiodens produktions- och försäljningsvolym. Sedan bestäms vilka aktiviteter som måste finnas för att man skall kunna tillmötesgå efterfrågan. I det tredje skedet tas behovet av resurser som aktiviteterna kräver fram. Man matchar de resurser som företaget besitter med de resurser som krävs av efterfrågan. Om dessa två inte matchar måste man ta till åtgärder, dessa kan t.ex. vara att man effektiviserar vissa aktiviteter, ökar de befintliga resurserna med att nyanställa och nyinvesterar. I det sista skedet när balans mellan befintliga resurser och resursbehov finns fastställs en finansiell aktivitetsbaserad budget. (Johansson m.fl. 2009, 281-282.)

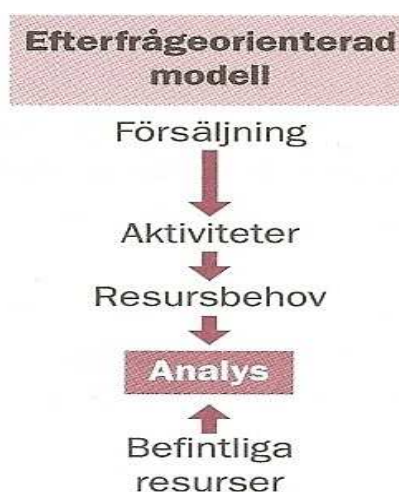


Bild 10. Efterfrågeorienterad modell. (Kullvén 2009, 80.)

Den andra modellen, den resursorienterade modellen, utgår från de befintliga resurser som företaget besitter. Jämfört med den efterfrågeorienterade, som utgår från efterfrågan. Här knyts de befintliga resurserna till aktiviteter med hjälp av kostnadsdrivare, varefter kostnaderna för aktiviteterna ställs mot försäljningsbudgeten. I detta läge ser man ifall det finns aktiviteter som behöver förstärkas eller minskas, och vidtar åtgärder för dessa. Sådana åtgärder kan t.ex. vara att utnyttja oanvänd kapacitet, nyrekrytering m.m. (Kullvén 2009, 81.)

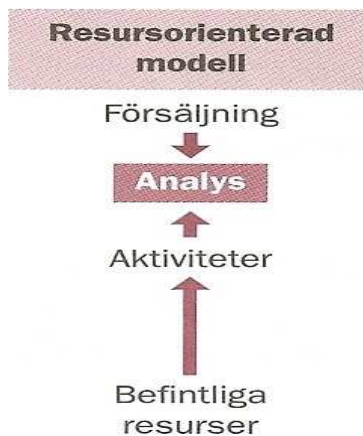


Bild 11. Resursorienterad modell.(Kullvén 2009, 80.)

5.4 Programbudgetering

Programbudgeteringen har sin bakgrund i att man ville att de offentliga förvaltningarnas budgeteringssätt skulle bli mer likt näringslivets. Också denna metod har likheter med ändamålsbudgeteringen, men istället för att budgeten delas upp i ändamål så delas den upp i program. Varje program skall vara preciserat för en viss del av organisationen och varje program skall ha ett särskilt syfte. (Samuelsson & Olve 2008, 465.)

Gemensamt med ändamålsbudgeteringen är kravet på att den verksamhet som man ska arbeta med kan relateras till innehållet i budgeten. Dock har denna metod inte vunnit mycket terräng, främst p.g.a. att metoden är svårtillämpad och ofta ger en alltför detaljrik och flerdimensionell budget, vilket inte var målsättningen med metoden. (Samuelsson & Olve 2008, 465.)

5.5 Balanserat styrkort

Det balanserade styrkortet har tagits fram som ett alternativt sätt att styra företaget och visa dess utveckling utan inriktning på monetära mått. Med det balanserade styrkortet ser man företagets verksamhet från olika infallsvinklar genom olika mått. (Greve 1996, 154.)

Med hjälp av det balanserade styrkortet ska företaget förena planeringen av de långsiktiga strategierna med den operativa budgeteringsprocessen. På detta sätt kan man knyta ledningen av personalen samt de ekonomiska och fysiska resurserna till strategin. De mål och mått som används i det balanserade styrkortet är uppdelade i olika perspektiv. Dessa är: finansiella-, kund-, process- och utvecklingsperspektivet. Oftast anpassas styrkortet till det egna företaget och man ändrar eller lägger till perspektiv, t.ex. personalperspektiv. (Ikäheimo m.fl. 2007, 158-159.)

Med hjälp av perspektiven kan man nå en utveckling i företaget och hitta de fel som bör åtgärdas. T.ex. om en viss avkastning på placerat kapital fungerar som mål för det finansiella måttet då man vill förbättra det. Då kan man försöka få befintliga kunder att köpa mer och oftare, detta skulle kunna ske som en följd av kundlojalitet. Kundlojalitet kan t.ex. vara måttet i kundperspektivet. Kunderna uppskattar att leveranser kommer i tid, leveranser i tid kan fungera som mått i processperspektivet. För att kunna förbättra processerna måste man utbilda personalen. På detta sätt lyckas man skapa en kedja där förbättringar i alla perspektiv kommer fram. (Ikäheimo m.fl. 2007, 159.)

