



VAASAN AMMATTIKORKEAKOULU  
VASA YRKESHÖGSKOLA  
UNIVERSITY OF APPLIED SCIENCES

Anders Finnström

**BUDGETERING OCH  
BUDGETERINGSPROCESSEN INOM  
EKONOMIFÖRVALTNINGEN**

Företagsekonomi och turism  
2013

## ABSTRAKT

Författare	Anders Finnström
Lärdomsprovets titel	Budgetering och budgeteringsprocessen inom ekonomiförvaltningen
År	2013
Språk	svenska
Sidantal	61 + 2 bilagor
Handledare	Niklas Kallenberg

---

Syftet med undersökningen är att ge en bild av vad budgetering är och budgeteringsprocessen inom ekonomiförvaltningen. Forskningsproblemet är att ta reda på vilken kritiken är mot budgetering, hur man kan förbättra budgetarbetet och få fram vilka de alternativa metoderna är till budgetering.

I lärdomsprovets teoretiska del behandlas vad en budget är, syften med en budget, huvud- och delbudgetar, budgeteringsprocessen, kritik och alternativa metoder till budgeteringen. I den empiriska delen har jag använt mig av den kvalitativa öppna intervjun som metod och jämfört budgeteringen för Vasa stad, staden Jakobstad och Walki Oy.

Undersökningens centrala resultat är att budgetering behövs också i framtiden för städer och företag men att utvecklingen av budgeteringen går mot att bli enklare, mindre detaljerad och omfatta andra tidsperioder än räkenskapsåret. Alternativa metoder till budgetering är nollbasbudgetering, ändamålsbudgetering, aktivitetsbaserad budgetering, programbudgetering och balanserat styrkort.

## ABSTRACT

Author	Anders Finnström
Title	Budgeting and budgeting process in financial administration
Year	2013
Language	Swedish
Pages	61 + 2 Appendices
Name of Supervisor	Niklas Kallenberg

---

The purpose of the research is to give a picture of what budgeting is and budgeting process in financial administration. The research problem is to find out what the criticism is against budgeting, how to improve budgeting and find out what the alternative methods are instead of budgeting.

The theoretical part of this thesis contains what a budget is, the purpose of a budget, the main and sub-budgets, the budgeting process, critics and alternative methods to budgeting. In the empirical part, I have used the qualitative open interview as method and compared the budgeting for the city of Vaasa, the city of Pietarsaari and Walki Oy.

The central result of the study is that budgeting is also needed in the future for cities and companies, but the development of budgeting is to be simpler, less detailed and include other time periods than the fiscal year. Alternative methods to budgeting are zero-base budgeting, goal budgeting, activity-based budgeting, program budgeting and balanced scorecard.

# INNEHÅLL

## ABSTRAKT

## ABSTRACT

1	INLEDNING .....	8
	1.1 Problemformulering .....	9
	1.2 Syfte.....	9
	1.3 Avgränsning .....	9
2	BUDGETERING.....	11
	2.1 Vad är en budget?.....	11
	2.2 Syften med en budget .....	12
3	HUVUD- OCH DELBUDGETAR .....	14
	3.1 Resultatbudget .....	14
	3.2 Likviditetsbudget.....	16
	3.3 Budgeterad balansräkning .....	18
	3.4 Delbudgetar .....	20
4	BUDGETERINGSPROCESSEN.....	22
	4.1 Budgetuppställning .....	22
	4.1.1 Uppbyggnadsmetoden.....	22
	4.1.2 Nedbrytningsmetoden .....	23
	4.1.3 Iterativa metoden .....	24
	4.1.4 Jämförelse av de tre metoderna för budgetuppställning .....	24
	4.2 Budgetuppföljning .....	25
	4.3 Budgetanalys .....	26
	4.4 Budgetanvändande .....	27
5	FÖRÄNDERLIG BUDGET.....	29
	5.1 Rörlig budget .....	29
	5.2 Flexibel budget .....	29
	5.3 Reviderad budget.....	30
	5.4 Rullande budget.....	31
6	KRITIK OCH ALTERNATIVA METODER TILL BUDGETERINGEN ...	32
	6.1 Allmän kritik mot budgeteringen .....	32

6.2	Alternativa metoder till budgeteringen.....	34
6.2.1	Nollbasbudgetering.....	34
6.2.2	Ändamålsbudgetering.....	35
6.2.3	Aktivitetsbaserad budgetering.....	36
6.2.4	Programbudgetering.....	37
6.2.5	Balanserat styrkort.....	38
7	EMPIRI.....	40
7.1	Metod.....	40
7.2	Budgetering för Vasa stad.....	42
7.3	Budgetering för staden Jakobstad.....	45
7.4	Budgetering i Walki.....	47
7.5	Jämförelse av budgeteringen för Vasa, Jakobstad och Walki.....	51
8	SLUTSATSER OCH AVSLUTNING.....	57
8.1	Slutsatser.....	57
8.2	Avslutning.....	59
	KÄLLFÖRTECKNING.....	60

## BILAGOR

**FÖRTECKNING ÖVER FIGURER**

<b>Figur 1.</b> Resultatbudget.	s. 15
<b>Figur 2.</b> Likviditetsbudget.	s. 17
<b>Figur 3.</b> Budgeterad balansräkning.	s. 19

## **FÖRTECKNING ÖVER BILAGOR**

**BILAGA 1.** Intervjufrågor till städerna Vasa och Jakobstad.

**BILAGA 2.** Intervjufrågor till företaget Walki.

## 1 INLEDNING

Mitt lärdomsprov kommer att handla om budgetering och budgeteringsprocessen inom ekonomiförvaltningen. Orsaken till att jag valde att fördjupa mig inom ämnet budget är att vi behandlade endast en del av det i skolan och jag var intresserad och ville veta mer om budgetering och budgeteringsprocessen.

I teoridelen kommer det fram vad en budget är mera noggrant och vilka syften det finns med en budget. Vidare kommer det att tas upp mera ingående om huvud- och delbudgetar. De tre typerna av huvudbudgetar som jag kommer att fördjupa mig i är resultatbudget, likviditetsbudget och budgeterad balansräkning. Delbudgetarna är flera till antalet och t.ex. inköpsbudget, försäljningsbudget och personalbudget kommer att behandlas mer i arbetet. När det gäller budgeteringsprocessen tas budgetuppställning med som en viktig del där uppbyggnadsmetoden, nedbrytningsmetoden och iterativa metoden finns med. Även budgetuppföljning och budgetanalys är en del av budgeteringsprocessen som jag väljer att göra djupare studier inom.

Föränderlig budget där rörlig och flexibel budget och reviderad budget samt rullande budget ingår är en del som kommer att tas upp. Kritik mot budgetering och i den empiriska delen kommer en jämförelse att göras mellan två städer och ett företag som uppgör budget. Även kopplingar till teoridelen finns med i den empiriska delen.

Ordet budget kommer från det latinska ordet bulga. Om man ser på ordet ordagrant betyder det lädersäck. I det svenska ordet bälg finns något av den ursprungliga betydelsen kvar. I det italienska språket kallade man en ränsel för en boge och när ordet införlivades med det franska språket omvandlades det till bougette. Betydelsen här var påse eller penningbörs. I England ändrade man stavningen till bowgette för att snart få den stavning som vi har vant oss vid att höra. Det var även i England som ordet fick sin moderna innebörd. Under 1800-talet i England hade finansministern som uppgift att varje år presentera följande års statsräkenskaper för parlamentet. Handlingarna hade han i en läderportfölj som



kallades budget. Med tiden överflyttades namnet budget från portföljen till dess innebörd. (Greve 1996, 9)

Budgetering har förekommit inom den offentliga förvaltningen i århundraden. När det gäller privata företag var det först långt senare som de började budgetera. Under 1950-talet blev det vanligare för företag att använda budgeten för att planera och samordna sin verksamhet. Idag finns budgetering hos alla slags organisationer som t.ex. statliga förvaltningar, kommuner, ideella föreningar och privata företag. (Greve 1996, 9-11)

Under de senaste åren har det funnits en utveckling att försöka förenkla arbetet med budgeten och att analysera den kritik som riktats mot budgeteringen. Kritiken som har riktats mot budgeten består till stor del av att budgeteringen kräver stora resurser för att få fram ett resultat som ändå inte är aktuellt i slutet. Även fast det finns kritik mot budgetarbetet har budgeten fortfarande en viktig roll i de flesta företag.

### **1.1 Problemformulering**

Vilken är kritiken mot budgetering? Hur kan man förbättra budgetarbetet och vilka är de alternativa metoderna till budgetering?

### **1.2 Syfte**

Syftet med lärdomsprovet är att ge en bild av vad budgetering är och budgeteringsprocessen inom ekonomiförvaltningen.

### **1.3 Avgränsning**

Jag har valt att avgränsa arbetets teoridel till att handla om vad en budget är, syften med en budget, huvud- och delbudgetar, budgeteringsprocessen där budgetuppställning, budgetuppföljning, budgetanalys och budgetanvändande ingår. Vidare få fram kritik mot budgetering, hur man kan förbättra budgetarbetet och alternativa metoder till budgetering. I den empiriska delen kommer en

jämförelse att göras mellan ett företag och två städer, vilka uppgör budgetar.  
Sedan utifrån dem görs kopplingar till teorin.

## 2 BUDGETERING

I det här kapitlet kommer det att beskrivas utförligare vad en budget är och vilka syften det finns med en budget.

### 2.1 Vad är en budget?

Man kan säga att budget är en plan, ett så kallat handlingsprogram för framtiden uttryckt i ekonomiska termer. En budget omfattar vanligtvis ett år och är ofta mycket detaljerad. När det gäller årsbudgeten är den ibland en detaljerad bit av en flerårsbudget som i många fall är rullande. Med rullande budget menas att den byggs på varje år med ännu ett år vid det årliga arbetet med budgeten. Vid budgetarbetet ingår erfarenheter från tidigare perioder och dels på den strategiska planen i företaget. Strategiska planen är den så kallade affärsplanen. (Skärvad & Olsson 2011, 433)

En budget uttrycker förväntningar och åtaganden för en organisation, om ekonomiska konsekvenser för en kommande period. Det handlar om förväntningar, där budgetarna visar vad vi väntar oss att ska komma att inträffa. Man bör komma ihåg att en budget inte visar vad som kommer att inträffa. Det går nämligen inte att styra framtiden. Förväntningarna har olika karaktär där de ibland kan vara framtagna genom studier av omvärlden och ibland visa vad som hänt tidigare. Oftast kommer budgeterade värden och utfall i de flesta fall inte att stämma överens även fast man är noggrann. (Johansson m.fl. 2009, 204)

När det kommer till åtaganden åtar sig olika medarbetare och organisatoriska enheter ansvaret för att utföra olika aktiviteter i syfte att uppnå budgeterade värden. Kvantiteter av andra slag kan också användas som ekonomiska mått. Vidare ska budgeten ge en tydlig bild av hur företaget bedömer att framtiden kommer att se ut. (Johansson m.fl. 2009, 204-205)

Budgetering är en länk mellan den strategiska och den operativa planeringen. Dessutom är budgetering en metod för ekonomisk styrning vilken innebär uppställande och att det används budgetar. Man kan säga att budgetering är en

process med en kedja av aktiviteter som har ett bestämt mål. Ett mål med budgeteringsprocessen är att ställa samman och använda ett antal budgetar. (Johansson m.fl. 2009, 205)

## **2.2 Syften med en budget**

En budget kan ha flera olika syften. Ett syfte kan vara samordning. Med det menas att budgeteringen syftar till att samordna den mängd av beslut och åtgärder som sker i ett företag. Ett exempel kan vara att försäljningsvolymerna måste koordineras med produktionsvolymerna och lagernivåerna. Det kan även vara inköp av råmaterial och att förnödenheter samordnas med produktionsplanerna. Man kan säga att budgeteringen är ett samordningsinstrument. (Skärvad & Olsson 2011, 433)

Ett annat syfte kan vara planering av verksamheten för kommande perioder. Det utgår från företagets strategier och anger utgångspunkter för det som görs under kommande perioder för att uppnå det som finns med i strategierna. Budgetarna används för att kunna planera aktiviteter som t.ex. inköp, försäljning, produktion och personalrekrytering. (Johansson m.fl. 2009, 207-208)

Andra syften med en budget kan vara styrning, kommunikation och kontroll (uppföljning). När det gäller styrning bör budgetering vara ett styrmedel där det förutsätts att ledningen ska formulera tydliga mål för verksamheten. Man kan se till att dessa uppfylls genom att använda sig av uppföljningssystem. Vid kommunikation ska budgeteringen fungera som ett kommunikationsinstrument mellan företagsledningen och de olika avdelningarna. Den fastställer krav som ledningen ställer på avdelningarna i form av restriktioner, målsättningar och ramar. Vidare är det avdelningarnas uppgift att rapportera löpande, i form av budgetuppföljning om den aktuella utvecklingen. Vid kontroll eller uppföljning är det meningen att budgetuppföljningen snabbt ska upptäcka ifall utvecklingen går åt ett annat håll än vad som är tänkt. På det sättet kan snabba motåtgärder sättas in. (Skärvad & Olsson 2011, 433)

Medvetenhet, motivation och incitamentssystem kan även fungera som syften med en budget. Budgetarna skapar medvetenhet i företaget om vad som är viktigt

att uppnå för att verksamheten ska kunna ha framgång. Den enskilda medarbetaren får en bild av helheten. Budgetarna utvecklar också kunskapen om hur sambanden mellan verksamhet och ekonomi ser ut. Budgetarna kan även göra så att medarbetarna blir motiverade att anstränga sig för att man ska kunna uppnå de mål som är gjorda för verksamheten. Många företag använder sig av incitament där de anställda kan få t.ex. bonus som är kopplade till budgetsystemen. Det finns interna regler som säger att om t.ex. kostnaderna kommer ner till en viss nivå och man gör en stor vinst ska bonus delas ut för detta. (Johansson m.fl. 2009, 209)

### 3 HUVUD- OCH DELBUDGETAR

I det här kapitlet kommer tre olika typer av huvudbudgetar, det vill säga resultatbudget, likviditetsbudget och budgeterad balansräkning att beskrivas mera utförligt. Olika typer av delbudgetar kommer också att tas upp som t.ex. försäljningsbudget och inköpsbudget.

