

HUR ANVÄNDS EKONOMISTYRNING I PRAKTIKEN?

**- En studie av små- och mikroföretag i
byggbranschen på Åland**

Elin Pettersson



2019:10

Datum för godkännande: 15.05.2019
Handledare: Samu Mäkelä

EXAMENSARBETE

Högskolan på Åland

Utbildningsprogram:	Företagsekonomi
Författare:	Elin Pettersson
Arbetets namn:	Hur används ekonomistyrning i praktiken? - En studie av små- och mikroföretag i byggbranschen på Åland
Handledare:	Samu Mäkelä
Uppdragsgivare:	

Abstrakt

Ekonomistyrning handlar främst om att styra företaget för att kunna förverkliga de ekonomiska mål som har satts. Man antar inom ekonomistyrningen att det främsta målet är att maximera företagets vinst. Ekonomistyrningen översätter företagets mål som ställts upp i affärsplanen, dess strategier samt handlingsplaner till bland annat budgetar. Traditionellt sett har ekonomistyrningen varit inriktad på finansiella mått och främst kostnader inom företaget, idag har begreppet blivit bredare och tar hänsyn till mer än bara siffrorna

Syftet med detta arbete är att genom kvantitativ undersökning få en generell inblick i huruvida åländska byggföretag av liten eller mikrostorlek använder sig av ekonomistyrning och hur det i sådana fall styr deras verksamhet.

Undersökningen visade att byggföretag inte använder ekonomistyrning på ett djupgående sätt. De flesta företagen använder resultat- och personalbudget. Debiteringsgraden och lönsamheten är de viktigaste prestationsmått i företagen. Efterkalkyler används av de majoriteten och i de företag det inte används saknas tid eller kunskap.

Nyckelord (sökord)

ekonomistyrning, produktkalkylering, byggbransch, budgetering

Högskolans serienummer:	ISSN:	Språk:	Sidantal:
2019:10	1458-1531	Svenska	50 sidor

Inlämningsdatum:	Presentationsdatum:	Datum för godkännande:
09.04.2019	15.05.2019	15.05.2019

DEGREE THESIS

Åland University of Applied Sciences

Study program:	Business Administration
Author:	Elin Pettersson
Title:	How is Management Accounting Used in Practice? - A study of small and micro companies in the construction industry on the Åland Islands
Academic Supervisor:	Samu Mäkelä
Technical Supervisor:	

Abstract

Financial management is primarily about steering the company in order to realize the financial goals that has been set. It is assumed that within the financial management that the main goal is to maximize the company's profit. The financial management translates the company's goals set out in the business plan, its strategies and action plans to budgets among other things. Traditionally, financial control has been focused on financial measures and mainly costs within the company. Today the concept has become broader and takes more than just the figures into account

The purpose of this work is to obtain a general insight into whether or not construction companies on the Åland Islands of small or micro-size use financial management and how it controls their activities in such cases.

The survey showed that construction companies do not use financial control in a profound way. Most companies use profit and personnel budgets. The billing rate and profitability are the most important performance measures in the companies. Post-calculations are used by the majority and in the companies where such are not used it is because lack of time or knowledge.

Keywords

account management, product costing, construction industry, budgeting

Serial number:	ISSN:	Language:	Number of pages:
2019:10	1458-1531	Swedish	50 pages

Handed in:	Date of presentation:	Approved on:
09.04.2019	15.05.2019	15.05.2019

INNEHÅLLSFÖRTECKNING

1. INLEDNING	6
1.1 Bakgrund	6
1.2 Syfte	6
1.3 Frågeställning	7
1.4 Teoretisk referensram	7
1.5 Avgränsningar	8
2. METOD	9
2.1 Kvantitativ metod	9
2.1.1 Kritik mot kvantitativ forskning	9
2.2 Undersökningsansats	9
2.2.1 Deduktiv ansats	9
2.2.2 Tvärsnittsdesign	10
2.3 Val av företag	10
2.4 Datainsamling	11
2.4.1 Primär och sekundär data	11
2.4.2 Enkäter	11
2.4.3 Datainsamlingens tillvägagångssätt	12
2.4.4 Analysmetod	12
3. TEORI	13
3.1 Extern redovisning	13
3.2 Intern redovisning	13
3.2.1 Intern redovisning i tjänsteföretag och dess särdrag	14
3.2.2 Budgetering	14
3.2.2.1 Resultatbudget	15
3.2.2.2 Likviditetsbudget	16
3.2.2.3 Budgeterad balansräkning	16
3.2.2.4 Budgetering i tjänsteföretag	17
3.2.3 Produktkalkylering för tjänsteföretag	18
3.2.3.1 Produktkalkylering som grund för prissättning	19
3.2.3.2 Självkostnadskalkylering	19
3.2.3.3 Aktivitetsbaserad kalkylering	20
3.2.3.4 Bidragskalkylering	22
3.2.3.5 För- och efterkalkyler	23
3.2.5 Prestationsmätt	24
3.2.6 Balanserat styrkort	24

4. EMPIRI	26
4.1 Bakgrundsfrågor	26
4.2 Budgetering	29
4.3 Produktkalkylering	31
4.4 Balanserat styrkort	33
4.5 Prestationsmätt	34
4.6 Efterkalkyler	35
5. DISKUSSION	37
5.1 Intern redovisning är inte särskilt viktigt	37
5.2 Resultat- och personalbudget är de vanligaste budgetarna	37
5.3 Självkostnadskalkylering är den vanligaste metoden	38
5.4 Balanserat styrkort används sällan	38
5.5 Prestationsmätt	39
5.5.1 Debiteringsgraden är viktigast	39
5.6 Efterkalkyler	39
6. SLUTSATS	41
6.1 Reliabilitet och validitet	42
6.2 Förbättringsförslag och förslag till vidare studier	43
KÄLLOR	44
BILAGOR	46
Bilaga 1: Enkäten	46
Bilaga 2: Definitioner till enkäten	50

1. INLEDNING

1.1 Bakgrund

Under studietiden har jag under ett par kurser fått möjligheten att lära mig grunderna i ekonomistyrning. Intresset för ämnet väcktes under just de här kurserna och genom detta är målet att ytterligare fördjupa mina egna kunskaper i ämnet både teoretiskt och praktiskt. Jag vill med uppsatsen också på ett enkelt sätt ge läsaren en inblick i ekonomisk styrning och dess användning i praktiken.

Ekonomistyrning är ett brett ämne och då jag valde att skriva om det insåg jag snabbt att begränsningar behövde göras. Därför valde jag att studera företagens övergripande arbete med ekonomistyrning och inte bara en specifik del av det.

Min uppfattning är att det i framför allt byggbranschen på Åland varierar mycket mellan olika företag i vilken utsträckning de använder ekonomistyrning. Denna uppfattning har jag fått efter att under det senaste året ha haft personlig kontakt och samarbeten med flertalet byggföretag på Åland och under denna tid har frågor väckts om företagets debitering då de ofta ligger väldigt lika i pris eller i vissa fall skiljer det mycket i pris. Jag tror att företagare drar stor nytta av att i någon grad använda sig av ekonomisk styrning för att planera resultat, beslut och prissättning. Behovet av ekonomisk styrning kan variera mycket mellan olika företag beroende på bland annat företagets storlek. Jag vill försöka förstå hur viktigt det faktiskt är med ekonomisk styrning i praktiken för att företaget ska nå framgång och fungera väl i ett föränderligt samhälle.

1.2 Syfte

Det övergripande syftet med detta arbete är att genom kvantitativ undersökning få en generell inblick i huruvida åländska byggföretag av liten eller mikrostorlek använder sig av ekonomistyrning och hur det i sådana fall styr deras verksamhet.

1.3 Frågeställning

De centrala frågeställningarna i detta arbete är:

- Tittar småföretag inom byggbranschen på redovisningen och bokföringen för att se hur företaget ligger till på marknaden nu och hur de kan utvecklas?
- Hur viktig är den interna ekonomistyrningen, vad består den av och i vilken omfattning används den i företaget?
- Använder företagen produktkalkylering och i så fall hur påverkar den prissättningen?