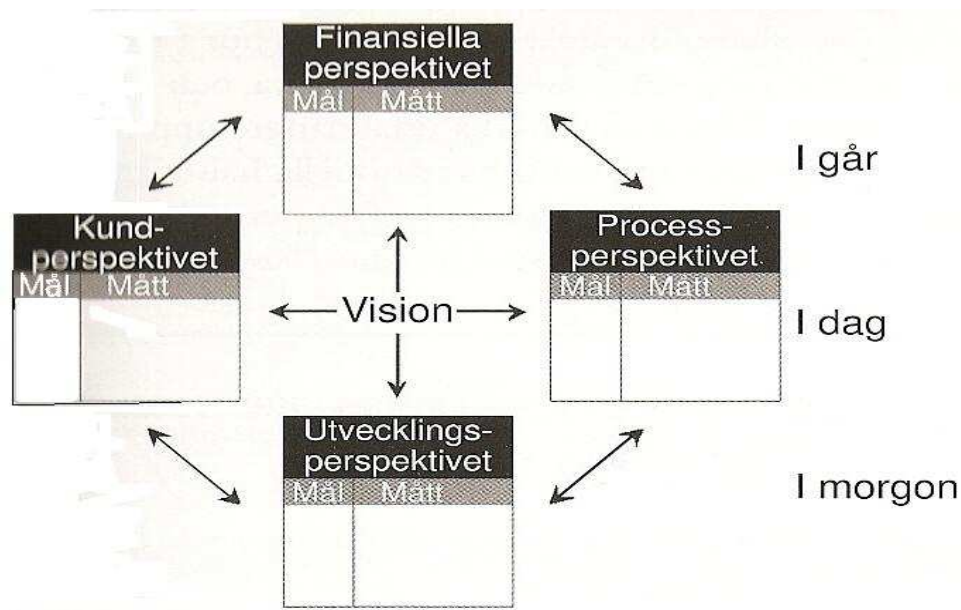


Bild 12. Grundmodell för balanserat styrkort.(Samuelsson & Olve 2008, 377.)

När ett företag börjar använda det balanserade styrkortet är det ofta en följd av att man vill ha förändring eller att verksamheten ofta ändrar. Man börjar med att lägga upp en strategi och de mål man har för företaget och dess avdelningar för tre till fem år framåt. Ofta bryter man ner den långsiktiga strategin i årsbudgeter, i många företag är den långsiktiga strategin och den operativa budgeteringen olika processer. Dessa ska bindas samman för att verksamheten skall bindas till de mål man har. (Ikäheimo m.fl. 2007, 158.)

6. EMPIRISK DEL

I den empiriska delen har jag valt att undersöka Alko Oy:s budgetering och budgeteringsprocess och försöka finna områden som kunde förbättras. För att få en inblick i detta och för att försöka hitta utvecklingsområden har jag valt att intervjua tre personer i olika organisatoriska nivåer i företaget: en butikschef, en områdeschef och budgetchefen. Även en del observationer från min tid som anställd på företaget förekommer. Jag har också använt mig av företagets intranät för att finna information om budgeteringen.

Personliga intervjuer gjordes med butikschefen och områdeschefen. Med budgetchefen hade jag en dialog och ställde mina frågor via e-mail. De intervjuade har jag på de intervjuades begäran valt att hålla anonyma.

6.1 Intervju

Intervjun kan ses som en situation där personer med olika roller och inte jämställda roller fungerar i samspel. De olika rollerna förklaras med att det är en som svarar och en som ställer frågor. Kommunikationen mellan den intervjuade och den som intervjuar är föremålet för analys, både den verbala kommunikationen och den icke-verbala kommunikationen. Intervjuaren har ett syfte med utfrågningen. (Lantz 2007, 10-11.)

Den kvalitativa intervjun ger den intervjuade utrymme att svara på frågorna med egna ord. (Patel & Davidsson 2003, 78.)

I den öppna intervjun beskriver den som svarar sitt sätt att uppfatta ett fenomen och det sammanhang som den intervjuade anser viktiga för beskrivningen av fenomenet. Den intervjuade ger sin bild av verkligheten och ger en större förståelse för den subjektiva erfarenheten. (Lantz 2007, 30.)

Den strukturerade intervjun vill fånga den intervjuades uppfattning om bestämda begrepp. Svartalternativen är fasta och de är de samma för alla intervjuobjekt. Den strukturerade intervjun ger information om kvantiteter. (Lantz 2007, 31.)

I de intervjuer jag utförde valde jag att använda den kvalitativa öppna intervjun som huvudmetod. Jag hade några grundfrågor som bas, men under intervjuernas gång kom också nya frågor fram. Detta gällde de intervjuer jag gjorde med butikschefen och områdeschefen. I intervjun med budgetchefen ställde jag till en början åtta olika frågor om budgeteringen och budgeteringsprocessen, efter att jag fått svar på dessa ställde jag också några följdfrågor. Alla intervjuobjekten fick med egna ord svara på de frågor som ställdes.

6.2 Företagspresentation

Oy Alko Ab:s egentliga historia börjar år 1932 då riksdagen faställde den nya lagen om alkoholdrycker. Det statsägda Oy Alkoholiliike Ab får ensamrätt att importera, exportera, sälja och framställa alkoholdrycker. (Alko – Fakta om Alko u.å.)

Oy Alko Ab är en detaljhandelskedja som är specialiserad på ansvarsfull och rättvis alkoholförsäljning och vars primära uppgift är att bedriva detaljhandel med alkoholdrycker i Finland på ett ansvarsfullt, opartiskt och effektivt sätt. Företaget besitter ensamrätt till detaljhandelsförsäljning av alkoholdrycker, undantaget är drycker som har en alkoholstyrka på högst 4,7 volymprocent och framställts genom jäsning, samt gårdsproducerade viner med högst 13 volymprocent alkoholhalt. I alkohollagen sägs att företaget skall arbeta för sunda alkoholvanor inom de ramar som gett för det finländska alkoholprogrammet. Verksamheten regleras i alkohollagen och alkoholförordningen. Företaget är ett helägt statligt bolag där social- och hälsovårdsministeriet ansvarar för ägarstyrning och kontroll. . (Alko – Fakta om Alko u.å.)

År 2008 hade Alko Oy en totalomsättning på 1 133,4 miljoner €, utan skatter var omsättningen 605,5 miljoner €. Räkenskapsperiodens vinst var 56,6 miljoner €, varav 55 mijoner utdelades till staten. . (Alko – Fakta om Alko u.å.)