#### 3.1 Resultatbudget

I mindre företag är det oftast ägaren själv som upprättar resultatbudgeten. Ägaren kan ta hjälp av en konsult som är t.ex. en revisor. Revisorn kan hjälpa till med att ta fram underlag och ställa samman budgeten. Det kan ibland vara svårt för en konsult att självständigt upprätta en resultatbudget, eftersom det är ägaren som känner bäst till företagets verksamhet och framtida utveckling. När det kommer till medelstora och större företag är det styrelsen och VD som ansvarar för att resultatbudgeten tas fram. I praktiken är det någon inom företagsledningen och VD:n som har hand om budgetarbetet. (Andersson, Ekström & Gabrielsson 1995, 256)

Den första typen av huvudbudgetar som tas upp i arbetet är resultatbudget. Den beskriver det resultat (intäkter – kostnader) som beräknas för verksamheten under en period. I resultatbudgeten kommer det sammanlagda resultatet fram men också resultatet uppdelat på olika sätt. Det kan vara uppdelat i t.ex. olika typer av intäkter, olika typer av använda resurser, olika produktgrupper och olika ansvarsenheter. När ordet resultatbudget nämns är det ofta den som man menar när det i vardagligt tal pratas om ”budgeten”. (Johansson m.fl. 2009, 212)

Intäkterna i resultatbudgeten kan hämtas från t.ex. försäljningsbudgetar, produktbudgetar eller kundbudgetar. I de här budgetarna har intäkterna planerats för olika delar av företagets verksamhet. De slås sedan samman i resultatbudgeten till en total intäkt. När det gäller kostnaderna i resultatbudgeten hämtas de från olika former av resursbudgetar. Det kan vara en materialbudget, en personalbudget eller en omkostnadsbudget. I försäljningsbudgeten kan det även finnas kostnader, t.ex. löner till säljarna och reklamkostnader. Dessa kostnader

bildar sedan de totala kostnaderna för företaget. I större företag är resultatbudgeten betydligt mer detaljerad och varje resurs kan ha sin egen rad i resultatbudgeten. (Kullvén 2009, 112)

Figur 1 visar hur en resultatbudget kan se ut för företag x.

<b>Resultatbudget</b>	
<i>Intäkter</i>	
Nettoomsättning	5 340 000
<i>Rörelsens kostnader</i>	
Varor	-1 400 000
Löner	-3 300 000
Diverse	-460 000
Avskrivningar	81 000
<i>Rörelseresultat</i>	<i>261 000</i>
Räntor	-41 000
<i>Resultat efter finansiella poster</i>	<i>220 000</i>

Figur 1. Resultatbudget (Kullvén 2009, 113)

I figur 1 kan man se hur en resultatbudget kan vara uppbyggd. Intäkterna består av en nettoomsättning på 5 340 000. Från den dras rörelsens kostnader såsom varor 1 400 000, löner 3 300 000 och diverse kostnader 460 000 bort. Avskrivningarna 81000 dras av och efter det fås ett rörelseresultat på 261 000. Från rörelseresultatet tar man bort räntorna på 41 000 och slutligen blir resultatet efter finansiella poster 220 000.

Resultatbudgeten byggs upp av de intäkter och kostnader som fastställs i delbudgetarna. Vidare lämnar den information till andra huvudbudgetar. Sambanden mellan delbudgetarna och resultatbudgeten kan se ut på följande sätt. I resultatbudgeten ser vi under intäkter en nettoomsättning. Den hämtas från försäljningsbudgeten. Varorna som finns under rörelsens kostnader hämtas från varubudgeten, lönerna från personalbudgeten, diverse kostnader från omkostnadsbudgeten, avskrivningar från investeringsbudgeten och räntekostnaden från kapitalbudgeten. Man plockar alltså in periodens intäkter och kostnader från

delbudgetarna. Den sista raden i resultatbudgeten som heter resultat efter finansiella poster kommer att ingå i den budgeterade balansräkningen i raden för årets resultat. (Kullvén 2009, 113)

### **3.2 Likviditetsbudget**

Likviditetsbudgeten beskriver verksamhetens påverkan på likviditeten i form av in- och utbetalningar under en period. Man får reda på hur likvida medel (pengar) anskaffas och används. Bedömningar av framtida in- och utbetalningar, det vill säga av kassaflödet är av stor betydelse för alla företag. (Johansson m.fl. 2009, 218)

En likviditetsbudget kan också kallas för kassaflödesbudget. Underlaget som används i en likviditetsbudget hämtas från balansräkningen vid budgetperiodens början och från resultatbudgeten och dess delbudgetar som försäljnings- och inköpsbudgetar. Uppgifter kan också komma från andra delbudgetar som investerings- och kapitalbudgetar. Tidsmässigt görs likviditetsbudgeten ofta per år, men kan även göras för kortare period som t.ex. månadsvis och veckovis. Det kan vara nödvändigt att göra det för att se ifall det finns behov av finansiering. Under året kan likviditeten svänga kraftigt om investeringar har blivit gjorda. (Johansson m.fl. 2009, 218)

När man gör en noggrann likviditetsbudget får man det betydligt enklare. Några utbetalningar brukar annars lätt förträngas och kommer sedan fram och gör arbetet mer invecklat. Hit hör framför allt amorteringar på lån, försäkringspremier, semesterlöner, moms, underskott på skattekontot (kvarskatt) och egen inbetalning på skattekontot (kompletteringsbetalning), nödvändiga ägaruttag i enskild firma och handelsbolag och lösen av leasingkontrakt. (Lundén & Smitterberg 2006, 48)

Ju längre fram i tiden likviditetsbudgeten avser, desto sämre noggrannhet får man. Därför kan man undvika att göra månadsbudgetar som sträcker sig allt för långt fram i tiden. Det är i stället en bra idé att göra månadsbudget för de närmast sex månaderna, kvartalsbudget för de kommande två kvartalen, en översiktlig



halvårsbudget för nästkommande år och en översiktlig årsbudget för ännu ett år. Man kan också bryta ner budgeten i kortare perioder med veckobudgetar för några veckor framåt. (Lundén & Smittberg 2006, 49)

Figur 2 visar hur en likviditetsbudget kan se ut för företag x.

<b>Likviditetsbudget</b>	
Likvida medel vid årets början	100 000
<i>Inbetalningar</i>	
Försäljning	5 270 000
Nyupplåning	0
Ökning av aktiekapital	150 000
<i>Summa</i>	<i>5 420 000</i>
<i>Utbetalningar</i>	
Varor	-1 405 000
Diverse	-460 000
Löner	-3 300 000
Räntor	-41 000
Amorteringar	-172 000
Utdelningar	-10 000
Nyinvesteringar	-86 000
<i>Summa</i>	<i>-5 474 000</i>
<i>Likvida medel vid årets slut</i>	<i>46 000</i>

Figur 2. Likviditetsbudget (Kullvén 2009, 118)

I figur 2 finns ett exempel på hur en likviditetsbudget kan se ut. Man måste också göra en uppskattad ingående balans för budgetperioden annars kan man inte göra en likviditetsbudget. Det här är nödvändigt eftersom alla förändringar i balansen, det vill säga IB versus UB ska med förutom lagerförändring och förändringar till fasta tillgångar som måste justeras med avskrivningarna eftersom det inte är ett riktigt kassaflöde.

Först framkommer likvida medel från årets början som är 100 000. Sedan kommer inbetalningarna där försäljning 5 270 000, nyupplåning 0 och ökning av aktiekapitalet 150 000 finns med. Summan av inbetalningarna blir 5 420 000. Vidare tas utbetalningarna upp. Hit hör varor - 1 405 000, diverse kostnader - 460 000, löner - 3 300 000, räntor - 41 000, amorteringar - 172 000, utdelningar -10 000 och nyinvesteringar - 86 000. Den totala summan för utbetalningar blir

– 5 474 000. Genom att summera alla belopp som finns i högra spalten i figur 2, det vill säga likvida medel vid årets början, summan av inbetalningarna och summan av utbetalningarna erhålles likvida medel vid årets slut som är 46 000.

### **3.3 Budgeterad balansräkning**

När man har sammanställt en resultatbudget och en likviditetsbudget är det möjligt att upprätta en balansbudget. Den budgeterade balansräkningen visar företagets förväntade ställning, det vill säga de tillgångar, skulder och eget kapital som företaget förväntas ha vid periodens slut. Ett syfte med en budgeterad balansräkning kan vara att få en avstämning. Ifall värdet av tillgångarna i balansbudgeten inte stämmer överens med summan av skulderna och eget kapital så har det tänkts fel någonstans. (Greve 1996, 117)

Den budgeterade balansräkningen kan vara nödvändig för att företagsledningen ska kunna bedöma om budgeten svarar mot de ekonomiska målsättningar som har satts upp för hela företaget. Det beror på att det är till stor del från balansräkningen som data hämtas till nyckeltalen. Viktiga uppgifter fås om tillgångars och skulders sammansättning. Det material som behövs för att kunna göra en budgeterad balansräkning är den balansräkning som gäller i början av budgetperioden, resultatbudgeten och likviditetsbudgeten samt några av de funktionsbudgetar som man har gjort. (Greve 1996, 117)

En annan roll som den budgeterade balansräkningen kan ha i främst större företag, är att den kan summeras ihop för till exempel varje division så att man ska kunna beräkna räntabiliteten för var och en av dem. (Kullén 2009, 120)

Ett annat skäl till att budgetera balansräkningen är att ett företag ska göra en finansiell budget. Det innebär att företaget gör en finansieringsanalys för det kommande året. För att kunna göra en sådan krävs resultatbudgeten, likviditetsbudgeten och den budgeterade balansräkningen. (Andersson, Ekström & Gabrielsson 1995, 263)

Figur 3 visar hur en budgeterad balansräkning kan se ut för företag x.

<b>Budgeterad balansräkning</b>		
<i>Tillgångar</i>	<i>IB</i>	<i>UB</i>
Inventarier	320 000	487 000
Lager	320 000	340 000
Likvida medel	100 000	46 000
Kundfordringar	520 000	590 000
<i>Summa</i>	<i>1 260 000</i>	<i>1 463 000</i>
<i>Eget kapital och skulder</i>		
Aktiekapital	240 000	380 000
Balanserat resultat	10 000	10 000
Periodens resultat		220 000
Lån	860 000	688 000
Leverantörsskulder	150 000	165 000
<i>Summa</i>	<i>1 260 000</i>	<i>1 463 000</i>

Figur 3. Budgeterad balansräkning (Kullvén 2009, 121)

Figur 3 visar ett exempel på hur en budgeterad balansräkning kan se ut. Först ser man tillgångarna och i det här fallet är både IB och UB med. Under tillgångarna hittas inventarier som har IB 320 000, lagret 320 000, likvida medel 100 000 och kundfordringar 520 000. Den totala summan för tillgångarna blir 1 260 000 som IB-värde. Under eget kapital och skulder hittas aktiekapitalet med IB 240 000, balanserat resultat 10 000, lån 860 000 och leverantörsskulder 150 000. När man räknar samman dessa får de samma värde som summan för tillgångarna vilket visar att det ser bra ut då det blir jämt.

När vi ser på UB för tillgångarna har inventarierna ett värde på 487 000, lagret 340 000, likvida medel 46 000 och kundfordringar 590 000. Summan blir 1 463 000. För eget kapital och skulder får aktiekapital ett värde på 380 000, balanserat resultat 10 000, periodens resultat 220 000, lån 688 000 och leverantörsskulder 165 000. Summan blir 1 463 000 vilket är samma som för summan för tillgångarnas UB.