1.4 Teoretisk referensram

Ekonomistyrning handlar främst om att styra företaget för att kunna förverkliga de ekonomiska mål som har satts. Man antar inom ekonomistyrningen att det främsta målet är att maximera företagets vinst. Ekonomistyrningen översätter företagets mål som ställts upp i affärsplanen, dess strategier samt handlingsplaner till bland annat budgetar. Traditionellt sett har ekonomistyrningen varit inriktad på finansiella mått och främst kostnader inom företaget, idag har begreppet blivit bredare och tar hänsyn till mer än bara siffrorna ("Ekonomistyrning," 2007).

Finansiella mål kan bland annat innebära att företaget vill nå ett visst resultat, en viss lönsamhet eller ett visst kassaflöde. Icke-finansiella mål kan vara att få nöjdare kunder eller nöjdare medarbetare. Idén till att ekonomistyrningen har utvecklats till att beakta även de icke-finansiella målen är för att man kan se samband mellan att nöjda medarbetare och kunder bidrar till uppfyllande av de satta finansiella målen (Ax, Johansson, & Kullvén, 2015).

Ekonomistyrning involverar många uppgifter för att i praktiken kunna styra företaget i riktning mot de satta målen, några exempel på inkluderade aktivitet är (Ax et al., 2015):

- Planera, genomföra och följa upp verksamheten
- Analysera orsaker till avvikelser och skapa åtgärder
- Utveckla och förnya styr- och ekonomisystem

För att utföra dessa aktiviteter krävs olika styrmedel som kan delas in i tre kategorier:

- Formella styrmedel, till exempel produktkalkylering och budgetering
- Organisationsstruktur, till exempel ansvarsfördelning och organisationsform
- Mindre formaliserade styrmedel, till exempel företagskultur och lärande

1.5 Avgränsningar

Arbetet har avgränsats till att endast se till de finansiella målen och måtten inom ekonomistyrningen. Arbetet har även begränsats till att endast undersöka små- och mikroföretag inom byggbranschen med minimum 5 anställda i genomsnitt och maximalt 19 anställda. Arbetet beaktar inte alla befintliga modeller inom ekonomistyrning och inte heller investeringskalkylering. Arbetet fokuserar främst på tjänsteverksamheten hos ett byggföretag.

2. METOD

2.1 Kvantitativ metod

Kvantitativ metod handlar om insamling av numeriska data vilket historiskt sett har utgjort den dominerande metoden i samhällsvetenskaplig forskning (Bryman, 2011).

Kvantitativ metod innebär i praktiken att man samlar in data med hjälp av till exempel enkäter som sedan analyseras för att kunna ge en generaliserad slutsats till arbetet. Det intresset som är mest uppenbart vid en kvantitativ forskningsmetod är mätning. Därför är det viktigt att noggrant beskriva tillvägagångssättet vid en undersökning för att metoden ska kunna replikeras av andra (Bryman, Bell, & Nilsson, 2005).

Arbetet baserar sig på kvantitativ metod då omfattningen av målgruppen är för stor för att på ett bra sätt kunna få en inblick i hela målgruppen genom kvalitativ metod. Att intervjua 37 företag är inom omfattningen av detta arbete orimligt. För att få en generell inblick är det mest logiska att istället använda enkät för att nå alla företag.

2.1.1 Kritik mot kvantitativ forskning

Kritik som riktas mot kvantitativ forskning handlar främst om att man förlitar sig på mätinstrument och mätprocedurer som gör att kopplingen mellan forskning och vardag försvåras. Många kvantitativa metoder bygger på datainsamling genom enkäter och experiment där flertalet forskare fråga sig huruvida man kan veta att personen som besvarar de ställda frågorna besitter den kunskap som krävs för att ge ett tillförlitligt svar (Bryman, 2011).

2.2 Undersökningsansats

2.2.1 Deduktiv ansats

Vid en deduktiv ansats arbetar man utgående från redan existerande teorier för att sedan kunna härleda till en eller flera hypoteser som underkastas av en empirisk undersökning.

Deduktiv teori representerar den normala uppfattningen av förhållandet mellan den teoretiska aspekten och praktiken i en kvantitativ forskningsmetod (Bryman et al., 2005).

2.2.2 Tvärsnittsdesign

Då data insamlas från mer än ett enda fall vid en särskild tidpunkt i syfte att komma fram till en speciell uppsättning av kvantifierbara data med ett samband till två eller fler variabler som sedan analyseras och granskas för att forskaren ska kunna upptäcka mönster kallas för en tvärsnittsdesign (Bryman, 2011).

2.3 Val av företag

En undersökning gjord av Ålands statistik- och utredningsbyrå visar att det på Åland fanns 2565 företag registrerade den 31.12.2017. Byggverksamheten utgjorde knappt 20% av dessa företag. Av de 502 registrerade företagen inom byggverksamhet hade 426 företag mellan 0-4 anställda, 27 av företagen hade 5-9 anställda, 10 företag hade mellan 10-19 anställda, 10 företag hade mellan 20-49 anställda och 29 företag hade ett okänt antal personer anställda (ÅSUB, n.d.).

För detta arbete har företag som klassificeras som små företag inom byggbranschen valts, med små företag avses bokföringsskyldiga för vilka högst ett av följande tre gränsvärden överskrids ("FINLEX Bokföringslag 1336/1997," n.d.):

- En balansomslutning som är maximalt 6.000.000 €
- En omsättning som är maximalt 12.000.000 €
- Genomsnittligt antal anställda är maximalt 50

Då studien även beaktar mikroföretag får för de företag inom denna kategori överskrida högst ett av följande gränsvärden ("FINLEX Bokföringslag 1336/1997," n.d.):

- En balansomslutning på maximalt 350.000 €
- En omsättning som är maximalt 700.000 €
- Det genomsnittliga antalet anställda är maximalt 10 personer.

Anledningen till att dessa kategorier för företag valts är att det i stora företag oftast finns en specifik ekonomiavdelning inom företaget som jobbar med detta. Företagen i detta arbete måste ha mellan 5-19 anställda. Anledningen till att arbetet har riktat in sig på byggbranschen är, att dessa företag utgör 20% av alla Ålands företag.

2.4 Datainsamling

2.4.1 Primär och sekundär data

Primärdata innebär att forskaren samlar in data i syfte till en specifik undersökning medan sekundärdata innebär att forskaren ser till redan existerande data från till exempel tidigare undersökningar (Bryman et al., 2005).

Denna studie baserar sig dels på primärdata i form av enkätundersökning, men även på sekundärdata då statistiken som används i inledningen bland annat är från andra undersökningar.

2.4.2 Enkäter

Enkäter är till mångt och mycket likt strukturerade intervjuer, de särdrag som specifikt skiljer enkäter och strukturerade intervjuer åt är att enkäter (Bryman, 2011):

- har färre öppna frågor för att respondenten ska ha lättare att på ett korrekt sätt besvara frågorna
- har en utformning som förstås lätt och minimerar risken för att respondenten missar att besvara en eller flera frågor
- är kortare för att undvika att respondenten avbryter att besvara enkäten.

Fördelarna med enkäter jämfört med strukturerade intervjuer är att (Bryman, 2011):

- Enkäter är snabbare att administrera
- Enkäter medför ingen "intervjuareffekt", vilket innebär att det finns en risk för att svaren inte är entydiga samt att intervjuaren kan påverka hur respondenten svarar

Nackdelar å andra sidan kan bland annat vara:

- Chansen att ställa följdfrågor elimineras
- Alla frågor passar inte i en enkät
- Större bortfall från undersökningen

2.4.3 Datainsamlingens tillvägagångssätt

Datan till studien har samlats in via en webbenkät utformad i Google Forms. Den har varit helt anonym för deltagarna för att öka möjligheterna till ärliga svar och minska risken för deltagarna inte vill svara på grund av konfidentialitet.