Den sista december 2008 fanns 344 butiker i 244 kommuner. Därtill kommer 124 ombud runt om i landet. Antalet anställda var i slutet av 2008 ca 2800. (Alko-Vuosikertomus ja yhteiskuntavastuun raportti 2008, 28)

6.3 Företagets budgetering och budgeteringsprocess

I företaget följer budgeteringen linjen ”lagd budget ligger”, d.v.s. den budget som tas fram för följande budgetperiod gäller för hela budgetperioden när företagets styrelse har godkänt den. På företagsnivå tar man också fram en årsprognos för en kort resultaträkning, som kan ändras månatligen när man vet föregående månads utfall. På så sätt kan man reagera vid ändrade förhållanden. Budgetperioden man använder sig av är ett år, från januari till december. På företagsnivå gör man upp en resultatbudget och likviditetsbudget. För fem år sedan började man också göra en budgeterad balansräkning och en investeringsbudget. Investeringsbudgetarna görs av de enheter som ansvarar för investeringarna, t.ex. butikspaneringen och IT-avdelningen. Butikerna gör för den egna verksamheten upp en resultatbudget som består av en försäljningsbudget och kostnadsbudget. I kostnadsbudgeten ingår också en personalbudget, där personalbehovet framgår mer detaljrikt. (Budgetchef 2010, Intervju.) Områdets budget består sedan av butikernas sammanslagna budgetar och dessutom läggs en kostnadsbudget för områdeskontoret till. I den ingår t.ex. kostnader för personalutbildningar, löner m.m. Områdenas budgetar sammanslås sedan med de kostnadsbudgetar som de olika enheterna vid huvudkontoret tagit fram och budgeten för hela företaget fås. (Områdeschef 2010, intervju.)

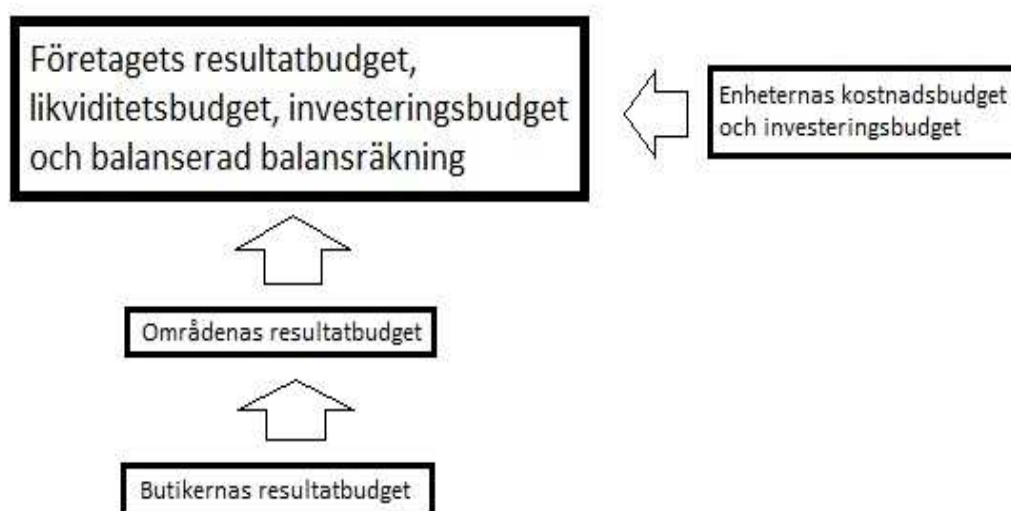


Bild 13. Företagets budgetuppbyggnad

På frågan varför man budgeterar i företaget gav alla intervjuer i princip samma svar. Dock märkte man att på olika organisatoriska nivåer fanns vissa skillnader i svaren, men detta kan troligtvis förklaras med att i olika delar i företaget kan olika syften vara viktigare än andra. Budgetchefen gav som viktigaste orsak till varför man budgeterar koordinering och kontroll. Den hjälper att på förhand förbereda sig på kommande ändringar. Vilket leder till att man t.ex. i tid kan koordinera personalbehovet med den förväntade utvecklingen av försäljningen. Och på samma gång ger den också vissa ramar för utvecklingen av kostnaderna. Områdeschefen och butikschefen hade ganska samma syn på varför man budgeterar. Deras viktigaste syfte var att man en gång i året får tillfälle att stanna upp och fundera över den hur verksamheten ser ut och hur den kommer att utvecklas. Men också här nämndes kontroll som en viktig orsak, kontroll av att resurserna används på ett effektivt sätt och att inte kostnaderna skenar iväg.

Ifall man reflekterar över svaren med teorin om varför man budgeterar så följer svaren samma linje som teorin. På högre nivå i företaget vill man kunna kontrollera åt vilket håll utvecklingen ska gå och reagera ifall stora förändringar uppstår. Dessutom vill man ha kontroll över att man inte slösar på resurser i företaget. Man vill också koordinera företaget för den situation som man tror kommer att vara och koordinera olika enheter med varandra. På lägre nivå i företaget kan man säga att samordningen och analysen av budgeten är de viktigaste syftena. Detta går att förklara med att man under resten av året efter budgeteringen har mycket annat att tänka på, t.ex. kundnöjdhet. Då är det viktigt att en gång i året kunna sätta sig ner och fundera över sin egen och andras verksamhet genom att analysera tidigare budgetperioder och den kommande. Och när man sedan gjort det samordna t.ex. de olika butikernas budgetar så att områdets mål nås. Också kontroll nämndes här som ett av de viktigare syftena, vilket förklaras med att man vill kunna kontrollera att resurserna i den egna enheten inte används i onödan.

Ett annat syfte som inte nämndes men som ändå finns är att budgeteringen skapar målsättningar, eftersom alla enheter får egna mål att nå upp till. Möjligtvis ser man detta som en självklarhet och nämnde därför inte detta syfte. Motivation ges

också som ett syfte i teorin, men nämndes inte i intervjuerna. Trots det finns det områden som skapar motivation i budgeten, kanske omedvetet. I och med att man får olika mål att uppnå skapar det en motivation att vilja uppnå dessa och man har också belöningsystem kopplade till budgeten vilket binder samman motivationen med att uppnå budgetmålen.

Det egentliga budgetarbetet påbörjas i augusti, men innan dess görs förberedelser för budgetarbetet tidigare under året. Under februari ger de budgetansvariga feedback på budgetarbetet föregående år, denna feedback behandlas i en budgetgrupp. Under våren tar gruppen sedan med hjälp av feedbacken ställning till om ändringar i t.ex. budgetprogrammen skall göras för budgeteringen för följande år. (Budgetchef 2010, intervju.)