Den här budgeterade balansräkningen har byggts upp på följande sätt. Inventarierna kommer från investeringsbudgeten, lagret från varubudgeten, likvida medel från likviditetsbudgeten och kundfordringarna från försäljningsbudgeten. Periodens resultat kommer från resultatbudgeten, lånet från kapitalbudgeten och leverantörsskulderna från varubudgeten. (Kullvén 2009, 121)

### **3.4 Delbudgetar**

Delbudgetarna är ofta mera detaljerade och operativt inriktade än huvudbudgetarna. Delbudgetarna ligger till grund för huvudbudgetarna men kan också upprättas utan att huvudbudgetarna finns med. Man kan tänka sig att det finns två huvudtyper av delbudgetar, nämligen avdelningsbudgetar och funktionsbudgetar. Avdelningsbudgetar använder man för att styra olika enheter. Funktionsbudgetar finns till för att planera verksamheten baserat på de verksamhetsplaner som gäller. I praktiken kommer de här två huvudtyperna av delbudgetar att blandas, men när de används kommer respektive syfte ganska klart fram. (Johansson m.fl. 2009, 229)

En typ av delbudget kan vara försäljningsbudgeten. I handelsföretag skiljer den sig inte så mycket från den generella uppbyggnaden av försäljningsbudgetar. I försäljningsbudgeten försöker man få fram vad som säljs och hur stor volymen är. Man vill även försöka få en bild av vilka intäkterna och resultatet är. Försäljningsbudgeten är en vanlig form av delbudgetar. Förutom att budgetera den totala försäljningen uppdelas den ofta på produkter, eller produktgrupper, kunder och geografiska områden. Försäljningen kan man också dela upp i tidsdimensioner, t.ex. för en vecka eller en månad. Underlaget som hör till försäljningsbudgeten kommer från prognoser om efterfrågan, kända avtal och kontrakt. (Johansson m.fl. 2009, 230-233)

En annan typ av delbudget är inköpsbudgeten. Den har en stor betydelse i handelsföretag. Inköpsbudgeten ger ett underlag för beslut om hur inköpet kommer att gå till. Man får också en bild av vilka varor som ska köpas in och vilket pris man ska försöka hålla sig till. Uppgifter om volymer, marginaler,

rabattvillkor för årets planerade inköp kan ingå i den här budgeten. (Johansson m.fl. 2009, 230)

Andra typer av delbudgetar kan vara så kallade projektbudgetar, personalbudget, kapitalbudget, investeringsbudget och lagerbudget. En projektbudget kan vara bra att använda sig av när ett företag regelmässigt utför sitt arbete i projektform. Det kan t.ex. vara ett byggföretag som budgeterar de olika uppdragen som ett byggprojekt eller en bokföringsbyrå som budgeterar de årliga uppdragen för olika klienter som bokföringsprojekt.

I personalbudgeten kan uppgifter komma fram om t.ex. lönekostnader för tjänstemän och kollektivanställda. I kapitalbudgeten kommer det fram information om befintliga lån, nyupptagna lån, amorteringar och räntekostnader. Investeringsbudgeten kan ta upp nyinvesteringar som planeras och försäljningar. Avskrivningarna kan också tas upp här eftersom man beräknar dem med utgångspunkt i värdet av investeringarna. Lagerbudgeten är ett underlag för lagerhållningen av varor. (Kullvén 2009, 105-108)

## **4 BUDGETERINGSPROCESSEN**

I det här kapitlet kommer det att tas upp mera om budgetuppställningen där uppbyggnadsmetoden, nedbrytningsmetoden och iterativa metoden ingår. Vidare tas budgetuppföljning, budgetanalys och budgetanvändande upp.

### **4.1 Budgetuppställning**

Budgetuppställningen börjar med att man drar lärdom av föregående budgetuppställande och budgetuppföljning. Den fasen benämns budgetanalys. Efter det börjar själva uppställandet. I inledningen kan analyser göras av olika former av omvärldsförändringar. Det kan t.ex. vara av inflationstakt, enskilda prisförändringar, beräknade ränteförändringar och signaler från kunder och leverantörer. När de här används som grund kan bedömningar göras av framtida marknadssituation och efterfrågan på företagets produkter. Det här gör att intäkterna går att beräkna.

En person som vanligtvis har ansvar för budgetuppställande i ett företag kallas för en controller. Han/hon tar ansvar för företagets budgeteringsprocess. Personen ska se till att det finns ett lämpligt system för budgeteringen, att nyttan av budgeteringen överstiger kostnaden och att budgeteringen är utformad på ett sätt som passar verksamheten. Vidare har även ledningen ett ansvar för budgeteringsprocessen i företaget. Man kan säga att det är ledningen som anger tonen för det fortsatta arbetet. Ledningen beslutar om budgeten och slutligt fastställer den. (Kullvén 2009, 39-40)

#### **4.1.1 Uppbyggnadsmetoden**

De tre generella metoderna för budgetuppställande är uppbyggnadsmetoden, nedbrytningsmetoden och den iterativa metoden. Med uppbyggnadsmetoden menas att budgetprocessen börjar längst ner i organisationen. Det går till på så sätt att budgeterna på underliggande nivåer summeras ihop till mer sammansatta budgetar och efter det till budgetar för hela företaget. Fördelarna med uppbyggnadsmetoden är att dialog skapas mellan anställda i företaget. Metoden

gör att det bildas en arena för diskussion och väl motiverade argument. Det här innebär att de anställda blir mera engagerade, kreativiteten ökar och ett intensivt budgetarbete där olika idéer kommer fram. Om personalen får framföra önskemål om budgeten, kan också motivationen att uppnå budgeten bli mycket stark. Det här gäller eftersom man själv har ställt upp sin egen budget i sådant fall. En nackdel med uppbyggnadsmetoden är att budgetprocessen kan ta lång tid och kräva mycket resurser. Processen blir inte färdig förrän alla är överens om budgeten. Det här uppnås sällan för alla avdelningar och då måste ledningen ändra i budgeten för vissa enheter. (Kullén 2009, 42-43)

#### **4.1.2 Nedbrytningsmetoden**

Nedbrytningsmetoden är motsatsen till uppbyggnadsmetoden. Nedbrytningsmetoden innebär att huvudbudgetarna upprättas först för företaget som helhet. Företagsledningen har en del krav på underliggande nivåer utifrån dem. Vidare sätts krav på nästa underliggande nivå i ordningen. De övergripande målen som finns i huvudbudgetarna bryts på det här sättet ned till mål för delarna. (Johansson m.fl. 2009, 252)

Nedbrytningsmetoden kan se ut enligt följande process. Först startar ledningen processen genom att ge förslag till huvudbudgetar. Man ser på konjunkturbedömningar, bedömning av lönerörelsernas utveckling, ser på hur räntan utvecklas, konkurrentanalyser och så vidare. Det här görs tillsammans med ekonomistaben. Omvärldsfaktan som tas i beaktande fås fram med tidsplaner och anvisningar för det fortsatta arbetet. Materialet lämnas sedan till budgeterna som förslag till delbudgetar.

Vidare gör budgeterna större delen av den fortsatta budgeteringen. Som nästa steg lämnas budgeternas delbudgetar till överordnade nivåer och en sammanställning utförs sedan av staben. Det här leder till förslag för huvudbudgeterna som efteråt presenteras för ledningen. Ledningen har möjlighet att komma med invändningar och ändringar men annars fastställer man budgeterna. En fördel med nedbrytningsmetoden kan vara att man utgår från helheten innan delarnas budgetar tas fram. Man känner t.ex. till vilka ramar man har att anpassa sig till

under den närmaste perioden. En nackdel kan vara att det inte ges mycket utrymme för medarbetarnas idéer och engagemang, vilket kan minska deras motivation. Den här nackdelen kan uppstå eftersom nedbrytningsmetoden i grunden är auktoritär. En tydlig nackdel är att man på högre nivå omöjligt kan ha den detaljerade kunskap som behövs för att göra en realistisk budget. (Johansson m.fl. 2009, 252-253)

#### **4.1.3 Iterativa metoden**

Man kan säga att i den iterativa metoden finns både uppbyggnad och nedbyggnad. De här möts i olika blandformer. En aspekt kan vara hur dialogen förs. En bra blandning är när dialogen förs både uppifrån och ner, och nerifrån och upp. En del företag kan välja att sätta tyngdpunkten på nedbrytningsaspekten genom att en stor del av dialogen går uppifrån och ner. Andra företag som sätter en större vikt vid uppbyggnaden låter de ansvariga komma till tals i större utsträckning än företagsledningen. (Kullvén 2009, 46)

En annan aspekt kan vara hur mycket resurser som används. Ifall budgeteringen blir mera enligt nedbyggnad, innebär det att man utnyttjar mindre resurser. Själva budgetarbetet görs på ett snabbare sätt, det är mindre personer inblandade och formerna för dialog blir enkla att använda. Det kan dock hända att det blir större resursutnyttjande i början av processen, eftersom det krävs välgjorda strategier och handlingsplaner. Även i samband med uppföljningen när motivationen att följa budget kan vara rätt så låg hos de anställda. (Kullvén 2009, 46)

#### **4.1.4 Jämförelse av de tre metoderna för budgetuppställning**

Det finns flera skillnader mellan de olika metoderna som beskrivits ovan för budgetuppställning. För det första om uppbyggnadsmetoden tillämpas sker det huvudsakligen budgetarbetet decentraliserat. Om man jämför med när nedbrytningsmetoden används sker det mera på central nivå. När det gäller uppbyggnadsmetoden tar man i beaktande lokal förankring och lokal kunskap. Vid nedbrytningsmetoden använder man övergripande kunskap och en förståelse för helheten. När man ser på den iterativa metoden kombineras de två så att både



lokal förankring och övergripande kunskap kommer med. (Johansson m.fl. 2009, 253)

Vidare om uppbyggnadsmetoden används är antalet personer som är involverade i budgetarbetet stort, medan det är mindre personer inblandade vid arbetet med nedbrytningsmetoden. En annan viktig aspekt finns i vilken riktning de huvudsakliga kommunikationsströmmarna går. När uppbyggnadsmetoden finns med går de nedifrån och uppåt i organisationen. De delbudgetar som blivit gjorda lokalt sätts samman till huvudbudgetar för hela företaget. Kommunikationsströmmarna är omvända när nedbrytningsmetoden är aktuell. Huvudbudgetarna som upprättats centralt delas upp i delbudgetar för företagets olika delar. Kommunikationen går åt båda hållen vid den iterativa metoden. (Johansson m.fl. 2009, 254)

#### **4.2 Budgetuppföljning**

Två av budgetuppföljningens syften är alarmsyftet och diagnossyftet. Med alarmsyftet menas att uppföljningen ska ge en varningssignal till ansvariga att något ”gått snett” i förhållande till budgeten. Diagnossyftet ska fastställa varför budget och utfall inte stämmer överens. Man bör i sådant fall se över vilka åtgärder som är möjliga att vidta för att budgeten ska bli rätt igen. Budgetuppföljning från ledningens sida är ett viktigt styrinstrument. Uppföljningen ger värdefulla lärdomar om organisationens sätt att fungera. (Andersson 1997, 117)

Man kan säga att vid budgetuppföljning ställs budgeterade värden mot utfall. Budgetarbetet kan fungera utan uppföljning men värdet av budgeteringen ökar om budgetarna följs upp. Uppföljningen bör vara i samma dimensioner som budgetarna ställts upp i. Ett exempel kan vara om de är uppställda per organisatorisk enhet och/ eller per produkt, projekt, order, process eller några andra dimensioner, bör uppföljningen också ske enligt samma dimensioner och med samma detaljeringsgrad. Det är företagets interna redovisning som delvis har som uppgift att göra detta möjligt.

Budgetuppföljningen är en process där budgeterade värden ställs mot verkliga värden. Eftersom budgetarna täcker en viss period, t.ex. ett räkenskapsår, så innebär det att budgetuppföljning i princip pågår ständigt. Ett antal budgetar för år 200X följs upp månadsvis eller kanske veckovis under hela år 200X och en bit in på år 200Y. Vidare jämför man utfallet för januari år 200X med budgetarna för januari år 200X. För februari månad följs samma princip men där ingår även det ackumulerade (sammanlagda) utfallet och budgetarna fram till februari. Det vill säga summan av värden för januari och februari. För mars månad följer man samma metod och den här processen pågår under hela året. Vid början av år 200Y får man en sammanställning av utfall för hela 200X och den kan ställas mot de budgetar som man tog fram för hela året. (Johansson m.fl. 2009, 256)

När det gäller budgetuppföljningen finns ett viktigt begrepp med, det vill säga avvikelser. Avvikelse är det budgeterade värdet minus utfall. I budgetuppföljningen finns också en del syften. De kan vara att ge underlag för nya budgetar, analys av avvikelser för åtgärder, utkräva ansvar för avvikelser, att kunna ge information och diskussionsunderlag och att vara en grund för belöningssystem. (Johansson m.fl. 2009, 256-257)

Det finns orsaker till avvikelser. Avvikelsen kan hänföras till budgetvärdet eller till utfallet. I efterhand kan budgetvärdet ge en fel bild beroende på att det förekommer sakfel i form av t.ex. felräkning, bortglömda poster och periodiseringsfel. Det kan även finnas orealistiska förutsättningar eller beslut vid budgetens upprättande som frångåtts. Utfallet kan ha blivit ett annat än väntat eftersom det finns sakfel, det vill säga bokföringsfel eller liknande. Även ökad eller minskad effektivitet jämfört med vad som väntades i budgeten kan ha en påverkan. (Bergstrand & Olve 1996, 117)