Enkäterna skickades sedan ut till företagen där företagen själva har fått välja respondent.

2.4.4 Analysmetod

De svar som har samlats in i arbetet har analyserats direkt i Google Forms och diagrammen samt graferna är kopierade ur programmet. På grund av den låga svarsfrekvensen har inte svaren kunnat analyseras djupgående såsom att undersöka orsakssamband.

3. TEORI

3.1 Extern redovisning

Den externa redovisningen regleras främst i gällande lagstiftning. Den är riktad till intressenter utanför företaget och utförs under en längre tidsperiod så att det ger en tillförlitlig och överskådlig bild över företagets ställning. Dess primära syfte är att ligga till grund och beskriva hur mycket skatt ett företag ska betala och huruvida företaget är kapabelt till att betala sina skulder (Ax et al., 2015).

Den externa redovisningen innefattar löpande bokföring, årsredovisning och i vissa fall även koncernredovisning. Dessa delar resulterar gemensamt i en resultaträkningen och en balansräkning för räkenskapsperioden, samt i vissa fall även en finansieringsanalys. Räkenskapsperioden är oftast ett kalenderår men för till exempel börsnoterade företag sker den externa redovisningen kvartalsvis (Vismas, n.d.-a).

3.2 Intern redovisning

Intern redovisning syftar till att ge värdefull information till anställda inom företaget för att bland annat kunna fatta beslut. Den interna redovisningen behandlar främst interna transaktioner och de främsta intressenterna är företagets ledning, avdelningsledare samt ägare. Intern redovisning används främst för framtagning av budgetar, prissättning och rapporter för att underlätta arbetet i företaget. Intern redovisning är inte lagstadgad till skillnad från den externa redovisningen (Vismas, n.d.-b).

Intern redovisning har inga regleringar eller förordningar över utformning utan den utformas helt efter företagets unika behov och situation. Man utformar den interna redovisningen med utgångspunkt i företagets egna informationsbehov. Rapporterna från den interna redovisningen används för det mesta löpande under året (Ax et al., 2015).

Den interna redovisningen skiljer sig från den externa då man har ett annat urval av händelser, en annan värdering av resurser samt en annan periodisering (Ax et al., 2015).

3.2.1 Intern redovisning i tjänsteföretag och dess särdrag

Benämningen tjänsteföretag innefattar en mängd olika företag i flertalet branscher, men några gemensamma särdrag hos dem är följande (Ax et al., 2015):

- De är helt eller delvis immateriella
- Tjänster kan inte lagras, vilket innebär att konsumtionen delvis sker i samband med produktionen
- Produktionen sker i samband med kunden

De största kostnaderna i de allra flesta tjänsteföretag är lönekostnaderna och personalkostnaderna. Därför är det viktigt att den interna redovisningen följer upp dessa kostnader och hur personalen använder tiden, detta blir viktigare om tjänsten som säljs debiteras per timme på uppdrag. Den arbetade tiden i företaget som man kan debitera kunderna för kallas debiterbar tid. Andelen direkt tid i förhållande till den totala arbetade tiden kallas för debiteringsgrad och utgör tjänsteföretagens kanske viktigaste styrparameter. Förändringar i debiteringsgraden kan drastiskt förändra företagets resultat (Ax et al., 2015).

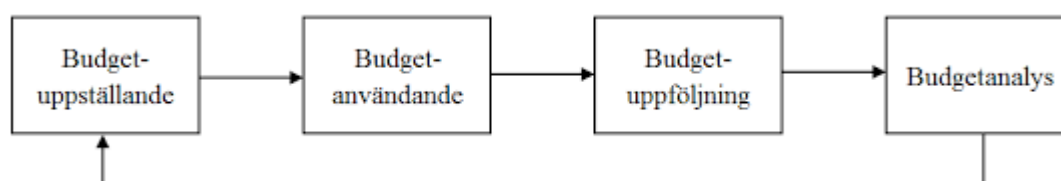
3.2.2 Budgetering

Att planera företagets framtid ur ett ekonomiskt perspektiv är essentiellt för att nå framgång. En bra utformad budget skapar trygghet för företaget och ger de anställda samt ledning en röd tråd att jobba efter. En budet är ett företags verksamhet uttryckt i siffror (Expowera, n.d.-a).

En budget är utformad för att visa företaget vad man bedömer att ska inträffa, den kan aldrig visa exakt vad som ska inträffa. Budgetar avser förväntningar som speglar mer eller mindre kvalificerade antaganden om framtiden. En budget handlar även om åtaganden, vilket innebär att olika organisatoriska enheter och olika anställda åtar sig ansvaret för att jobba på ett sådant sätt som möjliggör uppfyllandet av budgeten. Man brukar även inom budgetering nämna dimensionen om att en budget ska peka på ekonomiska konsekvenser, det betyder att budgeten ska vara uttryckt i finansiella och icke-finansiella mått. En budget utformas alltid efter en kommande period och bör baseras på hur olika faktorer kommer att utvecklas under perioden (Ax et al., 2015).

Att göra upp en budget är oftast en resurskrävande aktivitet vilket åskådliggörs i figur 1, men med en budgetering vill man uppnå flertalet syften, bland annat (Ax et al., 2015):

- Planering
- Samordning
- Ansvarsfördelning
- Uppföljning
- Medvetenhet
- Målsättning
- Motivation

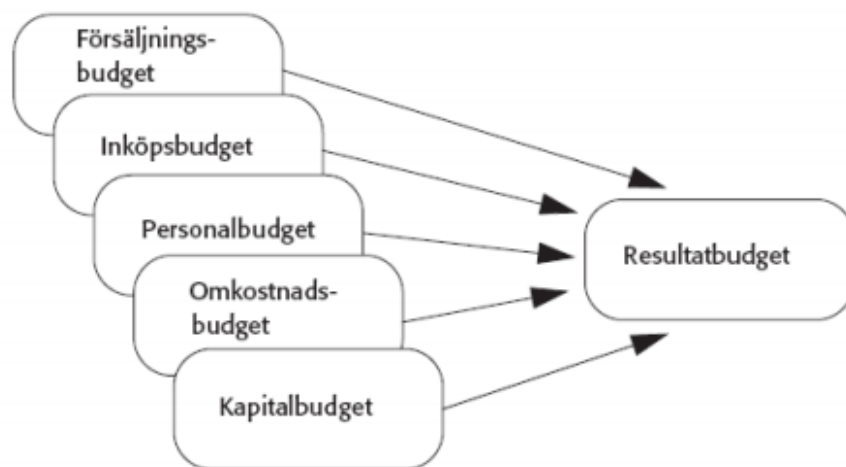


Figur 1. Budgeteringens faser i budgetprocessen (Ax et al., 2015).

3.2.2.1 Resultatbudget

En resultatbudget syftar till att visa företagets långsiktiga överlevnad. I resultatbudgeten sammanställs företagets tänkta intäkter och kostnader för perioden, som oftast är ett verksamhetsår (Expowera, n.d.-d).

Resultatbudgetens uppställningsform kan variera men utgångspunkten är alltid förväntade intäkter som sedan dras av de förväntade kostnaderna. Intäkterna bedöms oftast i olika delbudgetar, som till exempel försäljningsbudgetar och marknadsbudgetar. Samma tillvägagångssätt används för kostnader och då alla delbudgetar är uppgjorda läggs de samman och bedöms enligt figur 2 (Ax et al., 2015).



Figur 2. Uppställande av en resultatbudget (Ax et al., 2015).

3.2.2.2 Likviditetsbudget

Då kassaflödet i företaget inte stämmer överens med intäkter och kostnader ställs en likviditetsbudget upp för att se om de likvida medlen för perioden räcker till (Expowera, n.d.-c).