Under augusti månad påbörjas det egentliga budgetarbetet. En intern redovisnings- och prissättningsenhet (Laskenta- ja hinnoitteluyksikkö) tar då fram de ramar som skall gälla för budgeteringen. Här tar man bl.a. i beaktande den ekonomiska utvecklingen i landet och utvecklingen inom företaget. Man använder sig t.ex. av statistik från finansministeriet, statistikcentralen och egna analyser. (Budgetchef 2010, intervju.) Dessutom måste man ta i beaktande skattesänkningar- och höjningar och förutse hur dessa påverkar situationen i företaget, t.ex. om alkoholköpen från Estland ökar eller minskar eller hur dagligvaruhandelns ölförsäljning påverkar Alkos försäljning. (Områdeschef 2010, intervju.) Företagsledningen analyserar föregående budgetperiod och sätter upp en strategi och olika mål för företaget för följande års budgetperiod, t.e.x på vilken nivå omsättningen skall vara. Efter detta tas de slutliga ramarna fram för företaget genom att slå samman de mål som ledningen satt upp och den förväntade utvecklingen som arbetsgruppen tagit fram. Slutligen godkänner företagsledningen och styrelsen budgetramarna. Budgetramarna publiceras sedan på företagets intranet där man också publicerar de tekniska instruktionerna för arbetet. (Budgetchef 2010, intervju.)

Efter detta hålls budgetmöten av olika slag innan själva budgeteringen, detta sker under november månad. För de olika butikscheferna hålls budgetmöten för det egna områden med områdeschefen. De olika butikerna delas upp i olika grupper

beroende på storlek, på detta sätt vill man ha lika stora butiker i samma grupper. Före mötet skall butikscheferna ta fram en prognos för den egna butiken för resten av året och för följande budgetperiod. Dessa prognoser är mest koncentrerade på omsättning, försäljning/produktgrupp, personalkostnader och vissa nyckeltal. Varje butik måste visa varför man prognostiserat på ett visst sätt, t.ex. om en lika stor butik har betydligt lägre personalkostnader måste man kunna visa varför skillnaden är så stor. Vid mötena analyserar man den föregående periodens utfall och budget och diskuterar detta. Här presenteras också företagets strategi för det kommande budgetarbetet, budgetramarna o.s.v. Sedan förhandlar man om budgeterna för de olika butikerna och varje enskild butik får vissa mål som skall följas. (Butikschef 2010, intervju.)

För områdescheferna hålls ett budgetmöte innan budgetmötena med butikscheferna. Mötet leds av någon av de högre cheferna, oftast har det varit servicechefen. Här presenteras företagets strategi för budgetarbetet, de mål som satts upp, hur budgetarbetet i praktiken skall förlöpa m.m. Man gör också en budgetanalys på den föregående budgetperioden. Vid detta möte fördelas också det resultatmål som man har för hela företaget bland de olika områdena. Förhandlingar om hur man skall spjälka upp måla mellan de olika områdena hålls och till slut får varje område egna mål att nå. I förhandlingarna tar man i beaktande bl.a. skattehöjningar, områdets ekonomiska utveckling och utlandsköp. Som exempel kan man nämnas Estlandstrafikens påverkan i huvudstadsregionen. Eftersom det för konsumenter i huvudstadsregionen är lättare att köpa alkohol från Estland än för konsumenter i mellersta Finland, så måste man ta detta i beaktande när man budgetförhandlar. Då kan t.ex. Österbotten i procenttal få ett högre mål för resultatet än vad Helsingforsområdet får. (Områdeschef 2010, intervju.)

Den senaste tidens osäkra ekonomiska utveckling har också satt sin prägel på budgetarbetet. Man har t.ex. märkt att i områden där uppsägningar och permitteringar varit vanliga har inte nödvändigtvis kundbesöken sjunkit, men däremot köper man billigare varor. Det slutliga resultatet av budgetmötena skall

vara att områdenas sammanlagda mål skall stämma överens med de mål som satts för hela företaget. (Områdechef 2010, intervju.)

Perioden då budgeterna skall ta fram sina budgetar pågår under två veckor, efter detta skall alla budgeterare på alla nivåer i företaget skicka in sin egen budget. Under denna period matar budgeterna in sina siffror i ett budgetprogram. Butikscheferna budgeterar en resultaträkning för den egna butiken. De olika delarna i denna är väldigt preciserade, t.ex. är försäljningen uppdelad enligt olika produktgrupper såsom rödviner, vitviner och mousserande viner. Personalkostnaderna är uppdelade enligt heltids- och timanställda o.s.v. I programmet finns kolumner med kumulativt utfall för föregående år, budgeterat för kommande år, månadsvis utfall för föregående års månader och månadsvis budget för kommande månader. När programmet öppnas matar man först in den prognos man har för resterande tid av budgetperioden, d.v.s. för november och december. Efter detta matar man in de budgeterade siffrorna för följande budgetperiod. I programmet finns färdigt för de olika produktgrupperna de prognossiffror man tagit fram för hela landet. Dessa siffror kan sedan ändras för att motsvara den egna butikens utveckling. I budgetdirektiven finns prognoser för kostnaderna som ska tas i beaktande, t.ex. lönerns utveckling. I programmet kan man budgetera skilt för varje månad eller för hela året. Det slutliga resultatet av budgeteringen skall vara att den följer de mål som getts för butiken, t.ex. att omsättningen, resultatet och personalkostnaderna skall vara på en viss nivå. (Butikschef 2010, intervju.)

I resultaträkningen för butiken ingår också vissa delbudgetar. De viktigaste är försäljningsbudget och kostnadsbudget. När budgetarbetet i butiken påbörjas börjar man med att budgetera försäljningen, sedan budgeteras kostnaderna på basen av den försäljning och omsättning man budgeterat tidigare. I kostnadsbudgeten ingår som största poster personalkostnaderna och logistikkostnaderna. Logistikkostnaderna är relativt enkla att få fram genom att man i försäljningsbudgeten budgeterar för antalet flaskor. Och oftast följer de siffror budgetprogrammet automatiskt tar fram de budgeterade siffror man själv får fram. Personalkostnaderna som är ca 60 % av de totala kostnaderna är väldigt detaljrikt

budgeterade. Man använder sig av en Excel-botten som finns på intranätet där man fyller i det dagliga behovet av personal. Som grund använder man butikens föregående års personalbehov, som finns inmatat i filen. Med hjälp av detta räknar man sedan ut de kostnader som uppstår. De heltidsanställdas kostnader är lätta att räkna ut, men hos de timanställda gör man en prognos på antalet gjorda arbetsdagar och tar fram en medellön. I personalkostnaderna räknar man också med förväntade resultat i löneförhandlingar. (Butikschef 2010, intervju.)