### **4.3 Budgetanalys**

Nästa fas i budgeteringsprocessen är budgetanalysen. I den strävar man efter att få en kunskap om det som varit, av de avvikelser och problem som har uppstått. Man gör en analys av vad som fungerade bra, och hur andra delar av verksamheten drar nytta av de här erfarenheterna. Sedan ser man också på vad som fungerade mindre

bra. Det här görs för att kunna utforma en bättre budget inför kommande perioder. Det handlar mer om förbättring av system än om uppföljning av ansvar och liknande. (Kullvén 2009, 58)

Avvikelseerna som kommer fram i budgetanalysen kan bero på faktorer utanför företaget, t.ex. kan marknadspriserna på insatsvaror ha förändrats helt oväntat. Det kan också vara faktorer inom företaget som t.ex. att åtgången av material i produktionen kan överstiga vad man budgeterat på grund av att produktiviteten förändrats. Den enklaste formen av avvikelseanalys är att beräkna hur mycket utfallet avviker från budgeten i absoluta tal. (Johansson m.fl. 2009, 259)

#### **4.4 Budgetanvändande**

Budgetanvändande är den fjärde och sista fasen i budgeteringsprocessen. I den här fasen försöker man att använda den information som kommit fram genom budgeteringen. När man använder denna information kan det ske på flera olika sätt. Ett sätt kan vara att sprida den. Informationen om budget, utfall och avvikelser kan spridas i organisationen så att rätt anställd får rätt information. Ett annat sätt att använda informationen på är att den kan utgöra underlag för beslut. Genom att samla in information om avvikelser på ett sätt som är anpassat till verksamheten, får man information som kan användas direkt för beslutsfattandet. (Kullvén 2009, 58)

När man funderar vidare på budgetanvändandet är också tidsperioden en viktig del. I de flesta företag pågår budgetprocessen året runt, även om vissa aktiviteter görs vid bestämda tillfällen. Allmänt kan man säga att företag budgeterar för ett år i taget. Det finns ingenting som hindrar att budgetprocessen kan vara kortare eller längre än den perioden. Ett företag kan välja att ha sin budget mer flexibel. En budget som uppgörs för ett år stämmer ofta bra överens med företagets övriga styrning och kontroll, vilket innebär att det ofta är alternativet som företaget väljer.

Budgetprocessen kan fungera tidsmässigt i ett företag där budgetarbetet utgörs av kalenderåret med att ett strategiarbete pågår under tiden januari till mars. Vidare

kommer budgetanvisningar under april till juni. Budgetarbetet är i juli, augusti, september, oktober och november. I december finslipas budgeten och fastställs. (Kullvén 2009, 58-60)

## **5 FÖRÄNDERLIG BUDGET**

I det här kapitlet finns mera information om föränderlig budget. Hittills har jag sett på hur uppföljningen av budget som att utfallet jämförs med den budget som faställdes i december året innan. Om budgeten är fast görs inga ändringar av budgeten sedan den fastställts. I det här kapitlet kommer alternativ till den fasta budgeten att behandlas. Jag kommer att ta upp rörlig budget, flexibel budget, reviderad budget och rullande budget.

### **5.1 Rörlig budget**

Med rörlig budget menas att budgeterade värden är beroende av verksamhetsvolym. Ju högre verksamhetsvolym, desto högre budgeterade värden. Det är främst de rörliga komponenterna (rörlig kostnad och intäkt per styck) som påverkas. När man ställer upp en rörlig budget bestäms den totala intäkten av hur många enheter som ska säljas eller produceras. Justeringen av volymförändring sker i efterhand. Det förekommer även kvantitets- och prisavvikelser och den rörliga budgeten är bäst vid stor osäkerhet om framtida volymer. Det kan dock innebära att stora resurser behövs. (Umeå universitet 2013)

Fördelar med den rörliga budgeten kan vara att budgeten är ändamålsenlig vid osäkerhet om verksamhetsvolymen, att man inte låser sig för en särskild verksamhetsvolym. Potentialen kan vara mycket större än den verksamhetsvolym som man bestämmer i fasta budgetar. En tredje fördel kan vara att ansvar kan utkrävas i förhållande till den verksamhetsvolym som man har kommit fram till. Två nackdelar med den rörliga budgeten kan vara att budgetarna inte kan användas som åtagande för att uppnå en viss verksamhetsvolym och att det kan ta mycket tid att räkna om budgetarna löpande. (Johansson m.fl. 2009, 264-265)

### **5.2 Flexibel budget**

Med flexibel budget menas att man förutom förändringar i verksamhetsvolym också tar i beaktande andra förändringar, t.ex. kvalitetsförändringar och förändringar i produktmix. Budgeterade värden påverkas därför av denna typ av

faktorer. Flexibel budget och rörlig budget används ofta som synonymer. En skillnad mellan budgetarna kan vara att i en flexibel budget försöker man ta hänsyn till mer än endast verksamhetsvolymens inverkan. Budgeten justerar man för andra faktorer som t.ex. antalet order, produktmixen, antal slag av kunder och andra faktorer som ligger utanför produktionsenheternas möjligheter att direkt påverka men som påverkar deras prestationer. Användningen av flexibel budget innebär att de syften som budgeten främst har är ansvarsfördelning, kontroll och uppföljning. (Johansson m.fl. 2009, 265)

Ytterligare exempel på flexibel budget kan vara att man anser att kostnaden för montering förändras i takt med tillverkningsvolymen, att kostnaden för fakturering förändras i takt med antal faktorer eller antal kunder, att kostnaden för konsulters löner förändras i takt med antal uppdrag och så vidare. Man låter dessa kostnadsposters budgeterade värden variera med denna faktor. (Kullvén 2009, 94)

### **5.3 Reviderad budget**

En reviderad budget innebär att hela budgetarna ändras allt eftersom tiden framskrider. Ett exempel kan vara att de görs om efter tre månader eftersom stora förändringar då kan ha inträffat. Genom att budgetar revideras löpande hålls de hela tiden aktuella och mer levande. I praktiken brukar det här ibland benämnas prognos. Den reviderade budgeten ersätter helt den fasta budgeten som jämförelseobjekt. En reviderad budget medför också ett mer aktivt klimat i verksamheten. (Johansson m.fl. 2009, 267)

Fördelar med en reviderad budget kan vara att budgetarna löpande hålls aktuella, mer levande och att budgetarnas motiverande roll bättre kan uppfyllas. Det kan hända att en budget som görs före budgetåret kan ha blivit orimlig på grund av inre eller yttre orsaker, och om den uppfattas som orimlig och omöjlig att nå har dess motiverande roll minskat eller kanske till och med helt försvunnit. En fördel kan också vara att möjligheterna att göra goda bedömningar av kommande perioders utfall ökar. Man kan säga att ju närmare periodens slut man befinner sig desto säkrare bedömningar av resten av perioden kan göras.

Det finns även nackdelar med en reviderad budget. En nackdel kan vara att budgetarnas roll som åtagande minskar eftersom ingen helt fast referenspunkt finns. En annan nackdel kan vara att det är svårare att koppla belöningar och sanktioner till utfallet av prestationerna i förhållande till budget. (Johansson m.fl. 2009, 269)

#### **5.4 Rullande budget**

Vid rullande budget flyttas budgethorisonten hela tiden framåt. Man använder sig inte av fasta budgetperioder utan budgetarna arbetas hela tiden fram för ytterligare en period. Det kan vara t.ex. kvartalsvis. Först budgeterar man för perioden från januari till december, sedan budgeterar man för perioden från april till mars nästa år och så vidare. (Johansson m.fl. 2009, 262)

Det finns flera fördelar med att använda sig av en rullande budget. En fördel skulle kunna vara att man slipper den externa redovisningens räkenskapsår. Detta år har egentligen inte något med hur verksamheten bedrivs att göra utan är enbart en begränsande faktor. Budgeteringen blir mer användbar för beslut och fokuseras på ungefär samma sätt som beslutsfattarnas fokus ligger.

En annan fördel kan vara att budgeten hela tiden kan hållas aktuell med revideringar och planer. Genom att de anställda ständigt arbetar med budgeteringen skapas en aktualitet som man inte kan uppnå med den traditionella budgeteringen.

Den rullande budgeten kan även ha nackdelar. En nackdel kan vara att den fasta referenspunkt som en årlig budget ger försvinner. Känslan av att aldrig nå fram kan komma fram för personalen eftersom det varken finns en start eller ett stopp på budgeteringen.

En annan nackdel kan vara att det finns en risk för merarbete då införande av rullande budgetar kan uppfattas som att kompletta budgetar ska upprättas flera gånger per år. Man kan säga att rullande budgetarbete kan kräva mycket tid och därmed kosta mera. (Johansson m.fl. 2009, 270)

## **6 KRITIK OCH ALTERNATIVA METODER TILL BUDGETERINGEN**

Det här kapitlet kommer att ta upp vilken kritik som finns mot budgeteringen och vilka alternativa metoder som kan användas istället för budgeten. Alternativa metoder kan vara nollbasbudgetering, ändamålsbudgetering, aktivitetsbaserad budgetering, programbudgetering och balanserat styrkort.

### **6.1 Allmän kritik mot budgeteringen**

Kritiken mot den traditionella budgeteringen riktar sig till stor del mot att ekonomiska siffror har fått för stor betydelse och att interna budgetförhandlingar och politik tar för mycket plats vid allokeringen av resurserna. Målsättningarna ska inte heller göras enligt företagets historia, utan enligt behoven som kunderna har och genom externa jämförelseobjekt. (Ikäheimo, Lounasmeri & Walden 2007, 177)

Mycket av den kritik som riktas mot budgeten kan egentligen sägas riktas mot företagets hela ekonomistyrning. Eftersom den utgör en viktig grund för det mesta av traditionell ekonomistyrning, är det förståeligt att kritiken i första hand riktas mot budgetfrågan. Man kan säga på ett förenklat sätt att kritiken handlar om att mycket arbete ägnas åt en arbetsuppgift, som när den är klar visar sig ha begränsat värde för att uppfylla de syften som den är tänkt att uppfylla. (Lindvall 2001, 175)

Budgetering ses i de flesta större företag som en viktig del av ekonomiarbetet. De anställda vill kunna ta del av siffror över hur framtiden kommer att se ut i företaget. Budgeten kan komma att bli för viktig och personalen kan börja tolka information som inte stämmer. Det finns olika problem även med budgeteringen.

Ett viktigt problem kan vara att det ibland saknas en god målkongruens. Med det menas att företagets och den enskilde medarbetarens mål inte stämmer överens. I ett sådant fall är det som är bra för företaget inte bra för medarbetaren. Ett annat problem kan vara datamanipulation. En medarbetare kan börja manipulera med data i syfte att överdriva det positiva i sin insats. Ifall det t.ex. görs en alltför



optimistisk kalkyl av lönsamheten på en order, kan denna ligga till grund sedan för en orättvist hög bonus. (Kullvén 2009, 30)

Budgeten kan anses vara konserverande. Trots att förutsättningarna för verksamheten förändras håller man kvar vid den. Budgeten låser organisationen till ett visst agerande, och även om det senare visar sig att ett annat agerande är bättre än det budgeterade så är det svårt att ändra sig. Framtiden är också osäker. Budgeten inger bara en falsk säkerhet. Genom att man har budgeterat tror man att framtiden är säkrad. (Johansson m.fl. 2009, 288)

Vidare kan budgeteringen få ett alltför stort fokus på det som är mätbart. Det är lätt att mäta kostnader, men svårt att mäta kundnöjdhet. Det kan förekomma en risk att man glömmer bort hur viktigt det är att sträva efter nöjda kunder och fokuserar på att minska kostnaderna för till exempel kundvårdande aktiviteter. Man mäter bara det finansiella och glömmer bort det som inte kan mätas i pengar, t.ex. ledtider, kassationer i ton, antal klagomål och så vidare.

Budgeteringen som sådan kan skapa en negativ attityd. I en del företag kan de anställda uppleva att budgetarbetet medför ett arbete som överskrider den nytta som erhålls och på så sätt blir budgeteringen arbetsam. Budgeteringen blir en extra börda, som man försöker undvika för att hinna med mer väsentliga uppgifter. (Kullvén 2009, 31)

Budgeten kan också verka suboptimerande. Att hålla den egna budgeten ses ofta som viktigare än helhetens resultat. Ett egoistiskt avdelningstänkande uppstår där varje chef ser på sin egen lilla del av verksamheten i stället för helheten. Ett resultat av detta tankesätt kan vara att man inte ens bryr sig om vad som händer med övriga delar.

Ett annat argument mot att budgetera är att budgeten bygger på förenklade antaganden och gissningar snarare än korrekta prognoser. Man fuskar med budgeten eftersom den tar för mycket kraft annars. (Johansson m.fl. 2009, 288)

Ett problem med budgeteringen kan också vara att det blir ett internt politiskt spel. Det innebär att olika enheter tävlar mot varandra om vem som ska erhålla medel för t.ex. investeringar. (Kullvén 2009, 32)

Vidare kan en del av kritiken mot budgeteringen vara att budgeten är inaktuell och att budgetåret begränsar. En del personer påstår att budgeten är gammal redan när den sammanställs. De uppgifter som ska användas i budgeteringen behöver vara tämligen detaljerade för att ge korrekta värden. Om man önskar uppdatera budgeten efter hand, krävs ytterligare arbete med att få fram data. Ifall man inte byter ut data så blir budgeten mycket snabbt inaktuell.