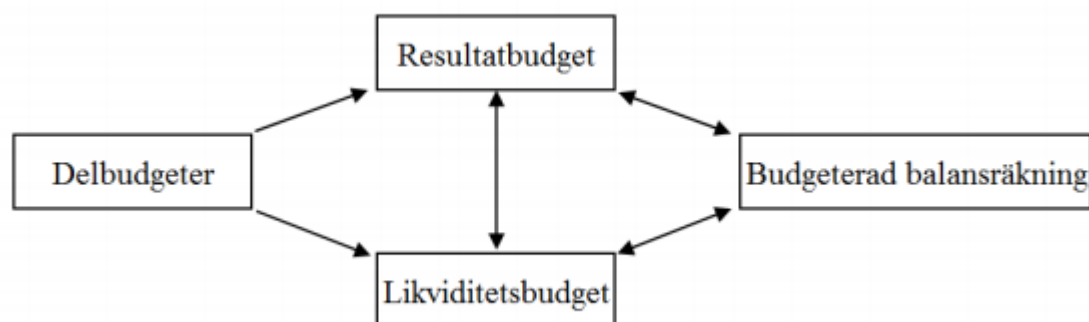
Likviditetsbudgetar ställs ofta upp liksom resultatbudgetar årsvis. De visar hur in- och utbetalningar sker under olika tidsperioder, de likvida medlen kan svänga kraftigt på grund av till exempel investeringar och stora inköp. Företaget har inledningsvis en viss mängd likvida medel, grunden för dessa återfinns i balansräkningens ingående balans. Dessa medel fylls under perioden på genom ut- och inbetalningar det som sedan kvarstår vid periodens slut är företagets likvida medel vid periodens utgång. För att ytterligare klargöra om och när företaget behöver finansiering görs ofta likviditetsbudgetar upp mer frekvent än årsvis, under vissa perioder kan företagen ställa upp dessa månads- eller veckovis (Ax et al., 2015).

3.2.2.3 Budgeterad balansräkning

En budgeterad balansräkning avser företagets förväntade tillgångar, skulder och eget kapital vid periodens utgång. För att kunna upprätta en budgeterad balansräkning krävs det att en tidigare balansräkning har uppgjorts och att man för perioden har ställt upp både resultat- och

likviditetsbudgetar. Genom att utarbeta hur de olika posterna i resultat- och likvidetsbudgetarna påverkar de olika posterna i den ingående balansräkningen kan man få en generell bild över hur balansräkning kan komma att se ut vid periodens utgång (Ax et al., 2015).

En balansbudget består av två sidor, en aktivsida och en passivsida. Aktivsidan visar hur pengarna används och passivsidan visar var pengarna kommer ifrån vilket visas i figur 3 (Hansson, n.d.).



Figur 3. Skapandet av en budgeterad balansräkning (Ax et al., 2015).

3.2.2.4 Budgetering i tjänsteföretag

I tjänsteföretag utgör oftast de anställda den största resursen, därav är det ett naturligt att tjänsteföretag fokuserar stor vikt vid personalen under budgeteringsprocessen. Under budgeteringen måste man tänka med tankesättet “*Just-In-Case*” vilket innebär att ett tjänsteföretag bör planera insatserna av personal och relatera dessa till efterfrågan på tjänsterna. I tjänsteföretag som är personalintensiva är oftast följande delbudgetar centrala (Ax et al., 2015):

- Personalsbudget
- Försäljningsbudget
- Administrationsbudget

3.2.3 Produktkalkylering för tjänsteföretag

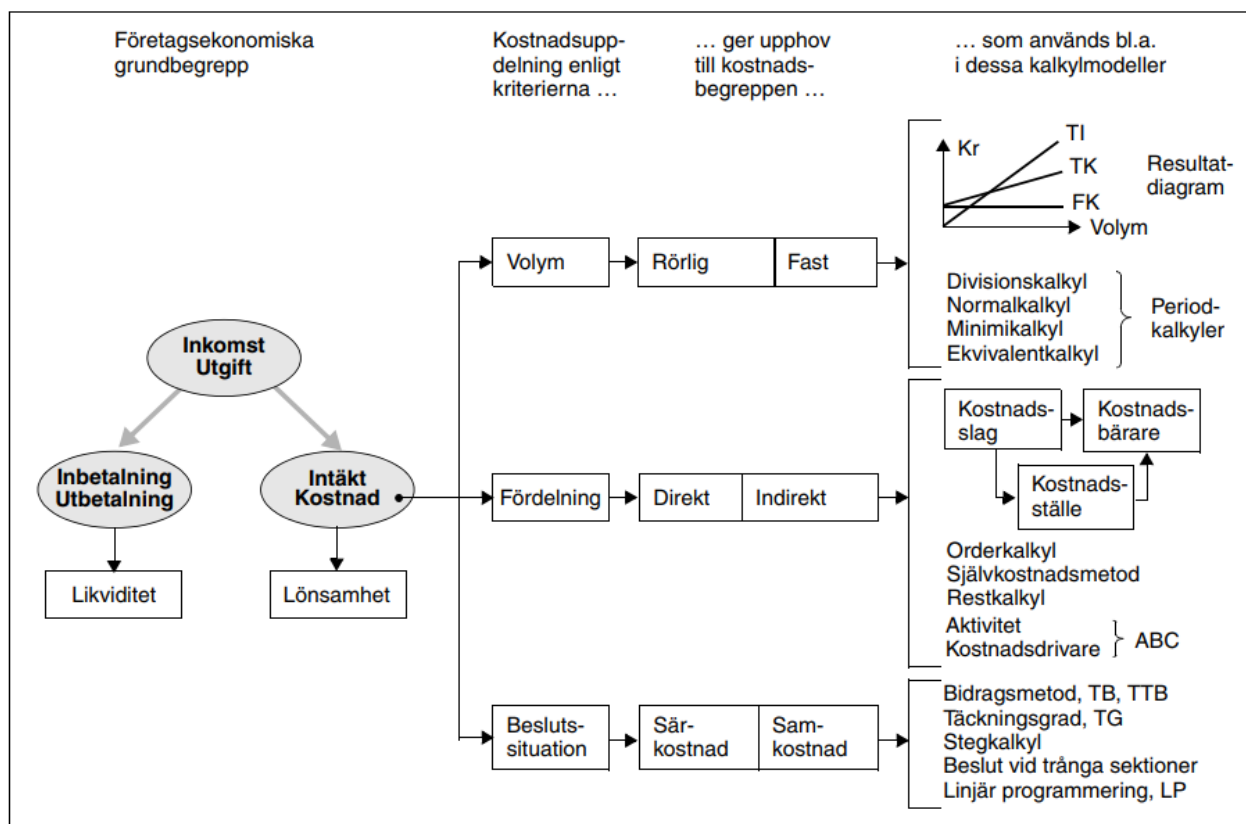
Produktkalkylering, budgetering och redovisning har starka samband. De tre delarna ingår i ekonomistyrningen och påverkar varandra och är beroende av varandra. Produktkalkylering och budgetering innefattar uppföljning och planering medan redovisningen endast beaktar uppföljning. Dessa tre delar av ekonomistyrning skall stärka varandra och tillsammans bidra och fungera som en helhet (Andersson, 2001).

Produktkalkyleringen är ett formellt styrmedel och samtidigt ett beslutsunderlag. Datan som används vid produktkalkylering måste vara relevant för kalkylobjektet och beslutssituationen. Det vanligaste målet vid produktkalkylering är att få fram ett ekonomiskt resultat ur kalkylen, för att få fram det och kunna ta ett rationellt beslut krävs det att man vet eller kan avgöra vilka kostnader och intäkter som hänför sig till kalkylobjektet (Andersson, 2001).

Vilka produktkalkyler som används beror främst på verksamhetens inriktning. Det objekt som är grunden för kalkylering kallas för kalkylobjekt och kan vara till exempel företaget som helhet, en order, ett projekt eller en investering. De två vanligaste produktkalkylerna som används är självkostnadskalkylering samt bidragskalkylering (Expowera, n.d.-b).