Oftast följer personalbehovet samma mönster som tidigare år, men t.ex. år 2009 då bostadsmässan ordnades i Vasa behövdes mer personal under de veckor som mässan ordnades. Detta tog man också i beaktande vid uppgörandet av personalbudgeten det året genom att öka personalbehovet och följande år genom att minska personalbehovet de veckorna. (Butikschef 2010, intervju.)

När butikerna sedan tagit fram sin budget sammanslås dessa med områdeskontorets kostnadsbudget och bildar områdets totala budget. Om man vid sammanslagningen märker att de mål man haft för området inte kommer att nås, kan områdeschefen be butikscheferna att ändra i sin budget. (Områdeschef 2010, intervju.)

6.3.1 Budgetuppföljning

På alla nivåer i företaget följer man upp budgeten åtminstone månatligen. Varje månad skickar områdeschefen en rapport som visar hur det gått för området den föregående månaden till alla butiker i området. Här ingår bl.a. en resultaträkning, som är preciserad i t.ex. produktgrupper. Här framgår också hur utfallet följer budgeten, både för den månad som varit och de kumulativa siffrorna under de månader som gått. I rapporten ingår också vissa nyckeltal. En skriftlig sammanfattning av månaden ingår också. Butikerna får se igenom rapporten och jämföra med hur utvecklingen ser ut i den egna butiken. (Områdeschef 2010, intervju.)

Instrument för budgetuppföljning av butikerna och områdena finns i intranätet och i budgeteringsprogrammet. I intranätet finns rapporter för anläggningstillgångarna

i butiken, månadsvis försäljning för områdena och butikerna, månadsvis resultatjämförelse mellan områden och butiker och en resultatnavigeringsrapport. Resultatnavigeringsrapporten är den viktigaste vad gäller budgetuppföljningen. I den framgår en kort resultaträkning för butikerna och områdena för den valda månaden. Den innehåller utfallet för månaden och budgeterat för månaden, samt föregående års utfall. Här ingår också vissa nyckeltal, som bl.a. omsättning per arbetsdag för personalen, kostnaderna per omsättning, personalkostnader per arbetsdag för personalen. (Butikschef 2010, intervju; Områdeschef 2010, intervju.)

Dessutom finns också möjlighet att göra uppföljning veckovis för butikerna, man kan få fram en s.k. snabbrapport i vilken ingår de viktigaste siffrorna för butiken. Där framgår hur den föregående veckans siffror ser ut jämfört med föregående års motsvarande vecka och kumulativa siffrorna för pågående år och samma period föregående år. I rapporten finns bl.a. omsättningen, bruttoförsäljning, sålda liter, antalet arbetsdagar för personalen och vissa nyckeltal. Nyckeltalen är t.ex. försäljning per kundbesök, omsättning per arbetsdag för personalen. Snabbrapporten är inte en direkt uppföljning till budgeten, men den hjälper till i budgetuppföljningen genom att den visar indikationer på hur utvecklingen ser ut för butiken. (Butikschef 2010, intervju.)

I budgetprogrammet finns också rapporter tillgängliga som används i budgetuppföljningen. Dessa är olika budgetrapporter som alla innehåller en kort och en lång resultaträkning, samt en flaskrapport. Flaskrapporten innehåller budgeterade produktgrupper, liter och personalarbetsdagar. Den korta resultaträkningen innehåller också de viktigaste nyckeltalen. Rapporterna från budgetprogrammet kan följas upp årsvis, kvartalsvis och månadsvis. T.ex. kan man jämföra tidigare års utfall och budget med den pågående periodens budget och utfall. För enheterna vid huvudkontoret är budgetprogrammets rapporter de man använder sig mest av. Vid butikerna och områdena använder man sig av både intranätets och budgetprogrammets rapporter. (Butikschef 2010, intervju; Områdeschef 2010, intervju; Budgetchef 2010, intervju.)

Eftersom rapporterna i intranätet är tillgängliga för alla i företaget skapar det en öppenhet i företaget, eftersom alla kan se hur utvecklingen för t.ex. det egna

området och den egna butiken ser ut. Informationen sprids i hela företaget och rätt person kan få den rapport som personen ifråga behöver. Dessutom kan man också jämföra de olika enheterna med varandra.

Personalens medverkan i budgeteringen och budgetuppföljningen koncentrerar sig mest till de teammöten som ordnas en gång varje månad i butikerna. Där går butikschefen igenom resultaträkningen för den månad som gått och alla har möjlighet att kolla igenom den. Också snabbrapporten är tillgänglig för alla att se igenom varje vecka. Då själva budgeteringen är aktuell berättar butikschefen under teammötena hur läget ser ut, t.ex. om nedskärningar i antalet arbetsdagar är att vänta under följande budgetperiod. (Butikschef 2010, intervju.)

6.3.2 Budgeteringmetod

Tidigare följde budgeteringen en kombination av uppbyggnadsmetoden och den iterativa metoden. Butikerna och enheterna vid huvudkontoret fick budgetera enligt sin egen uppfattning om utvecklingen i den egna enheten. Sedan godkände områdes- och enhetscheferna butikernas och enheternas budget. Detta ledde ofta till att det budgetförslag som kom fram för hela företaget inte alls stämde med de mål företagsledningen hade haft för budgetarbetet. Budgeten kunde inte godkännas av ledningen och budgetarbetet fick i princip börja från börja. (Budgetchef 2010, intervju.)

Nuförtiden följer budgeteringen mer en nedbrytningsmetod men vissa inslag av en uppbyggnadsmetod finns fortfarande kvar. Därför kan man säga att budgetmetoden inte är en renodlad form av någondera utan den innehåller element från båda, men med inriktning på en nedbrytningsmetod.