Budgetåret, som centralt tidsperspektiv, har egentligen inget att göra med hur verksamheten bedrivs. Det är oftast helt andra perioder som är intressanta i praktiken, och oftast är dessa perioder olika för olika delverksamheter. (Johansson m.fl. 2009, 288)

## **6.2 Alternativa metoder till budgeteringen**

### **6.2.1 Nollbasbudgetering**

Man kan säga att nollbasbudgetering ifrågasätter varje euro i verksamheten: Behövs den? Är den placerad där den gör mest nytta, eller borde man placera den på ett annat område istället? Ett problem med traditionell budgetering är att den ofta är stegvis. Den utgår från föregående års verksamhet och ifrågasätter inte lika mycket som nollbasbudgeteringen gör. (Kullvén 2009, 69)

För att nå framgång krävs en strukturerad arbetsgång när det gäller nollbasbudgetering. Först delas organisationen in i beslutsområden. Man kan definiera ett beslutsområde som den lägsta organisatoriska nivå på vilken verksamhetens behov kan rangordnas. Ifall det är frågan om en helt ny organisation inom företaget går det att starta från grunden och fundera på vilka behov den verksamheten kan tänkas ha. Om det gäller en befintlig verksamhet kan utgångspunkten tas i de lägsta nivåerna i organisationen. (Johansson m.fl. 2009, 275)

Nästa steg är att aktiviteterna delas in i så kallade beslutspaket. Det är frågan om paket av aktiviteter som är så väl definierade och avgränsade att det är möjligt att fatta beslut om deras vara eller inte vara. Två typer av beslutspaket är tröskelpaket och tilläggs paket. Tröskelpaket är paket som anses absolut nödvändiga för att verksamheten inom beslutsområdet ska kunna genomföras. Tilläggs paket är också viktiga men är inte på samma sätt kritiska för verksamheten. Exempel på tröskelpaket kan vara för en faktureringsenhet hantering av kundreskontra och fakturering. Tilläggs paket kan vara utveckling av en ny kundreskontra och utskick av faktureringsinformation till avdelningarna. (Kullvén 2009, 71)

Vidare rangordnar varje beslutsområde sina beslutspaket baserat på hur angelägna de är. Sedan fattas beslut om vilka paket inom respektive beslutsområde som bör genomföras. Till slut måste även en avstämning göras med befintliga medel. (Kullvén 2009, 71)

Nollbasbudgeteringen tar mycket tid i anspråk och är även mycket resurskrävande. Innan budgeteringen kommer igång kan en genomgång göras av de olika aktiviteterna och nyttorna med dem. Man kan ställa nyttan i relation till kostnaden och om det framkommer starka negativa värden på vissa aktiviteter, bör en vidare analys göras. Nollbasbudgetering kan på detta sätt inleda den ordinarie budgetprocessen. (Johansson m.fl. 2009, 277)

### **6.2.2 Ändamålsbudgetering**

Varför spenderar vi den här euron? Vad är det som gör att kostnaden för en viss aktivitet uppstår, och på vilket sätt ökar eller minskar denna kostnad? Svaren på de här frågorna hör ihop med ändamål (varför något görs) och variabilitet (med vilken faktor en kostnad eller intäkt ökar eller minskar). Ändamålsbudgetering baseras på dessa tankar. Man försöker koppla varje euro till sitt ändamål och till sin variabilitetsfaktor. På det viset försöker man komma fram till vilka kostnader och intäkter olika ändamål medför. (Kullvén 2009, 74-75)

Ändamål är alltså det mål vi vill uppnå, det syfte vi har med att spendera en viss euro. Det kan handla om att tillverka en viss produkt eller utföra en viss tjänst, att

ta emot klagomål från kunder och att fakturera. Genom att fokusera på ändamål går det att se hur mycket resurser som läggs ner på olika typer av mål och reflektera kring om man arbetar med rätt saker.

Tanken om variabilitet brukar man benämna variabilitetsprincipen. Med den menas att man försöker relatera företagets intäkter och kostnader till den faktor med vilken de varierar, den faktor som man antar påverkar intäktens och/ eller kostnadens storlek. Genom att använda sig av variabilitetsfaktorn får man ett bra underlag för analys av förändringar. Vad händer med resultatet om volymen går ner, antalet kunder ökar, antalet klagomål ökar, antalet problem minskar och så vidare? (Kullvén 2009, 75)

Ändamålsbudgeteringens tre dimensioner är resursslag, ansvarig och ändamål. När det gäller resursslaget funderar man på vilka resurser som utnyttjas, vid ansvarig tänker man på vem som är ansvarig för att resurser kommer att förbrukas och vid ändamål vad man vill uppnå med det som man planerar att göra. (Johansson m.fl. 2009, 278)

### **6.2.3 Aktivitetsbaserad budgetering**

Aktivitetsbaserad budgetering, eller ABB som modellen ofta förkortas, utgör idémässigt en vidareutveckling av ändamålsbudgetering. Ett antal aktiviteter i den aktivitetsbaserade budgeten utnyttjas tillsammans för att uppnå ett av ändamålsbudgeteringens ändamål. Aktiviteterna är mycket mera detaljerade och har större fokus på utförandet än på resultatet av det som utförs. Det finns två former för aktivitetsbaserad budgetering, nämligen den resursorienterade modellen och den efterfrågeorienterade modellen. (Kullvén 2009, 80)

Man kan säga att den resursorienterade modellen har sin utgångspunkt i de resurser som finns och matchar de aktiviteter som därmed kan utföras med den försäljning som planeras. Det är sedan i den skillnaden som analysen görs. Den efterfrågeorienterade modellen har sin utgångspunkt i den försäljning som planeras. Vidare baserat på denna planeras de aktiviteter och resurser som man

behöver. När det kommer till analysen i den här modellen sker den i förhållandet mellan resursbehovet och de befintliga resurserna.

Aktivitetsbaserad budgetering har på ganska kort tid kommit att bli en ofta använd budgetmodell. Några fördelar med aktivitetsbaserad budgetering kan vara att budgeten är tydlig och kan förstås på ett bra sätt av personalen. Modellen ger även en möjlighet för personalen på olika nivåer att diskutera problem och möjligheter oavsett var i organisationen det uppstår. Även budgetprocessen och möjligheter till analyser skapar fördelar. (Kullvén 2009, 80-89)

#### **6.2.4 Programbudgetering**

Programbudgetering kom till först på 1960-talet för offentlig förvaltning. Syftet med metoden var att det offentliga budgeteringstänkandet skulle bli mer likt näringslivets. Program i förvaltningen skulle motsvara produktområden i näringslivet. (Olve & Samuelson 2008, 465)

Programbudgetering är en variant av ändamålsbudgetering som används inom den offentliga sektorn. Det kan handla om t.ex. en kommun som hanterar frågor om avfallshantering, skolbespisning, omsorg om äldre, underhåll av vägar, utbildning och stadsplanering. Man kan tala om ändamål av olika slag. Det är ändå vanligare att man delar in verksamheten i olika program. Det kan finnas program för hur man ska uppnå ändamål som t.ex. uthållig avfallshantering, näringsrik mat i skolorna, god omsorg om äldre, användbara vägar och god grundutbildning.

Man kan säga att programmen blir i programbudgeteringen olika strategier, olika projekt, för att uppnå de mål som finns. Med programbudgetering kan man åstadkomma en stark styrning mot verksamhetens alla mål och inte bara resultatet. Därför är programbudgetering lämplig i sådana verksamheter som inte har resultat som viktigaste mål. Det kan vara frågan om verksamheter inom kommuner. (Kullvén 2009, 78-79)

### 6.2.5 Balanserat styrkort

Utgångspunkten för arbetet med det balanserade styrkortet är företagets vision, affärsidé och strategi. Den uttryckliga utgångspunkten för det balanserade styrkortet tas i företagets strategi. Företagets strategi ska beskrivas i en så kallad strategikarta. Dess uppgift är att visa logiken bakom strategin (affärslogiken) och därmed hur företaget tänker få bestående värde för sina huvudintressenter. En strategikarta har fyra perspektiv på företagets verksamhet. De här perspektiven utgör de centrala byggstenarna. Det handlar om det finansiella perspektivet, kundperspektivet, det interna processperspektivet och lärande- och tillväxtperspektivet. (Johansson m.fl. 2009, 455-457)

Vidare när det gäller det balanserade styrkortet ska mål, prestationsmått och målnivåer sammanställas för de strategiska teman som har blivit valda. Denna sammanställning benämner man det balanserade styrkortet. Balanserade styrkort kan innehålla många slag av mål och prestationsmått. I det finansiella perspektivet kan mål vara höjd lönsamhet och ökat positivt kassaflöde. Exempel på mått kan vara räntabilitet på eget kapital och kassaflöde från driften.

När det gäller kundperspektivet kan mål vara mer nöjda kunder och högre kundvärde. Som mått kan kundtillfredsställelseindex fungera och antal nya kunder. I det interna processperspektivet finns färre kassationer och förkortad ärendehantering med som mål och andel kassationer av färdigställda varor som mått. Tiden från idé till lansering kan också vara ett mått i det här perspektivet.

Angående lärande- och tillväxtprocessen kan höjd medarbetarkompetens och förbättrad prognosförmåga vara två olika mål. När det gäller mått i det här perspektivet kan två exempel vara medarbetarnas genomsnittliga antal arbetsår och antal korrekta prognoser. (Johansson m.fl. 2009, 459-460)

Efter att mål, mått och målnivåer har blivit fastställda, ska en handlingsplan för hur målen ska uppnås arbetas fram. Det långsiktiga arbetet ska sedan relateras till arbetet på operativ nivå. Budgeteringen har här en stor betydelse. De budgetar som avser den löpande verksamheten behöver stödja den strategiska inriktningen

företaget valt. Vidare sätts även budgetmål och hur man tilldelar resurser ska göras med utgångspunkt i de strategiska målen. (Johansson m.fl. 2009, 460)

## 7 EMPIRI

### 7.1 Metod

I mitt arbete har jag valt att använda mig av intervjun som metod. Man kan beskriva intervjun som en situation av samspel mellan två personer med olika och icke jämställda roller. Det är en som frågar och en som svarar. Samtalet är baserat på frivillighet och det är kommunikationen mellan intervjuare och den tillfrågade som är föremål för analys. Den som intervjuar sätter ett fokus på respondentens utsagor, både den verbala kommunikationen och den icke-verbala kommunikationen (minspel och kroppsspråk). (Lantz 1993, 12)

Intervjun är till för att samla information och det förutsätts att intervjuaren har en avsikt eller ett syfte med utfrågningen. Intervjuaren och respondenten har olika uppgifter och den som intervjuar har ansvaret för intervjusituationen och intervjuns genomförande. I den professionellt genomförda intervjun måste metoden ge tillförlitliga resultat. Det är kravet på reliabilitet. Resultaten bör vara giltiga, vilket är kravet på validitet. Sedan ska det även vara möjligt för andra att kritiskt granska slutsatserna. (Lantz 1993, 12-13)

Den kvalitativa intervjun ger respondenten möjlighet och utrymme att svara på frågorna med egna ord. (Patel och Davidson 2003, 78)

I den öppna intervjun är utgångspunkten förförståelse. Frågeställningen gäller individens upplevelse av ett fenomenets kvaliteter och betydelse. Intervjuaren söker sammanhangsbestämd kunskap om ett fenomenets kvaliteter. När det gäller intervjuns uppläggnings är det en vid fråga. Intervjuaren följer upp och ställer följdfrågor för att förstå bättre det som respondenten vill belysa. Det är öppna svar och intervjuaren får veta mera om det som respondenten finner meningsfullt. (Lantz 1993, 21)

I den strukturerade intervjun är utgångspunkten teori om begrepp och relationer mellan begrepp. Frågeställningen gäller att intervjuaren söker kunskap om relationen mellan begrepp, vilket förutsätter kvantitetsbestämning. När det



kommer till uppläggningsen är frågeområden, frågor och fasta svar i bestämd ordningsföljd. Intervjuerna är jämförbara och kvantitativa analyser kan göras. (Lantz 1993, 21)

Jag valde att använda mig av den kvalitativa öppna intervjun som huvudmetod. Vid intervjuerna hade jag 13 frågor som ställdes åt budgetchefen för Vasa stad, stadskamreren för staden Jakobstad och ekonomidirektören för Walki. Respondenterna hade möjlighet att svara med egna ord på frågorna. Följdfrågor blev också aktuella när jag ville få en bättre bild av vad det handlade om.