Tjänsteföretag skiljer sig från handelsföretag, men de skiljer sig även sinsemellan. Därav är det svårt att för dessa företag upprätta och konstruera generella kalkylmodeller. I de enklaste modellerna använder man sig främst av det faktum att man debiterar arbetet per timme till kunderna plus en påläggsprocent för andra omkostnader som uppstår (Andersson, 2001).

Det är vanligt förekommande att företag sysslar med tjänster, tillverkning samt handel, byggverksamheten är ett tydligt exempel på detta. Det här gör att vardera del av företaget kan behöva sina egna kalkyler, och stora byggprojekt kräver avancerade kalkyler. I figur 4 visas en totalmodell av hur kalkylerna byggs upp (Andersson, 2001).



Figur 4. Totalmodell av produktkalkylernas uppbyggnad (Andersson, 2001)

3.2.3.1 Produktkalkylering som grund för prissättning

Produktkalkyler används bland annat för att fatta beslut i samband med prissättning och produktsortiment ("Ordförklaring för produktkalkyler," n.d.).

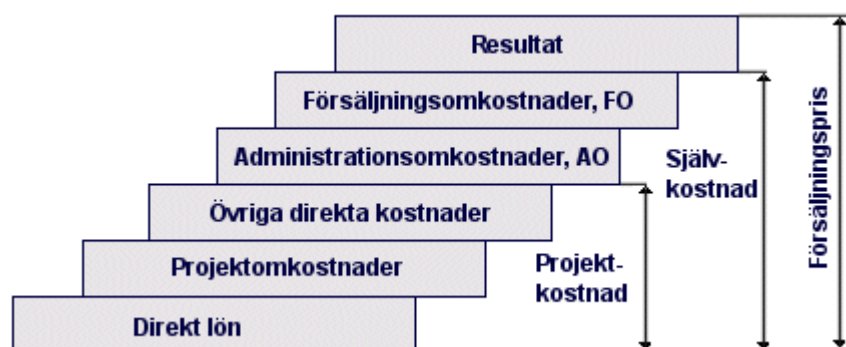
Metoderna för prissättning ser olika ut beroende på företagets verksamhetsområde, men produktkalkyler har länge varit den mest använda metoden. De grundläggande faktorerna att ta hänsyn till är främst företagets egna kostnader vilka enklast räknas fram med hjälp av produktkalkyler. Övriga faktorer som påverkar prissättningen är konkurrens, kvalitet samt marknadens betalningsvilja ("Företagarskolan," n.d.).

3.2.3.2 Självkostnadskalkylering

Självkostnadskalkylering används främst för att ge underlag för prissättning på lång sikt och även för att göra långsiktiga bedömningar på lönsamheten (Expowera, n.d.-e).

Det utmärkande med självkostnadskalkylering är att samtliga kostnader som generellt förknippas med verksamheten tas med i kalkylen. Detta kallas för en fullständig kostnadsfördelning. Självkostnaden är summan av samtliga kostnader som uppstår till dess att tjänsten är fullgjord och betald (Ax et al., 2015).

För tjänsteföretag har en kalkyltrappa skapats, utgångspunkten i denna är den direkta lönen. Sedan lägger man till projektomkostnader som är ett pålägg på den direkta lönen för att täcka indirekta kostnader. Det tredje trappsteget är speciella direkta kostnader där man i kalkylen lägger till kostnader som är direkt hänförliga till ett visst projekt. Dessa tre trappsteg bildar vad man kallar projektkostnaden. Man lägger i de två följande steg på försäljningsomkostnader samt administrationsomkostnader och får slutligen ett pris för tjänsten, tillvägagångssättet visas i figur 5 (Andersson, 2001).



Figur 5. Den enklaste kalkylmetoden för ett arbetsintensivt tjänsteföretag (Andersson, 2001).

Tjänsteföretag kan självklart inte göra en sådan här självkostnadskalkyl för varje tjänst som utförs, i de fall då små tjänster utförs baserar sig priserna på tidigare kalkyler, vilket kommer att kallas standardpriser (Andersson, 2001).

3.2.3.3 Aktivitetsbaserad kalkylering

Aktivitetsbaserad kalkylering, eller ABC-kalkyl som det kallas i folkmun, är ett mer förfinat sätt att fördela omkostnader. Till skillnad från självkostnadskalkylering, där man fördelar samtliga av företagets kostnader på kalkylobjekten, strävar man efter att omkostnaderna

endast ska fördelas till kalkylobjekten i de fall där man logiskt kan knyta kostnaderna till kalkylobjekten (Ax et al., 2015).

Förutom de rent kalkylmässiga fördelarna som en ABC-kalkyl medför i och med mer exakta uträkningar kan man se ytterligare fördelar med att använda metoden så som (Ax et al., 2015):

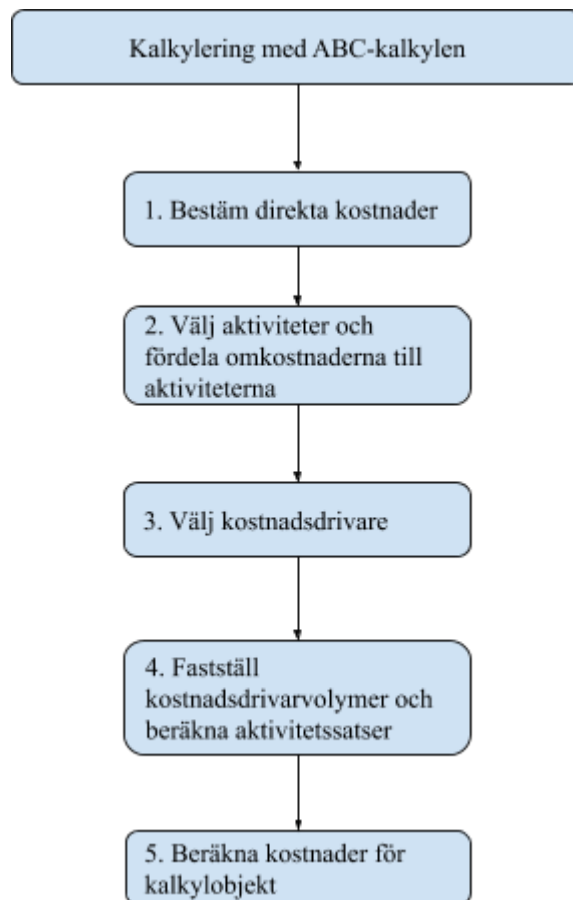
- När alla aktivitetskostnader, aktivitetssatser och kostnadsdrivare finns registrerat är det relativt simpelt att använda dessa siffror bidrar det till att lättare kunna utföra fler analyser av verksamheten.
- Kalkylen skapar förutsättningar för att alla i verksamheten faktiskt ska förstå uträkningarna, inte endast de som har deltagit i arbetet, då kalkylen starkt knyter an till företagets fysiska verksamhet.
- Den information som fås av kalkylen utöver siffror skapar möjligheter att förbättra företagets aktivitet och processer.

Dock är ABC-kalkylen komplex och kan bli kostsam och resurskrävande att implementera i verksamheten (Ax et al., 2015).

Länken mellan kalkylobjekt och aktivitet kallas för en kostnadsdrivare, vilken måste bestämmas för att kunna kalkylera med ABC. Kostnadsdrivare är faktorer som påverkar aktivitetskostnaderna, exempel på kostnadsdrivare och aktiviteter i ett tjänsteföretag är (Ax et al., 2015):

Aktivitet	Kostnadsdrivare
• Planering av uppdrag	• Antalet planeringstimmar
• Uppdragspresentation	• Antalet uppdrag
• Upprättande av dokument	• Antalet dokument
• Kvalitetssäkring	• Antalet kvalitetssäkringstimmar

Utformandet av en ABC- kalkyl har fem generella steg. Stegen som visas i figur 6 behöver inte utföras i den angivna ordningen då de olika stegen är oberoende av varandra (Ax et al., 2015).