I dagens läge godkänner ledningen och styrelsen redan före budgetarbetet börjar ramar för försäljningen och kostnaderna. När ramarna har godkänts får områdena, butikerna och enheterna egna budgetmål som skall följas. Detta har gjort att budgetarbetet inte tar lika lång tid genom att ledningen och styrelsen kan godkänna det första budgetförslaget som kommer fram, tidigare måste budgeten

omarbetas och gå igenom de olika nivåerna i företaget ibland flera gånger innan den kunde godkännas. (Budgetchef 2010, intervju.)

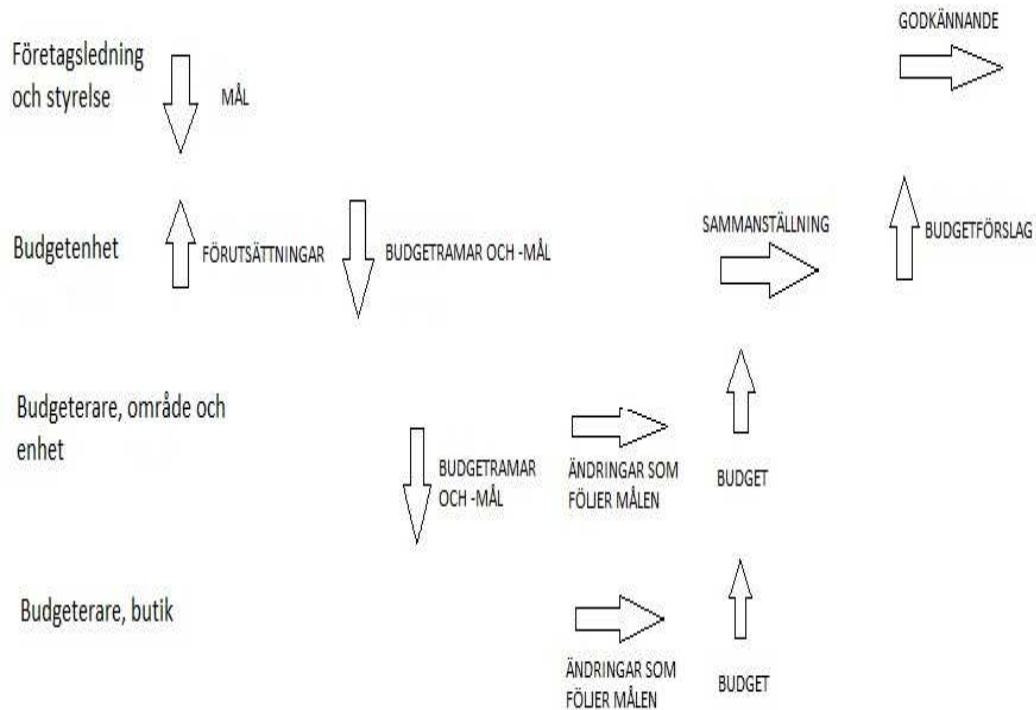


Bild 14. Företagets budgetmetod

Detta har också underlättat det praktiska arbetet med budgeteringen, eftersom det nu i budgetprogrammet automatiskt finns de prognoser man tagit fram för försäljningen. Denna prognos ger en indikation om vart utvecklingen är på väg och gör på så sätt den egna budgeteringen lättare. (Budgetchef 2010, intervju.)

Trots att den metod företaget idag använder till stor del påminner om nedbrytningsmetoden, så har ändå butikerna och områdena en viss frihet kvar i budgetarbetet. Med rätt argument kan man göra upp strukturen på budgeten annorlunda än det som finns färdigt föreslaget i budgetprogrammet. Dock med förutsättningen att de mål man fått också kommer att nås. (Butikschef 2010, intervju.)

6.3.3 Utvecklingsområden i företagets budgetering och budgeteringsprocess

I företaget har förekommit diskussioner om alternativa metoder för budgetering. Det man har diskuterat är ifall man i framtiden kunde förenkla budgeteringen och införa t.ex. en rullande budgetering. I dagens läge använder man sig av en fast budget, som kompletteras med den korta resultaträkning man budgeterar för året och som man kan ändra vartefter. Därmed kan man i viss mån anpassa sig ifall ändringar sker, t.ex. försöka skära ner på kostnaderna. (Budgetchef 2010, intervju.) I och med att man verkar på en rätt så stabil marknad kan detta komplement mycket väl räcka för att reagera vid förändringar. Och för att motivationen skall hållas uppe bland budgeterarna bör inte budgeten konstant ändras. Därför borde företaget hålla fast vid den linje man har valt och som råder nu.

En viss förenkling av budgeteringen har uppkommit som en följd av att man ändrade processen för budgeteringen för några år sedan. Detta har gjort att budgetarbetet inte är lika resurskrävande. Men man kan också ställa sig frågan om motivationen bland budgeterarna har sjunkit eller ökat.

De åsikter som kommit fram i kritiken mot budgeteringen kan man i praktiken också se i företagets budgetering. I intervjuerna kom det fram att det alltid finns en risk med att budgeterarna sätter in buffertar i sina budgetar för att skapa sig en bra förhandlingsposition vid budgetmötet.

Det politiska spelet i budgeteringen var i det gamla systemet mer förekommande. De man kände väl kunde man under budgetmötena hjälpa extra mycket genom att man t.ex. gav vissa andelar av den egna budgeten till den andra. Detta ledde till att budgeteringen blev väldigt orättvis. De med bäst kontakter fick den lättaste budgeten att följa. Nuförtiden har denna kultur avtagit som en följd av den ändrade processen, men kan på sina håll ännu leva kvar.

För att motverka detta behövs ett gott ledarskap, objektivitet och en god kunskap om budgetarbetet hos de som drar budgetmötena. Dessa egenskaper kan förbättras genom skolning och samarbete, men också via större krav på de ansvariga.

Under intervjuerna kom det också fram förbättringsförslag på att man i företaget kunde göra prognoser för olika områden som tas i beaktande när de färdiga siffrorna läggs in i budgetprogrammet. Nu är det siffror för hela landets utveckling som sätts in. Dock bör man inom företaget fråga sig ifall man är villig att satsa resurser på detta eller om det räcker med att områdeschefen går igenom utvecklingen för området under budgetmötena.