Med reliabilitet eller tillförlitlighet menas att mätningarna kan upprepas så att de ger samma resultat. Reliabilitet handlar om att en kritisk granskning görs av informationen som man har fått fram och ser att den är tillförlitlig. (Bell 2006, 117)

Den kvalitativa studiens reliabilitet får en annan innebörd än vid den kvantitativa. Man kan säga att om samma intervjuobjekt ger samma svar på samma fråga uppnås reliabiliteten vid en kvantitativ undersökning. I den kvalitativa undersökningen bör reliabiliteten ses mot bakgrund av den unika situation som råder vid undersökningstillfället. Fastän samma intervjuobjekt ger olika svar på samma fråga kan reliabiliteten vara hög. Det är av stor betydelse att frågorna lyckats fånga de situationer som råder vid tillfället. (Patel & Davidson 2003, 102-103)

Med validitet eller giltighet menas att mätmetoden verkligen mäter de egenskaper man avsett att mäta. När det t.ex. handlar om en fråga menas att validiteten mäter om frågan beskriver det man vill att den ska beskriva. Man kontrollerar om företeelsen som studeras också är den rätta. Begreppet validitet i en kvalitativ undersökning gäller hela forskningsprocessen. (Patel & Davidson 2003, 102-103)

## 7.2 Budgetering för Vasa stad

Vasa stad har försökt dämpa ökningen av verksamhetsutgifterna, men ökningen överskrider alltså målnivån. Därför har ett viktigt mål när man utarbetat den ekonomiska ramen för år 2013 varit att dämpa ökningen av verksamhetsutgifterna. För att få stadens verksamhet på en ekonomiskt hållbar grund bör man förbättra de strukturella förändringarna och produktiviteten inom serviceproduktionen. Stadens lånestock har vuxit mycket under de senaste åren eftersom det har varit en snabb ökning av verksamhetsutgifter och investeringar. Om man jämför med den nationella snittnivån finns det ännu en möjlighet att få stadens lånestock under kontroll, men lånestockens nyckeltal försämras fort om den snabba ökningen fortsätter. (Vasa stad 2013)

Jag har valt att se på hur Vasa stad genomför sin budgetering. Till min hjälp har jag ställt frågor åt budgetchefen för staden för att kunna få en tydligare bild av tillvägagångssättet. Min första fråga åt budgetchefen var att varför budgeterar staden och vilka är orsakerna till det? Som svar på frågan fick jag att grunden för budgetering i kommunen hänför sig till kommunallagens (17.3.1995/365) 8 kap. 65§ där en budget och treårig ekonomiplan fordras. Även om lagstadgat krav inte skulle finnas kännetecknas organisationer i allmänhet av ett planerat arbetssätt där ekonomiplanering ingår. (Intervju, budgetchef)

Vidare fick jag en del information om när budgeten görs. Budgetarbetet, vad gäller kommunens officiella budget som stadsfullmäktige fastställer, kan ses som en fortlöpande process som inleds efter bokslutet och avslutas i slutet av året. Det är uppdelat i delmoment. Först ger stadsstyrelsen budgetramarna (det vill säga hur mycket de får spendera) åt nämnderna. Ramen baserar sig på uträkningar och prognoser för följande år där t.ex. servicebehovet, befolkningsutvecklingen, statens åtgärder, skatteprognoser och så vidare är beaktade.

Sedan utarbetar nämnderna sina budgetförslag som förhoppningsvis, men tyvärr väldigt sällan är inrymda i den givna ramen enligt budgetchefen. Som följande steg sänds förslagen till centralförvaltningen. Centralförvaltningen utarbetar ett budgetförslag som utgör stadsdirektörens budgetförslag för stadsstyrelsen.

Stadsstyrelsens uppgift är sedan att behandla förslaget, göra de ändringar som eventuellt anses vara behövliga och ge sitt förslag åt stadsfullmäktige som innehar den högsta budgetmakten. Då fullmäktige har fastställt budgeten begär stadsstyrelsen nämnderna att uppgöra en dispositionsplan för den givna budgeten. De i fullmäktige fastställda budgetanslagen kan vara helt andra (större eller mindre) än vad nämnden ansett sig behöva i sitt ursprungliga budgetförslag. Under budgetåret ändras budgeten i regel alltid i form av anslagsöverföringar från en enhet till en annan och i form av tilläggsanslag. (Intervju, budgetchef)

Nästa del handlar om vilka personer som är involverade i budgetarbetet. Både politiker och tjänstemän deltar i budgetarbetet. På nämnderna är det ämbetsverkets direktör som i samråd med ekonomiansvariga utarbetar budgetförslagen. I centralförvaltningen är det ekonomiplaneringsenheten (där budgetchefen är chef) som under ekonomidirektörens ledning utarbetar det gemensamma budgetförslaget för hela staden. Helheten behandlas också i stadens ledningsgrupp där stadsdirektören och sektordirektörerna ingår. (Intervju, budgetchef)

Budgetförslagen utarbetas med ett budgeteringsprogram som är gemensamt för hela staden. I programmet finns uppgifter om tidigare års bokslut, pågående års förverkligade utgifter, personallöner med mera som stöd för budgetarbetet.

På frågan om budgeten görs uppifrån ner eller nerifrån upp får jag följande svar. Enligt budgetchefen görs budgeten i princip nerifrån upp men i praktiken uppifrån ner och upp tillbaka då stadsstyrelsen ger budgetramarna. Ramarna är dock inte juridiskt bindande utan snarare en fingervisning om vad som kan godkännas. För staden som helhet fastställs en resultaträkning och finansieringsanalys.

På frågan om hur budgetarbetet har förändrats över tiden säger budgetchefen att han är så pass ny på den här posten så att han inte kan ge någon djupare syn på saken. Han anser ändå att det som säkert har skett är att budgeten uppgörs på en ”grövre nivå” och mindre detaljerat än förr, eftersom organisationen har vuxit.

Nästa fråga handlar om hur budgeten används löpande genom året. Budgetchefen svarar att budgeten är ett centralt styrdokument för verksamheten. Budgeten baserar sig på stadens fastställda strategiplan och budgeten innehåller även bindande mål för verksamheten. Nämnderna följer upp budgetens och verksamhetens förverkligande med jämna mellanrum.

Uppföljningen görs i nämnderna rent konkret i ett rapporteringsprogram. I budgetdirektiven fastställs årligen hur ofta uppföljningen bör ges åt stadsstyrelsen och stadsfullmäktige. Under ett normalt år görs uppföljningen kvartalsvis men under ett kärvare år sker det oftare. (Intervju, budgetchef)

Nästa del av frågorna berör kritiken mot budgeteringen. Först kommer frågan om vilka problem det finns inom budgeteringsarbetet. Budgetchefen säger att budgeten är ju alltid ändå en god gissning och det är det mest besvärliga. Att resurserna är begränsade och behoven omöjliga att mätta föranleder också en viss ständig dragkamp mellan enheterna och centralförvaltningen. Budgetprocessen inom en kommun är rätt styv anser budgetchefen.

Vidare funderas det mera på hur man skulle kunna förbättra och utveckla budgetarbetet. Det skulle kunna göras med hjälp av mer utvecklade och integrerade dataprogram. På det viset skulle man kunna underlätta mycket i arbetet med budgeteringen. Tyvärr finns det inga sådana program som skulle vara skräddarsydda för kommuner för tillfället att tillgå.

Hur nöjd är man med budgetnoggrannheten och stämmer den överens med verkligheten? Budgetchefen funderar att då offentlig ekonomi alltid handlar om att disponera knappa medel och behoven i praktiken aldrig kan mättas, kan man säga att budgeten inte motsvarar verkligheten. Men man är säkert överens om att försöka ombesörja vissa lagstadgade och överenskomna uppgifter med en rimlig nivå och de får resurser i tillräckligt stor grad.

Sista frågan som jag ställer åt budgetchefen för Vasa stad är en fråga som man får fundera lite på. Frågan är om en stad kan fungera utan budget? Budgetchefen

svarar nej, eftersom en budget och ekonomiplan förutsätts i lag så är det omöjligt att en kommun skulle låta bli att göra upp den. (Intervju, budgetchef)

### **7.3 Budgetering för staden Jakobstad**

Som följande har jag valt att se på hur budgeteringen görs för staden Jakobstad. Jag har valt att intervjua stadskamreren för staden som bland annat har som uppgift att se över budgeten. På min första fråga om varför staden budgeterar och vilka orsakerna är till det svarar stadskamreren att det är obligatoriskt enligt kommunallagen, att det ska fungera som styrmedel för verksamheten och kontroll av kostnader. (Intervju, stadskamreren)

I maj börjar beredningen av ramarna för följande års budget. Rambudgeten godkänns i juni månad av stadsfullmäktige och budgetarbetet fortgår i princip under hela hösten. Budgeten godkänns av stadsfullmäktige i december.

De som är involverade i budgetarbetet är ekonomiansvariga, arbetsledare, chefer och enhetsansvariga. Alla enheter är involverade eftersom varje enhets budget först godkänns av respektive nämnd eller direktion. Även personal inom ekonomiförvaltningen och politiker bland annat via nämnder, stadsstyrelse och stadsfullmäktige medverkar.

Verktyg som används i budgetarbetet är Abilitas ekonomiförvaltningsprogram, excel och word. Budgeten görs nerifrån upp men ramarna för budgeten kommer uppifrån. Budgetar som används är driftsbudget, investeringsbudget och finansieringskalkyl. Dessutom används en skild del med mål för verksamheten och en ekonomiplan 3 år framåt.

Stadskamreren kan inte riktigt svara på hur budgetarbetet har förändrats över tiden, eftersom han bara haft ansvaret för budgeteringen en månad så det blir svårt att kommentera. Hur budgeten används löpande genom året sker genom en jämförelse av budgeten och det som är förverkligat. Uppföljningen görs genom delårsrapporter två gånger per år (30 april och 30 september) samt bokslut. Vidare görs också en fortlöpande uppföljning av enhetschefer och arbetsledare för de kostnadsställen man ansvarar för.

Problem med budgeteringsarbetet kan vara att det kan bli för mekaniskt och att man hamnar att göra arbetet ibland under tidspress. Ett annat problem kan vara att budgetramar och verkligheten inte alltid möts.

Det kommer också fram mera information om hur man skulle kunna förbättra och utveckla budgetarbetet. I stadens budget presenteras inkomster, driftsutgifter, investeringar och så vidare för innevarande budgetår i detalj. Budgetboken är likväl både tjock, detaljerad och samtidigt svårförståelig. Stadens invånare har rätt att få information om ärendena, men det är orimligt att anta att en på något sätt beaktansvärd del av befolkningen skulle orka sätta sig in i budgeten. Då viktiga avgöranden måste fattas i stadens ekonomi, skulle det vara bra om befolkningen hade en tillräcklig och riktig helhetsbild av det ekonomiska läget i staden, det vill säga vilka tyngdpunkterna i ekonomin är, hur olika uppgifter finansieras och vad man får för pengarna. (Intervju, stadskamreren)

Det föreslås att man borde göra en komprimerad och klar framställning av stadens budget för att informera invånarna om de här frågorna och som underlag för kommande diskussion. Framställningen ska innehålla uppgifter om stadens inkomststruktur (inkomstkällorna och deras storlek) och utgiftsstruktur (drifts- och investeringskostnader för varje förvaltningsområde). Av framställningen borde också framgå bland annat i vilken utsträckning olika tjänster och anskaffningar eller investeringar utförs i egen regi och i vilken utsträckning de sköts som köptjänster och utomstående anskaffningar.

Framställningen av budgeten ska helst vara lättläst, det vill säga alltför specialiserade termer borde undvikas. Framställningen ska innehålla tydlig grafik, såsom stapel- eller cirkeldiagram. Den borde informera stadsborna om varifrån pengarna kommer, vart de går och vad man får för dem.

Det grundläggande kravet är att man i framställningen koncentrerar sig enbart på det väsentliga och att framställningen är högst 20-30 sidor lång. Det är ingen lätt uppgift och den blir inte lättare av att framställningen borde vara tillgänglig för stadsborna redan i vår. Det här för att informationen borde finnas till förfogande när man börjar utarbeta nästa års budget och när diskussionen om budgeten inleds.

Budgetnoggrannheten har varit tillfredsställande. En orsak till att budgeten för någon enhet ibland inte stämt överens med verkligheten har varit att enheter tvingats underbudgetera, det vill säga budgeten har från början inte varit realistisk. Eller att man varit tvungen att göra budget enbart på basen av uppskattningar.

På frågan om en stad kan fungera utan budget svarar stadskamreren att visst kunde man i teorin fungera utan budget. (Intervju, stadskamreren)

#### **7.4 Budgetering i Walki**

Walki är ett ledande, oberoende, internationellt bolag inom förpackningsmaterial. Företaget ägs av CapMan som köpte Walki Wisa av UPM-Kymmene i juni 2007. Walki omsätter cirka 300 miljoner euro och har totalt 900 anställda i Europa och Asien. Företaget har produktionsanläggningar i Finland, Tyskland, Polen, Storbritannien, Holland, Ryssland och Kina. I min intervju har jag intervjuat ekonomidirektören för företaget.

Min första fråga till ekonomidirektören var att varför budgeterar företaget och vilka är orsakerna till det? Det kom fram att företaget budgeterar för att få målsättningar. Man vill få en uppfattning om hur det ekonomiska resultatet blir och hur utvecklingen far. En till orsak är för att kunna meddela ägare, banker och olika intressegrupper om företagets utveckling. Man får även en bättre kontroll över bolaget och det blir lättare att följa upp och jämföra. Det går att förutse vissa risker och att förutse hur man ska reagera och har möjlighet att reagera inom olika delområden och funktioner. Det kan t.ex. vara frågan om en försäljningsbudget. Vidare gör man upp en plan över hur man ska gå till väga, investera, nyanställa och i samband med budgeten ha en verksamhetsplan. (Intervju, ekonomidirektör)

Budgeten i företaget börjar man göra i september då budgetinstruktioner sänds ut av koncernens ekonomidirektör och bolagets styrelse godkänner budgeten i november. Det finns verksamhetsplaner för respektive funktion som kompletterar siffermaterialet. Under tiden budgeten uppgörs i bolaget är flera personer involverade. Först kommer verkställande direktören i bolaget med målsättningar för det nya året. CFO ger budgetinstruktioner och leder budgetarbetet.