Figur 6. ABC-kalkylens fem steg (Ax et al., 2015)

På grund av de problem som har upplevts av företag som implementerat ABC-kalkyl i företaget, såsom höga implementeringskostnader, kalkylens komplexitet och höga kostnader för underhåll av kalkylen, har en modifierad och något förenklad modell framtagits; den tidsdrivna ABC-kalkylen. I denna modell använder man endast tid som kostnadsdrivare, detta betyder i praktiken att aktivitetskostnaderna fördelas baserat på den faktiska tid som objekten utnyttjar aktiviteten. Denna metod implementeras lätt till företag som endast eller delvis säljer tjänster (Ax et al., 2015).

3.2.3.4 Bidragskalkylering

Bidragskalkylering är en kalkyleringsmetod som utmärks av en ofullständig kostnadsfördelning. Det som strävas att uppnå med metoden är att endast inkludera de kostnader som förorsakas av objekten, vilket kallas särkostnader. Särkostnader tillkommer eller bortfaller beroende på handlingar. De kan vara både rörliga och rörliga kostnader.

Motsatsen till särkostnader är så kallade samkostnader vilket innebär kostnader som avser verksamheten i helhet och inte orsakas på grund av olika handlingsalternativ. Bidrag i ordet bidragskalkylering avser ett resultatmått, i detta fall är det skillnaden mellan intäkter och kostnader. Inom bidragskalkylering benämns det vidare särintäkter och särkostnad skillnaden mellan dessa utgör tjänstens eller produktens täckningsbidrag. Då man subtraherar samkostnader från det nyss uträknade täckningsbidraget får man fram det slutliga resultatet (Ax et al., 2015).

En bidragskalkyl är enkelt förklarat som en ekonomisk kalkyl för att beräkna lönsamheten för olika produkter, tjänster eller handlingsalternativ. Man tar till skillnad från självkostnadskalkyler endast med särintäkter och särkostnader. Skillnaden mellan dessa kallas för täckningsbidrag och visar vilket bidrag produkten ger för att täcka hela företagets kostnader samt att ge en eventuell vinst (Ekonomi-info, n.d.).

I praktiken används bidragskalkyler som förenklade modeller av självkostnadskalkylering. Det ger företaget snabba kostnadsuppskattningar vid behov av till exempel resultatberäkningar då modellerna är lätta och flexibla. Den allra enklaste modellen inom bidragskalkylering innebär att man dividerar täckningsbidraget med produktens eller tjänstens särintäkt som ger resultatet i dess täckningsgrad. Bidragskalkylering är en fördelaktig metod att använda om man som företag har många produkter och inte har möjlighet att tillämpa avancerade och tidskrävande metoder (Ax et al., 2015).

3.2.3.5 För- och efterkalkyler

Förkalkylering är i sammanfattning de olika metoder för produktkalkylering. Dessa förkalkyler utförs före till exempel produktion och syftar att tillgodose företaget med beslutsunderlag. Det logiska är att efter produktionen genomföra efterkalkyler för att kunna utvärdera, lära samt ge underlag för att ta fram bättre framtida förkalkyler. Förkalkylen byggs på uppskattade värden medan efterkalkylen bygger på de faktiska kostnader och intäkter som har uppstått (Andersson, 2001).

3.2.5 Prestationsmått

En essentiell del i ekonomistyrningen är att formulera och utarbeta mål för verksamheten. Prestationerna som görs i företaget registreras som mätningar kopplade till de olika verksamhetsmålen. Dessa mått kan vara både finansiella och icke-finansiella. De finansiella målen har kritiserats då de kan tyckas svåra att förstå. De kan ses som distanserade till verkligheten och en tendens har märkts att företag mäter endast det som är enkelt att mäta istället för det som är viktigt att mäta (Andersson, 2001).

Ett prestationsmått är oftast ett tal som baserar på kvoten av två storheter. För att ett prestationsmått ska ses som bra krävs det att det ger en väsentlig, lättöverskådlig och lättförstådd bild över en prestation. Mätningar möjliggör utvärdering av verksamheten och bygger en grund för att lärande och förbättring (Andersson, 2001).

3.2.6 Balanserat styrkort

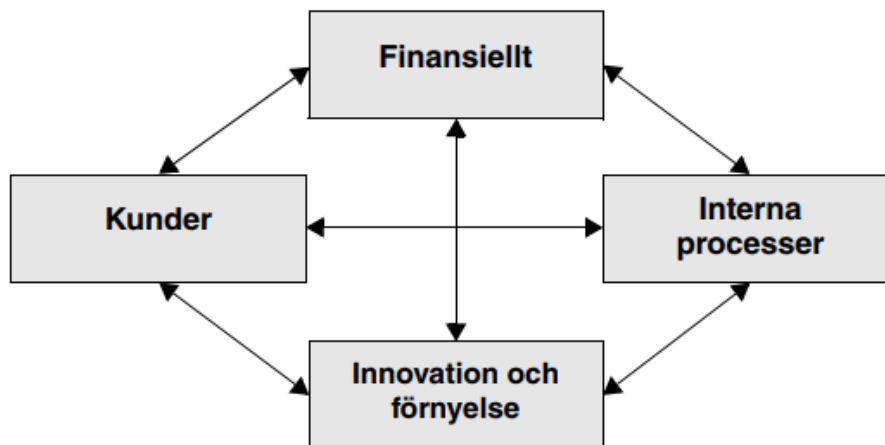
Sedan 1990-talet har det balanserade styrkortet fått ett stort genomslag då endast finansiella mål och mått anses ge otillräcklig information för styrning. Det balanserade styrkortet introducerades som en enkel modell för att kunna mäta prestationer i olika dimensioner i företaget. Ett balanserat styrkort utöver ett mätsystem även ses som ett strategiskt managementsystem som kan hjälpa företaget att klarlägga företagets visioner och strategier. Anledningen till att styrkortet benämns som "balanserat" är det faktum att det ämnar att balansera finansiella och icke-finansiella mål samt externa och interna intressenter och perspektiv (Andersson, 2001).

Företag som har implementerat balanserat styrkort i verksamheten visar att det kan användas på två dominerande användningsområden, som ett verktyg för att sätta mål och följa upp dem samt som ett ledningssystem (CANE, 2014).

De fyra främsta perspektiv som nämns då man talar om balanserat styrkort visas i figur 7 och är följande (Andersson, 2001):

- Finansiella framsteg innebär de styrtal som vilka anger de yttersta målet, till exempel lönsamhet, likviditet och stabilitet.

- Prestationer för kunder betyder att man till exempel mäter kundvärde, kundtillfredsställelse samt leveranssäkerhet.
- Interna processer mäter man genom att se till personalens kompetens, deras attityder och kvalitetssäkring.
- Innovation och förnyelse ser till antalet förbättringsförslag, inställning till förnyelse inom företaget och antalet nya produkter.



Figur 7. De fyra perspektiven i det traditionella balanserade styrkortet (Andersson, 2001).

Grundmodellen för det balanserade styrkortet kan justeras och varieras utefter företagets behov och intresseområden. Grundidén med modellen är att alla styrtalet ingår i en orsakskedja som alla slutar i finansiella utfall. Trots de logiska kopplingarna mellan de olika perspektiven betyder dock inte att kausala samband finns utan de bör betraktas som sannolika relationer. Det kan även uppstå målkonflikter mellan de olika perspektiven, vilket innebär att ett mål inom ett perspektiv endast kan nås på bekostnad av ett annat mål i ett annat perspektiv (Andersson, 2001).