Som helhet anser jag att budgeteringen och budgeteringsprocessen fungerar bra i företaget. Eftersom företaget är stort och är statligt ägt är de krav som sätts på budgeteringen också höga. De prognoser man tagit fram för utvecklingen i företaget har oftast också stämt bra överens med verkligheten. Detta har att göra med att marknaden är väldigt stabil, eftersom inga egentliga konkurrenter finns. Vid de ändringar som kan komma, t.ex. skattehöjningar, vet man ganska bra hur utvecklingen kommer att se ut. Attityderna gentemot den fasta budgeten upplevde jag som positiva. Att en gång per år sätta sig ner och se över den egna verksamheten sågs som positivt. Ifall man t.ex. skulle göra upp budgetar kvartalvis så var uppfattningen den att det skulle ta för mycket resurser och t.ex. kundnöjdheten kunde ta skada som en följd av detta.

De ändringar man gjort i processen mot en nedbrytningsmetod följer också linjen att man vill förenkla processen. Ifall man skulle gå tillbaka till en metod mer liknande uppbyggnadsmetoden skulle de resurser man måste lägga ner på budgetarbetet också bli större. Dock bör man i företaget ta i beaktande de negativa effekter en förenklad budgeteringsprocess mot en nedbrytningsmetod kan ge upphov till. Dessa negativa effekter kan göra att arbetssätten inte utvecklas och motivationen minskar.

Ett sätt för att öka motivationen gentemot budgeten finns dock redan i företaget. Denna motivationsökare är att man har kopplat den bonus som de anställda, butikschefen och områdeschefen kan få till budgeten. Där utgör den en del i de krav som skall uppfyllas för att få bonusen. De andra kraven är t.ex. olika undersökningar om kundtillfredsställelse.

Ett annat utvecklingsområde som kunde tas i beaktande i företaget är att utvidga det balanserade styrkort som man redan i dagens läge använder i vilket ingår perspektiv för ansvar, kunder, personal, processer och ekonomi. I dagens läge fungerar det som ett instrument för företagsledningen och styrelsen att se igenom helhetsbilden för företaget och som en motivator i och med att vissa bonusar för ledningen och cheferna är kopplade till den. Möjligtvis kunde man i framtiden lägga mer vikt på denna ifall budgeteringen förenklas.

Också arbetet med att förenkla budgeteringen kunde ske så att man till de olika enheterna ger färdiga budgetar som tagits fram efter att de ansvariga fått ge sina åsikter och synpunkter. På så sätt kunde man dra ner på resursanvändningen på budgetarbetet. Men då kan å andra sidan motivationen bland de ansvariga sjunka då man inte till så stor del kan påverka den egna budgeten.

De sätt man väljer att utveckla budgeteringen och budgeteringsprocessen i företaget måste göras med syfte på vilket mål man har med budgetarbetet. Som utvecklingen har varit de bland olika företag senaste åren så har budgeteringen förenklats. Så borde också Alko göra för att spara resurser till andra områden som kan t.o.m vara viktigare, såsom kundnöjdhet.

Det viktigaste man bör sträva efter är att samarbeta i utvecklingen av budgeteringsprocessen. På så sätt får man alla att sträva åt samma håll och följa de riktlinjer som ledningen och styrelsen ger i budgetarbetet. Ifall man skulle gå tillbaka till en uppbyggnadsmetod skulle det inte nödvändigtvis öka motivationen för budgeterna, eftersom budgetarbetet skulle ta längre tid och fler ändringar skulle behöva göras efter man tagit fram sitt budgetförslag.

Personalens roll i budgetarbetet ligger på en rimlig nivå. Möjligtvis skulle personalen kunna få mer att säga till om i arbetstimmarna som budgeteras och på så sätt få medverka i själva budgeteringen mer. Men eftersom möjligheterna att påverka omsättningen är relativt små, så är det i kostnaderna man måste göra ändringar ifall försäljningen ser ut att börja sjunka. Personalen har möjlighet att se hur läget i butiken är både veckovis och månadsvis, vilket skapar en medvetenhet om hur den ekonomiska situationen ser ut.

Det man i företaget bör satsa på under de närmaste åren är att utveckla det nuvarande systemet på så sätt att alla nivåer i företaget får framföra sin åsikt. Min uppfattning är den att man är nöjd med det nuvarande budgeteringssystemet i företaget, därför behövs inga stora ändringar i budgeteringsprocessen. Det man dock ännu kunde utveckla är att ta ett till steg mot en mer förenklad budgetering och istället satsa resurser på icke-finansiella mått, men utan att glömma att ha incitament så att motivationen inte sjunker. Likväl kan man inte helt slopa budgeteringen eftersom den ändå är en viktig del i den ekonomiska styrningen i företaget.

7. AVSLUTNING

Detta arbete har behandlat budgeteringen och budgeteringsprocessen i Alko Oy. Eftersom företaget är ett större, statsägt företag har arbetet med att undersöka det varit väldigt intressant och givande.

I arbetet har jag försökt få en bild av hur budgeteringsprocessen ser ut i företaget och vilka problem man kan stöta på under denna process. Med hjälp av detta har jag sedan försökt hitta sådana områden i budgeteringen och processen som kunde förbättras eller utvecklas. De problem som hittades var inte av stora mått, detta troligtvis som en följd av att det finns en noggrannhet i arbetet med budgeten och för att man har krav på sig att processen skall fungera.

Eftersom man har många års erfarenhet av budgeteringen har detta skapat en stabil grund för företaget att stå på då det gäller budgeteringen. Det som man i framtiden bör göra och troligtvis också kommer att göra är att förenkla budgeteringsprocessen för att kunna satsa mer resurser på andra områden i verksamheten. Denna utveckling mot en förenkling stärks av de ändringar man redan tidigare gjort i processen och av att man som monopolföretag ligger på en relativt stabil marknad. Problemet kan dock vara ifall några större ändringar som påverkar företagets ställning skulle komma i framtiden, då kommer också budgeteringen att påverkas. Som situationen ser ut nu så kan man relativt bra förutse de yttre faktorer som påverkar företagets ekonomi och därmed också budgeteringen och budgeteringsprocessen.

Aspekterna och fakta som kom fram i teoridelen stämde överens med den empiriska delen och på så sätt har arbetet med detta lärdomsprov varit väldigt intressant. Att se att teorin kan tillämpas i praktiken och att den information som kom fram i teorin var välbehövlig för att kunna hitta utvecklingsområden i budgeteringen och budgeteringsprocessen i undersökningsföretaget.