I ekonomiorganisationen som gör koncernbudgeten finns CFO, business- och financial controllers. När man gör försäljningsbudgeten är försäljnings- och businessorganisationen även involverad. Försäljningsansvariga och agenter finns med här. I produktionsorganisationen finns fabriksdirektören och produktionschefer som hjälper till med produktionsbudgeten. Koncernfunktioner såsom personal, IT, inköp och ekonomi är involverade då kostnadsbudgeter uppgörs.

Ekonomidirektören gav ett exempel på den årliga planen för år 2009 där tidsplan och process såg ut på följande sätt inom bolaget. Den 19 september gavs årliga instruktioner som distribuerades till Walki organisationen. Mallar för försäljningsbudgeten skickades i Excel-format till alla försäljningskontor. Som underlag för den nya budgeten meddelades också förverkligad försäljning, leveranser, priser och det sammanlagda försäljningsvärdet under innevarande år.

Den 3 oktober återlämnades försäljningsbudgetfilerna till Business controllern. Tre dagar senare var det inköpsorganisationens tur att ge uppskattningar för köp av råvarorna år 2009 till ledningsgruppen och de som är controller för olika divisioner. Den 7 oktober gjordes en uppdatering av budgetmaterialet för godkännande. Rapportering av budgeten skedde i programmet Cognos powerplay där en så kallad försäljningskub version ett skulle vara tillgänglig. En vecka senare skulle nästa gemensamma uppdatering vara klar. (Säljbudget version två) Försäljningsbudgetmaterialet används för att beräkna de rörliga kostnaderna. Den preliminära försäljningsplanen fördelas och ges till Walki Management Team.

Business controllerna börjar förbereda kalkyleringen av rörliga kostnader och vinstmarginalen. Den 15 oktober presenterades Walkis preliminära årsbudget. Den 22 oktober slogs de reviderade divisionsförsäljningsplanerna fast. Två dagar senare avslutas den fasta kostnadsbudgeten inklusive Walki Groups kostnader och löner för varje fabrik. Den 7 november distribuerades Walki Groups årliga plan och tre dagar senare hålls en presentation av avdelningarnas och koncernens funktionella planer till VD och ledningsgruppen. Den 14 november ges



årsredovisningsplanen till Walkis styrelse och slutligen den 20 november hålls den årliga presentationen till Walkis styrelse.

Budgeterna görs kontovis enligt tidtabellen som nämndes tidigare. Försäljningsbudgeten görs per kund och produkt, produktionsbudgeten per fabrik och maskininköpet per material och fasta kostnader per funktion och kostnadsslag. Nästa fråga handlade om vilka verktyg som används i budgetarbetet. Verktygen som man använder sig av i företaget är Excel (försäljningsbudgetinsamling), Cognos (sammanställning och bidragsberäkning), SAP (ekonomisystem per konto) och Hyperion (koncernuppgifter och konsolidering).

Budgeten görs nerifrån upp och budgetarbetet börjar alltid med försäljningsbudgeten. När denna fastställs härleds produktion, material, rörliga kostnader, fasta kostnader, kapitalkostnader med mera. I budgetarbetet används resultatbudget, likviditetsbudget och balansbudget. Delbudgetar som används är försäljningsbudget, investeringsbudget, koncernbudget, produktionsbudget, kostnadsbudgetar, personalbudget och projektbudget.

Budgetarbetet i företaget har förändrats en aning under tiden. Det är en stramare tidtabell och flera analyser skall göras. Det görs t.ex. en känslighetsanalys som visar när försäljningen ökar och minskar. Prognosernas vikt har ökat och delvis ersatt budgetarbetet, man kan tala om en ”rolling forecast” som görs 12 månader framåt.

Hur budgeten används löpande genom året och när uppföljning görs ser man vid följande tillfällen. Det görs en dygnsuppföljning i försäljningen och produktionen, en veckovis uppföljning i försäljningen, produktionen, orderstocken och kassaflödet. Vidare gör man en månadsvis uppföljning i resultatrapporteringen och avvikelseanalysen. Slutligen görs också en kvartalsvis och årsvis uppföljning gällande bokslutet.

Problem som kan finnas med budgeteringsarbetet är att det kräver mycket arbete att göra budgetar. Tillräckligt med tid måste reserveras åt personalen som håller

på med budgeteringen i företaget. Sedan kan en budget bli inaktuell och de siffror som man använt sig av i budgeten stämmer inte längre. De blir gamla och nytt underlag måste tas fram. Framtiden kan också vara osäker vilket gör det svårare att kunna få fram exakta siffror som håller för en längre tid. Andra saker som har upptäckts till en del när man arbetet med budgeteringen är att budgetåret är olika verksamheten och att förenklade antaganden har varit en nödvändighet att göra.

Nästa fråga handlade om hur man skulle kunna förbättra och utveckla budgetarbetet. Enligt ekonomidirektören är det viktigt att man får gjort arbetet relativt snabbt, det vill säga en snabb rapportering har betydelse. Vidare går det att följa upp hur man lyckats tidigare år och lära sig från det. Man kan göra en framtidsbedömning av hur företaget kommer att utveckla sig. Att förbättra samarbetet med kunderna och deras förväntningar kan vara bra att göra. Företaget kan även sätta mera resurser på att hitta modellen över vad det är som driver försäljningen eftersom det finns brister.

Ett enklare datasystem kunde användas där verktygen är mer integrerade, det vill säga kopplade ihop. Då skulle det t.ex. vara enklare vid uppgörandet av en försäljningsbudget när man behöver ha tillgång till olika uppgifter och det går snabbare vilket gör att tid sparas som man kan använda till andra viktiga arbetsuppgifter. Vidare är en fungerande kommunikation i företaget viktigt för de involverade personerna i arbetet med budgeteringen. Alla behöver få rätt information så att arbetet kan skötas på ett så smidigt sätt som möjligt.

Sedan diskuterades det hur nöjd man är med budgetnoggrannheten och om den stämmer överens med verkligheten. Jag får veta att försäljningen har varit problematisk och då intäktsidan. Konjunkturerna svänger snabbare än tidigare och spekulationer påverkar marknadspriser. Priser är bundna till marknadsnoteringar, så kallade index. När man har fått mycket mera kunskap i olika produkter blir det ännu mera problematiskt att budgetera.

Kan ett företag fungera utan budget? Det framkom att man måste ha någonting till hjälp hur man förutser, det är inte möjligt att inte använda sig av någonting. Det går att ha ingen fast budget för ett kalenderår (1 år) utan i stället en rullande

budget för 12 månader kan användas. Det beror förstås på vilken bransch det är och alternativ som kan passa bättre för vissa bolag. Ett realistiskt, optimistiskt och pessimistiskt antagande kan finnas och sedan ser man på vart man är på väg och följer det antagandet efter hand.

### **7.5 Jämförelse av budgeteringen för Vasa, Jakobstad och Walki**

Mellan de båda städerna och företaget finns en del likheter och skillnader. Jag kommer att behandla dessa i ordningsföljd utgående från de frågor som jag har ställt.

- Varför budgeterar staden/företaget, vilka är orsakerna till det?

En likhet som kan konstateras mellan de båda städerna är att enligt kommunallagen är det obligatoriskt med budgetering. Därför är städerna tvungna att uppgöra budget och en treårig ekonomiplan. Man får också en kontroll av kostnader och styrmedel för verksamheten. Organisationer kännetecknas av ett planerat arbetssätt där ekonomiplanering ingår.

Skillnaden mellan städerna och företaget är att det inte är lagstadgat krav på att ett företag måste uppgöra budget. Det är ändå bra att budgetera eftersom det ger en uppfattning om hur ekonomiska resultatet blir och hur utvecklingen går i företaget. Man kan meddela ägare, banker och olika intressegrupper om företagets utveckling. Det finns en bättre kontroll över bolaget där man kan följa upp och jämföra.

- När görs budgeten? (start, slut, olika delmoment)

För Vasa och Jakobstad är en likhet att stadsfullmäktige är med och fastställer budgeten. I Vasa ger stadsstyrelsen budgetramarna åt nämnderna. Ramen baserar sig på uträkningar och prognoser för följande år. Nämnderna utarbetar sina budgetförslag och förslagen sänds till centralförvaltningen. Centralförvaltningen utarbetar ett budgetförslag som utgör stadsdirektörens budgetförslag för stadsstyrelsen. Stadsstyrelsen behandlar förslaget och ger sitt förslag åt stadsfullmäktige som innehar den högsta budgetmakten. I Jakobstad börjar

beredningen av ramarna i maj för följande års budget. Rambudgeten godkänns i juni av stadsfullmäktige. Budgetarbetet fortgår under hela hösten och budgeten godkänns av stadsfullmäktige i december.

För Walkis del börjar man göra budgeten i september då budgetinstruktioner sänds ut av företagets CFO och bolagets styrelse godkänner budgeten i november. Det är en skillnad jämfört med städernas budgetering. I slutet av oktober är första versionen av alla fabriksbudgetar och allokeringar avslutade. I mitten av november ges årsredovisningsplanen till Walkis styrelse och några dagar efteråt den årliga presentationen.

- Vilka är involverade i budgetarbetet?

En likhet mellan städerna Vasa och Jakobstad är att politiker är involverade i budgetarbetet. I Vasa är det på nämnderna ämbetsverkets direktör som i samråd med ekonomiansvariga utarbetar budgetförslagen. I centralförvaltningen är det ekonomiplaneringsenheten som under ekonomidirektörens ledning utarbetar det gemensamma budgetförslaget för hela staden. I Jakobstad ingår ekonomiansvariga, arbetsledare, chefer, enhetsansvariga och personal inom ekonomiförvaltningen.

För Walkis del är företagets CFO, verkställande direktören, business- och financial controllers, försäljningsansvariga och agenter, fabriksdirektören, produktionschefer och koncernfunktioner såsom personal, IT, inköp och ekonomi involverade. Så det finns en skillnad jämfört med städerna då företaget har t.ex. fabriksdirektör och försäljningsansvariga med i budgetarbetet.

- Vilka verktyg används?

För Vasa stad framkommer endast att budgetförslagen utarbetas med ett budgeteringsprogram som är gemensamt för hela staden. I programmet finns uppgifter om tidigare års bokslut, pågående års förverkligade utgifter, personallöner som stöd för budgetarbetet. För Jakobstads del används verktygen Abilitas ekonomiförvaltningsprogram, Word och Excel.

En likhet mellan Walki o Jakobstad är att båda använder sig av Word och Excel. Skillnaden är att Walki även använder sig av verktygen Cognos (sammanställning och bidragsberäkning), SAP (ekonomisystem per konto) och Hyperion (koncernuppgifter och konsolidering).

- Görs budgeten uppifrån ner eller nerifrån upp?

I den här frågan finns likheter mellan städerna. Både för Vasa och Jakobstad görs budgeten nerifrån upp men ramarna för budgeten kommer uppifrån. I Walki görs budgeten också nerifrån upp, det vill säga budgetarbetet börjar alltid med försäljningsbudgeten och när denna är fastställd härleds produktion, material, rörliga kostnader, fasta kostnader, kapitalkostnader med mera.

- Vilka huvud- och delbudgetar används?

För Vasa stad framkom bara att som helhet fastställs en resultaträkning och finansieringsanalys. I övrigt fastställs budgeten på nämndnivå och under nämnderna resultatområdesvis. En likhet finns mellan Jakobstad och Walki som använder sig båda av en investeringsbudget. En skillnad kan vara att i Walki använder man sig även av en försäljningsbudget och koncernbudget.

- Hur har budgetarbetet förändrats över tiden?

I den här frågan har både budgetchefen för Vasa stad och stadskamreren för staden Jakobstad svårt att uttala sig, eftersom de båda är ganska nya på sina poster. Budgetchefen konstaterar ändå att det som säkert har skett är att budgeten uppgörs på en grövre nivå och mindre detaljerat än förr, eftersom organisationen har vuxit. En skillnad som framkommer från Walkis sida är att det är en stramare tidtabell och mera analyser ska göras. Prognosernas betydelse har ökat och delvis ersatt budgetarbetet.

- Hur används budgeten löpande genom året?

För Vasa stad framkommer att budgeten är ett centralt styrdokument för verksamheten. Budgeten baserar sig på stadens fastställda strategiplan och

budgeten innehåller bindande mål för verksamheten. Nämnderna följer upp budgetens och verksamhetens förverkligande med jämna mellanrum. Delvis finns en likhet till Jakobstad där stadskamreren svarar att en jämförelse görs mellan budget och det som är förverkligat.

- Hur görs uppföljning och när?