4. EMPIRI

Företagen för den här undersökningen har mellan 5-19 anställda, inom den kategorin finns det på Åland 37 företag år 2017 (ÅSUB, n.d.). Företagen för undersökningen valdes genom att undersöka registrerade aktiva bolags bokslut. E-postadresser hittades till 24 av 37 företag och till 4 företag hittades inga kontaktuppgifter, möjligen är de företag inte längre aktiva sen statistiken från 2017. Resterande 9 företag ringdes upp men somliga tackade nej till att delta eller svarade inte alls. Av de 37 företag svarade 7 företag på enkäten vilket ger en svarsfrekvens på cirka 18,9%.

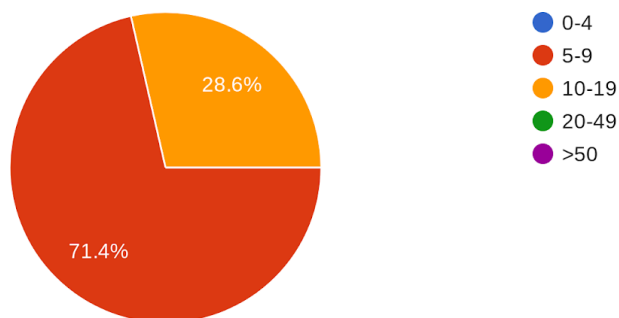
Som bakgrundsinformation samlades data in om företagens storlek, deras egna upplevda lönsamhet och hur de själva anser att de har integrerat intern redovisning i företaget. Företagens storlek bestämdes med hjälp av att mäta antal anställda samt omsättning för att kunna utesluta eventuella företag som inte ingår i det valda intervallet för företagsstorlek.

4.1 Bakgrundsfrågor

Bolagens storlek mättes först genom att ta reda på antalet genomsnittligt anställda i de svarande företagen. Av de svarande hade två företag mellan 10-19 anställda, vilket innebär cirka 28,6% av de svarande. 71,4% eller fem företag av de deltagande hade mellan 5-9 anställda. Fördelningen åskådliggörs nedan i figur 8.

Hur många anställda finns det i företaget? (Genomsnittligt)

7 responses



Figur 8. Antal anställda i de svarande företagen

Omsättningen hos de svarande ligger inom intervallet 500,000-3,000,000€ enligt respondenterna. Nyckeltalen för respondenterna visas uppställt i tabell 1 där medeltalet av omsättningen är cirka 1,528,572€. Medianen är 1,5 miljoner € och den minsta omsättningen av de företag som deltagit i undersökningen uppgav att de hade en omsättning på 600,000€, det företag som uppgav högst omsättning hade cirka 3 miljoner €.

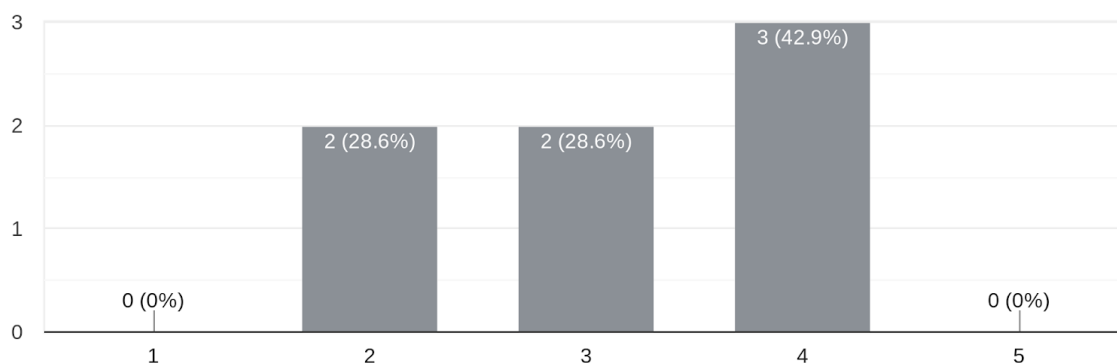
Tabell 1. Företagens nyckeltal för omsättning (n=7).

	Medelvärde	Median	Standardavvikelse	Minimi	Maximi
Omsättning miljoner €	1,53	1,5	0,94	0,6	3

Lönsamheten hos företag kan upplevas som ett känsligt ämne, därav frågades respondenterna huruvida de själva ser på företagets lönsamhet och sedan bedöma lönsamheten på en Likert-skala från 1-5 där 1 avser en mycket låg upplevd lönsamhet och 5 är en mycket hög upplevd lönsamhet. Enligt figur 9 anser tre företag att de har en god lönsamhet, två företag anser att deras lönsamhet är medelmåttig och två företag bedömer sin lönsamhet som relativt olönsam. Ingen anser sitt företag vara helt olönsamt men ingen anser heller ha en mycket hög lönsamhet.

Hur upplever ni företagets lönsamhet?

7 responses

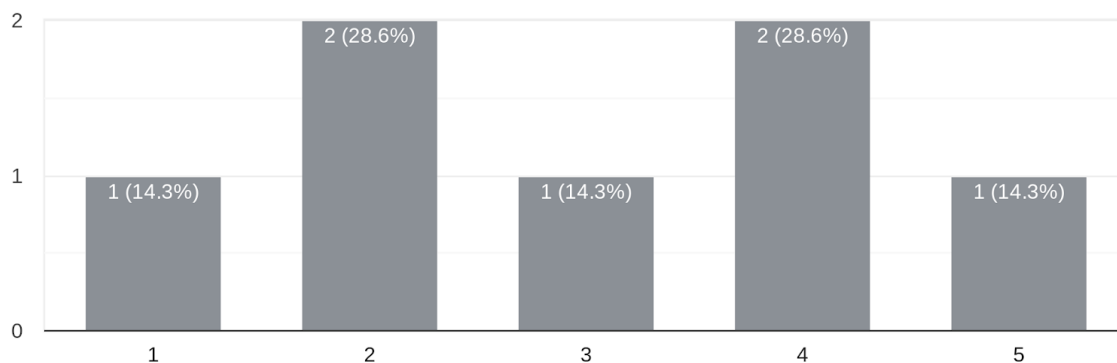


Figur 9. Företagens egna upplevda lönsamhet på en Likert-skala från 1-5.

Respondenterna fick sedan själva bedöma hur de ser på företagets egen användning av intern redovisning. Bedömningen gjordes av respondenterna på en Likert-skala mellan 1-5 där 1 avser att företaget själva anser att de inte alls använder sig av intern redovisning och 5 avser att företaget anser att de använder sig av intern redovisning på ett mycket omfattande sätt. Resultatet visar i figur 10 att endast ett företag anser sig använda intern redovisning på ett omfattande tillvägagångssätt, två företag anser sig använda det på ett relativt omfattande sätt, ett företag anser att det varken använder det på ett medelmåttigt sätt, två företag anser att de använder det väldigt lite och ett företag anser att de inte alls använder sig av intern redovisning.

I vilken grad skulle ni själva säga att ni använder intern redovisning (ekonomistyrning)?

7 responses



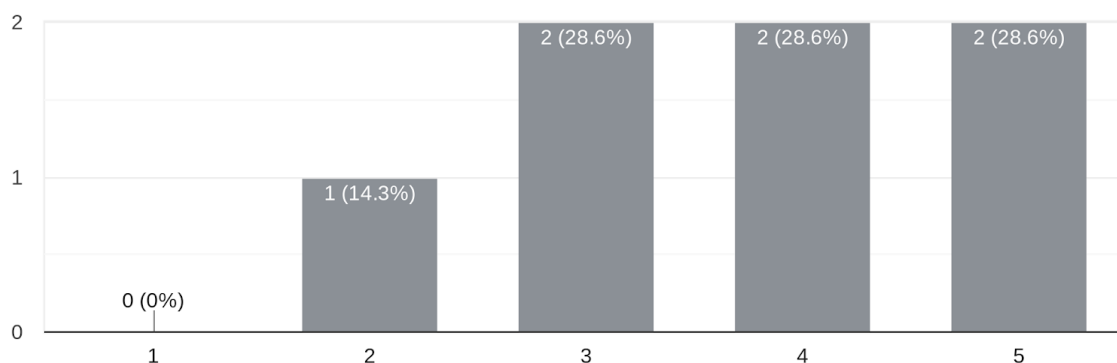
Figur 10. Företagens bedömning av deras egen användning av intern redovisning på en Likertskala 1-5.