Reliabilitet, handlar om att man måste kritiskt granska den information man fått fram och att den är tillförlitlig. (Bell 2006, 117.) Den kvalitativa studiens reliabilitet får en annan innebörd än vid den kvantitativa. Reliabiliteten i en

kvantitativ undersökning visar sig i om samma svar fås på samma fråga av samma intervjuobjekt. Reliabiliteten i den kvalitativa undersökningen bör ses mot den bakgrund som råder vid undersökningstillfället, trots olika svar på samma fråga av samma intervjuobjekt kan reliabiliteten vara hög. Det viktigaste är att frågorna lyckas fånga de situationer som råder vid tillfället. (Patel & Davidson 2003, 102-103.)

Validitet mäter om en viss fråga beskriver det man vill att den skall beskriva. Att den företeelse man studerar också är den rätta. I den kvalitativa undersökningen handlar det om att få validitet över hela forskningsprocessen. (Patel & Davidson 2003, 102-103.)

Jag tycker att jag uppnått reliabilitet och validitet i mitt arbete. Jag tycker mig ha fångat den situation som råder vid företaget för tillfället och ställt de frågor och fått den information som krävts för att arbetet skall ha en god validitet.

KÄLLFÖRTECKNING

Alhola, Kari och Lauslahti, Sanna 2003. Laskentatoimi ja kannattavuuden hallinta. 4:e upplagan. Borgå. WSOY.

Alko – Fakta om Alko. u.å. <URL:<http://alko.fi/faktaomalko>> hämtat 18.5.2010

Alko- Vuosikertomus ja yhteiskuntavastuun raportti 2008. Helsingfors.

Andersson, Jan-Olof, Ekström, Cege och Gabrielsson, Anders 1995. Finansiering och kalkylering. 4:e upplagan. Malmö. Liber-Hermods.

Andersson, Kenneth 1997. Budgetering – en introduktion. 3:e upplagan. Malmö. Liber Ekonomi.

Bell, Judith 2006. Introduktion till forskningsmetodik. 4:e upplagan. Lund. Studentlitteratur.

Bergstrand, Jan och Olve, Nils-Göran 1996. Styr med bättre budget. 4:e upplagan. Malmö. Liber-Hermods.

Budgetchef 15.2. 2010. Alko Oy. Intervju

Butikschef 18.2.2010. Alko Oy. Intervju.

Greve, Jan 1996. Budget. Lund. Studentlitteratur.

Ikäheimo, Seppo, Lounasmeri, Sari och Walden, Risto 2007. Yrityksen laskentatoimi. 2:a upplagan. Helsingfors. WSOYpro.

Johansson, Christer, Kullén, Håkan och Ax Christian 2009. Den nya ekonomistyrningen. Malmö. Liber.

Kullén, Håkan 2009. Budget och budgetering. 1:a upplagan. Malmö. Liber.

Lantz, Annika 2007. Intervjumetodik. 2:a upplagan. Lund. Studentlitteratur.

Lindvall, Jan 2001. Verksamhetsstyrning. Lund. Studentlitteratur.

Neilimo, Kari och Uusi-Rauva, Erkki 2007. Johdon laskentatoimi. 8:e upplagan. Helsingfors. Edita Prima Oy.

Olve, Nils-Göran och Samuelson, Lars A 2008. Controllerhandboken. 9:e upplagan. Malmö. Liber Ab.

Områdeschef 5.3.2010. Alko Oy. Intervju.

Patel, Rune och Davidson, Bo 2003. Forskningsmetodikens grunder. 3:e upplagan. Lund. Studentlitteratur.

Riistama, Veijo och Jyrkkiö, Esa 1996. Operatiivinen laskentatoimi. 15:e upplagan. Borgå. WSOY.

Skärvad, Per-Hugo och Olsson, Jan 2003. Företagsekonomi 100. 10:e upplagan. Malmö. Liber Ekonomi.

BILAGA 1

Basfrågor till intervju med budgetchef

1. Miksi yritys budjetoi, mitkä ovat syyt siihen?
2. Mitkä pää- ja osabudjetit käytetään?
3. Onko budjetti pysyvä vai käytetäänkö esim. Rullaavaa tai revidoitua budjetointia?
4. Mikä menetelmä yritys käyttää?
5. Onko viime vuosina tullut muutoksia budjetointiprosessiin?
6. Yritys käyttää myös tuloskortti, mikä on sen tehtävä?
7. Onko yrityksessä ollut puhetta käyttää vaihtoehtoisia menetelmiä?
8. Onko budjetointiprosessissa kehityskohteita?
9. Miten raamit saadaan ja kuka niitä tekee?
10. Mitä on aluepäälliköiden rooli?
11. Huomioidaanko eri alueiden eri talouskehitykset budjetoinissa?

BILAGA 2

Basfrågor till intervju med områdeschef

1. Miksi budjetoidaan?
2. Miten alueen budjetti saadaan kasaan ja mitä ne sisältää?
3. Mitä käsitellään budjettikokouksissa?
4. Miten yhtiön tulostavoite jaetaan alueiden kesken?
5. Mikä budjetointimenetelmä sinun mielestäsi yhtiössä on käytössä?
6. Miten analysoidaan budjetti?
7. Miten reagoidaan suuriin muutoksiin budjetissa?
8. Miten seurataan budjettia?
9. Miten käsitellään erilaisuuksia alueiden välillä?
10. Onko budjetointiprosessissa kehityskohteita?

BILAGA 3

Basfrågor till intervju med butikschef

1. Mitkä budjetit tehdään myymälälle?
2. Miten reagoidaan suuriin muutoksiin budjetissa?
3. Mitä budjettikokouksessa tehdään?
4. Miten käsitellän erilaisuuksia myymälöiden välillä?
5. Miten budjetoidaan eri tuoteryhmät?
6. Miten seurataan budjettia?
7. Onko vaarana että hyväksyy heti valmis ehdotus joka tulee ohjelmaan?
8. Miten analysoidaan budjettia?
9. Mikä budjetointimenetelmä sinun mielestäsi yhtiössä on käytössä?
10. Onko budjetointiprosessissa kehityskohteita?