Här kommer det fram en skillnad mellan de båda städerna. Det kan bero på att respondenterna har valt att fokusera på olika saker i sitt svar. Budgetchefen för Vasa stad säger att uppföljningen görs i nämnderna i ett rapporteringsprogram. I budgetdirektiven fastställs årligen hur ofta uppföljningen bör ges åt stadsstyrelsen och stadsfullmäktige. Under ett normalt år görs uppföljningen kvartalsvis. I Jakobstad görs delårsrapporter två gånger per år samt bokslut. En fortlöpande uppföljning av enhetschefer och arbetsledare för de kostnadsställen man ansvarar för.

En skillnad finns också till Walki där dygnsuppföljning görs i försäljningen och produktionen, en veckovis uppföljning i försäljningen, produktionen, orderstocken och kassaflödet. Vidare en månadsvis uppföljning i resultatrapporteringen och avvikelseanalysen. Man gör också en kvartalsvis och årsvis uppföljning gällande bokslutet.

- Vilka problem finns det inom budgeteringsarbetet?

Man ser en skillnad i vad respondenterna svarat för Vasa och Jakobstad. Det mest besvärliga problemet för Vasas del är att budgeten alltid är en god gissning, vilket innebär att det kan vara svårt att få fram siffror som stämmer bra överens med verkligheten. Resurserna är även begränsade. För staden Jakobstad kan budgeteringsarbetet bli för mekaniskt och görs ibland under tidspress.

En likhet mellan Vasa och Walki är att man kan behöva göra förenklade antaganden för att få till en budget, vilket kan visa en fel bild av hur det ser ut i verkligheten. Budgetarbetet är arbetsamt och blir svårare att göra när det är en osäker framtid.

- Hur skulle man kunna förbättra och utveckla budgetarbetet?

Genom att utveckla och integrera dataprogram skulle man kunna underlätta budgetarbetet. Det är en likhet som finns mellan Walki och Vasa stad. En skillnad som kommer fram vid stadskamrerens svar för Jakobstad är att föreslå att det görs en komprimerad och klar framställning av stadens budget för att informera och göra det tydligare för stadens invånare att ta del av. Framställningen borde vara lättläst och innehålla tydlig grafik, såsom stapel- och cirkeldiagram. Den borde informera stadsborna om varifrån pengarna kommer, vart de går och vad man får för dem.

- Hur nöjd är man med budgetnoggrannheten och stämmer den överens med verkligheten?

Det som de båda städerna och företaget har som en gemensam likhet är att budgeten inte stämmer överens med verkligheten. Budgetchefen för Vasa stad säger att då offentlig ekonomi alltid handlar om att disponera knappa medel och då behoven i praktiken aldrig kan mättas, kan man säga att budgeten inte motsvarar verkligheten. Stadskamreren för staden Jakobstad anser att budgetnoggrannheten har varit tillfredsställande. En orsak till att budgeten för någon enhet ibland inte stämt överens med verkligheten har varit att enheter tvingats underbudgetera och på så vis inte varit realistisk från början.

Från Walkis sida säger man att konjunkturerna svänger snabbare än tidigare och att försäljningen har varit problematisk, speciellt intäktssidan. En skillnad jämfört med städerna är att det krävs mycket mera kunskap i olika produkter och därför ännu mera problematiskt att budgetera.

- Kan en stad/ ett företag fungera utan budget?

I den sista frågan som ställs till de båda städerna och företaget kan man se en skillnad i hur respondenterna har svarat. Budgetchefen för Vasa stad konstaterar att då en budget och ekonomiplan förutsätts i lag så är det omöjligt att en kommun skulle underlåta att göra upp den. Stadskamreren för staden Jakobstad säger att

visst kunde man i teorin fungera utan budget. Ekonomidirektören för Walki menar att man måste använda sig av någonting hur man förutser. Det är inte ett alternativ att inte ha någonting. Ingen fast budget för ett kalenderår behöver finnas utan t.ex. en rullande budget kan användas för 12 månader. Det beror även på i vilken bransch man är och det finns alternativ som passar för olika bolag.



## 8 SLUTSATSER OCH AVSLUTNING

### 8.1 Slutsatser

I mitt arbete finns en problemformulering där följande frågor ställdes: Vilken är kritiken mot budgetering? Hur kan man förbättra budgetarbetet? Vilka är de alternativa metoderna till budgetering? När det gäller kritiken mot budgetering kom jag fram till flera olika orsaker i teoridelen. En sak kan vara att budgeten bygger på förenklade antaganden och gissningar snarare än korrekta prognoser. Det kan inträffa att fusk förekommer med budgeten eftersom den tar för mycket kraft annars. Andra saker kan vara att budgeten blir inaktuell, saknad av en god målkongruens där företagets och den enskilde medarbetarens mål inte stämmer överens. En del av kritiken kan även vara att budgeteringen blir arbetsam för personalen och att det blir ett internt politiskt spel där olika enheter tävlar mot varandra om vem som ska erhålla medel för t.ex. investeringar.

I den empiriska delen fick jag reda på vilken kritiken är mot budgeteringen när jag intervjuade personer som känner till budgetarbetet väl för städerna Vasa och Jakobstad och företaget Walki. Man kan se ett samband mellan det som togs upp i den teoretiska delen och den empiriska delen. När det gäller kritiken mot budgeteringen bekräftar respondenterna det som står i litteraturen. De berättar för mig att problem inom budgeteringsarbetet kan vara osäker framtid, arbetsamt, inaktuell, budgettramar och verkligheten möts inte alltid och begränsade resurser.

Nästa fråga i problemformuleringen handlar om hur man kan förbättra budgetarbetet. Där hade jag stor nytta av intervjuerna som genomförts. Några saker som man kan tänka på är framtidsbedömning, snabb rapportering, löpande planering och kontroll, att utveckla och integrera dataprogram skulle underlätta mycket och för städernas del att man gör en komprimerad och klar framställning av stadens budget för att informera invånarna. Vidare är också en god kommunikation viktig så att alla i personalen känner väl till sina uppgifter och hur helhetsbilden ser ut.

Alternativa metoder till budgeteringen kan vara nollbasbudgetering, ändamålsbudgetering, aktivitetsbaserad budgetering, programbudgetering och balanserat styrkort.

Syftet med lärdomsprovet var att ge en bild av vad budgetering är och budgeteringsprocessen inom ekonomiförvaltningen. Syftet har blivit uppnått eftersom information har kommit fram om t.ex. vad en budget är, syften med en budget, huvud- och delbudgetar, budgetuppställning, budgetuppföljning, budgetanalys, budgetanvändande och föränderlig budget. Den teoretiska delen och empiriska delen har en koppling också när det gäller syftet för arbetet. Den empiriska delen stöder teorin med att de intervjuade personerna berättade om t.ex. ifall budgeten görs uppifrån ner eller nerifrån upp och vilka huvud- och delbudgetar som används.

Avgränsningen har även uppnåtts genom att det framkommit en fördjupning i arbetets teoridel med information om vad en budget är, syften med en budget, huvud- och delbudgetar, budgeteringsprocessen, kritik mot budgetering, hur man kan förbättra budgetarbetet och alternativa metoder till budgetering. I den empiriska delen togs budgeteringen i Walki och de två städerna Vasa och Jakobstad med. Sedan gjordes en jämförelse mellan dessa tre utgående från svaren som erhöles på frågorna som ställdes.

Det funderas en del på hur budgeteringen kommer att se ut i framtiden. Kommer budgeten att finnas kvar eller falla bort? Även fast det riktas en del kritik mot budgeten som t.ex. att det tar för mycket tid att göra den och att siffrorna fort blir för gamla medför budgetarbetet ändå flera positiva saker för ett företag eller en stad. Budgeten ger en bild över hur det ekonomiska läget kommer att se ut, man får större möjlighet till kontroll, styrning, kommunikation och framtidsbedömningar.

En klar tendens att sträva efter förenkling kan ses vad gäller budgetering och planering, men avskaffande av alla former av budgetering och planering i ekonomiska termer verkar inte ha slagit igenom i någon större omfattning. En övergång till ett helt budgetlöst system är inte aktuellt i varken företag eller

kommuner, men en lösare budgetstyrning verkar vara mer vanlig. Utvecklingen av budgeteringen går mot att bli enklare, mindre detaljerad och omfatta andra tidsperioder än räkenskapsåret. Man kan säga att det handlar om förändringar av budgeten och av budgetprocessens innehåll än om avskaffande av budgeten och budgeteringen som den allmänna trenden.

Det har i många sammanhang diskuterats huruvida nyare tankar om balanserade styrkort skulle kunna ersätta budgeteringen. Det finns inget direkt stöd för detta. Balanserade styrkort med sina verksamhetsmått blir snarare ett stöd för eller ett komplement till budgetarna än en ersättning för dem. De balanserade styrkorten går att se som en icke-finansiell budget som kompletterar, fördjupar och förklarar de finansiella värdena.

## **8.2 Avslutning**

Arbetet om budgeteringen har varit lärorikt och jag har fått fördjupade kunskaper inom området. Det har varit intressant att se att den fakta som framkommer i böckerna stämmer överens med det som respondenterna sagt om budgetarbetet, utmaningarna som finns och hur man kan förbättra budgeteringen i framtiden. Det räckte en tid innan jag hittade personer som ställde upp för en intervju, men när jag gjorde det fick jag bra svar som hjälpte mig i arbetets empiriska del.

Jag tycker att jag har uppnått både reliabilitet och validitet i mitt arbete. Jag har fått en bra bild av hur situationen med budgeteringen ser ut i de båda städerna och hos företaget jag undersökt. Tillförlitligheten är hög eftersom jag har valt att intervjua personer som känner väl till budgetering. När det gäller validiteten har jag ställt de frågor och fått den information som är nödvändig för att lärdomsprovet skall uppnå en god giltighet.

Förslag till fortsatt forskning inom området skulle kunna vara att man väljer lite mindre och större företag i Österbotten där man jämför likheter och skillnader i budgetarbetet hos dem. Ett annat förslag kan vara att man undersöker närmare de alternativa metoderna till budgeteringen och ser hur vanligt det är att de används i företag.

## KÄLLFÖRTECKNING

### Böcker

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 bättre med bättre budget. 4:e upplagan. Malmö. Liber-Hermods.

Greve, Jan 1996. Budget. Lund. Studentlitteratur.

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

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

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

Lantz, Annika 1993. Intervjumetodik. Lund. Studentlitteratur.

Lindvall, Jan 2001. Verksamhetsstyrning. Lund. Studentlitteratur.

Lundén, Björn och Smitterberg, Ann-Britt 2006. Budget – Handbok för småföretag. 6:e upplagan. Björn Lundén Information AB.

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

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

Skärvard, Per-Hugo och Olsson, Jan 2011. Företagsekonomi 100. 15:e upplagan. Malmö. Liber Ab.

### **Elektroniska publikationer**

Ekonomistyrning 2013. Nätsidor för Umeå universitet. Hänvisat 13.11.2013.  
[www.hh.umu.se/kursweb/vt05/feka53\\_ske.../Ekonomistyrning.ppt](http://www.hh.umu.se/kursweb/vt05/feka53_ske.../Ekonomistyrning.ppt)

Budget 2013. Nätsidor för Vasa stad. Hänvisat 13.11.2013.  
[http://www.vaasa.fi/Pa\\_svenska/Forsta\\_sidan/Forvaltning\\_och\\_ekonomi/Ekonomi\\_och\\_bokslut](http://www.vaasa.fi/Pa_svenska/Forsta_sidan/Forvaltning_och_ekonomi/Ekonomi_och_bokslut)

### **Intervjuer**

Budgetchef. 2013. Vasa stad. Intervju 01.08.2013.

Stadskamrer. 2013. Staden Jakobstad. Intervju 20.07.2013.

Ekonomidirektör. 2013. Walki Oy. Intervju 15.08.2013

## BILAGA 1

### Intervjufrågor

#### Budgetering

1. Varför budgeterar staden, vilka är orsakerna till det?
2. När görs budgeten? (start, slut, olika delmoment)
3. Vilka är involverade i budgetarbetet?
4. Vilka verktyg används?
5. Görs budgeten uppifrån ner eller nerifrån upp?
6. Vilka huvud- och delbudgetar används?
7. Hur har budgetarbetet förändrats över tiden?
8. Hur används budgeten löpande genom året?
9. Hur görs uppföljning och när?
10. Vilka problem finns det inom budgeteringsarbetet?
11. Hur skulle man kunna förbättra och utveckla budgetarbetet?
12. Hur nöjd är man med budgetnoggrannheten och stämmer den överens med verkligheten?
13. Kan en stad fungera utan budget?

**Tack för dina svar!**

## BILAGA 2

### **Intervjufrågor**

#### **Budgetering**

1. Varför budgeterar företaget, vilka är orsakerna till det?
2. När görs budgeten? (start, slut, olika delmoment)
3. Vilka är involverade i budgetarbetet?
4. Vilka verktyg används?
5. Görs budgeten uppifrån ner eller nerifrån upp?
6. Vilka huvud- och delbudgetar används?
7. Hur har budgetarbetet förändrats över tiden?
8. Hur används budgeten löpande genom året?
9. Hur görs uppföljning och när?
10. Vilka problem finns det inom budgeteringsarbetet?
11. Hur skulle man kunna förbättra och utveckla budgetarbetet?
12. Hur nöjd är man med budgetnoggrannheten och stämmer den överens med verkligheten?
13. Kan ett företag fungera utan budget?

**Tack för dina svar!**