4.2 Budgetering

Respondenterna bedömde först deras egen användning av budgetering för att styra företagets verksamhet på en Likert-skala från 1-5, där 1 avser att det inte är viktigt alls med budgetering och 5 avser att företagen bedömer budgetering som ett mycket viktigt verktyg för verksamheten. Ingen respondent anser att budgetering är helt oviktigt för företaget, ett företag anser att budgetering är relativt oviktigt, två företag svarade att det är ganska viktigt, två företag anser att budgetering är relativt viktigt och två företag ser budgetering som ett väldigt viktigt verktyg för verksamheten enligt figur 11.

Hur viktigt är budgetering i företaget?

7 responses

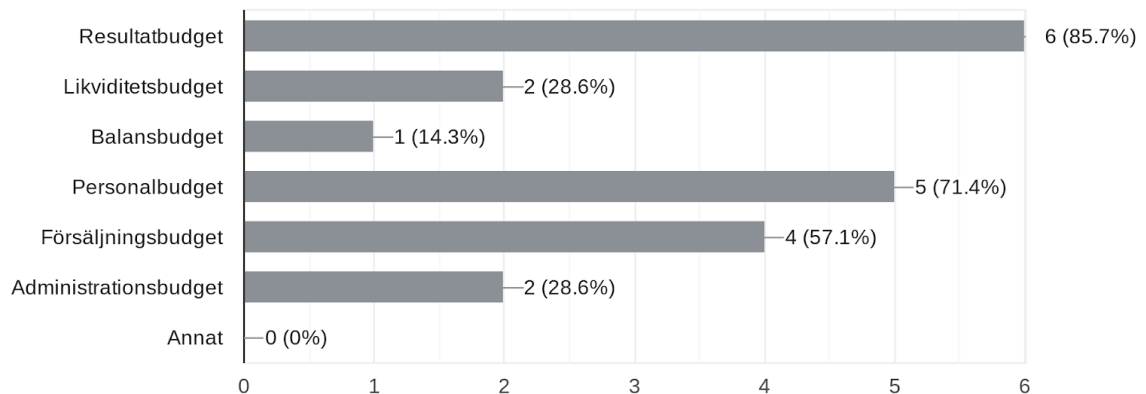


Figur 11. Företagens bedömning av hur viktigt budgetering är i verksamheten på en Likertskala 1-5.

Vidare undersöktes vilka olika budgetar som företagen använder. Respondenterna kunde i enkäten välja fler än en budgettyp. I figur 12 visas att resultatbudget är den helt klart främsta budget i de svarande företagen, 85,7%, det vill säga sex företag, använder sig av resultatbudget. Den näst vanligaste budgeten är personalbudget där 71,4%, alltså fem företag, har svarat att de använder sig av den. 57,1%, fyra företag, använder sig av försäljningsbudgetering för att planera och styra verksamheten. 28,6%, alltså två företag använder sig av likviditetsbudget och administrationsbudget. Endast ett företag, 14,3%, anser att de använder sig av balansbudget. Inget företag har svarat att de använder sig av någon annan budget än de som har nämnts i enkäten.

Vilken/Vilka budgetar används?

7 responses



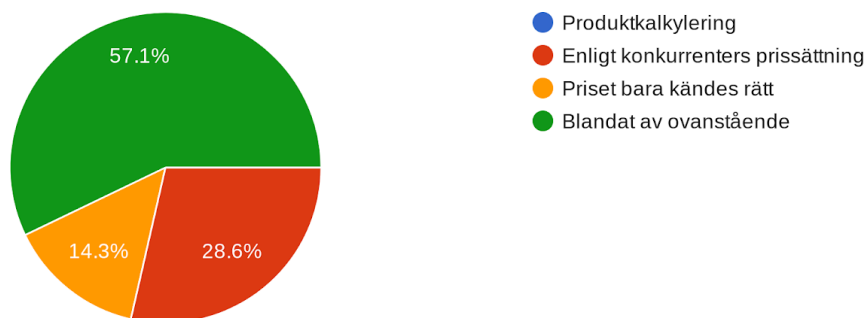
Figur 12. Fördelning över vilka budgetar företagen använder sig av.

4.3 Produktkalkylering

För att undersöka huruvida företagen använder sig av produktkalkylering ställdes två grundfrågor i enkäten. Den första frågan syftar till att få svar på hur respondenterna själva anser att de prissätter. Från figur 13 avläses att majoriteten, fyra företag, anser att de använder sig av en blandning av produktkalkylering, enligt konkurrenser samt prissättning på känsla. Inget företag grundar sin prissättning endast med hjälp av produktkalkylering. Ett företag menar att de endast prissätter på känsla. Två företag har svarat att de grundar sin prissättning genom att endast se till konkurrenternas prissättning.

Prissättning av tjänster och produkter sker med hjälp av:

7 responses



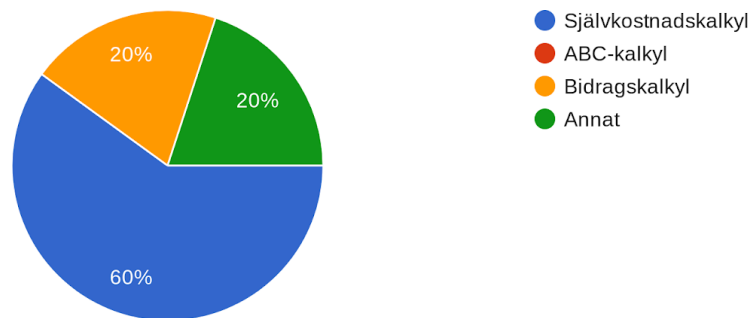
Figur 13. Fördelning över vilken metod företagen använder för att prissätta.

Som följdfråga till hur företagen prissätter undersöktes vilken specifik kalkyl som användes hos de företag som svarat att de prissätter med hjälp av produktkalkylering eller av en blandning av metoder. Företagen har kunnat ange en metod och även kunnat ange annat alternativ. De som skulle ha svarat på följdfrågan var enligt föregående fråga fyra företag. Dock har fem svar inkommit enligt figur 14 vilket beror på att ett företag har svarat att de prissätter enligt konkurrenter och har sedan angett i det fria text att de prissätter enligt konkurrenter samt att de prissätter enligt vad kunderna är villiga att betala. Resultatet är såvida att fem företag har besvarat frågan, varav majoriteten, tre företag, använder sig av självkostnadskalkylering.

Inget företag använder sig av ABC-kalkylering. Ett företag har svarat att de använder bidragskalkylering som kalkyleringsmetod. De som har angett "annat" har svarat med fri text att de "prissätter efter vad kunderna vill betala samt enligt konkurrenter" och det andra svaret var från en respondent som svarat självkostnadskalkylering och sedan tillagt "samt bidragskalkyl" i fri text. Vilket antyder att två företag använder bidragskalkylering.

Om du svarat produktkalkylering ovan, vilken metod används?

5 responses



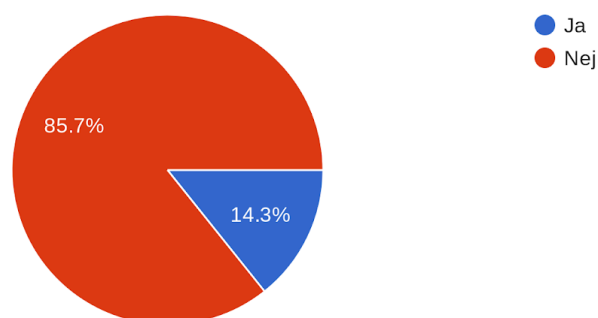
Figur 14. Fördelning över företagens använda kalkyleringsmetoder.

4.4 Balanserat styrkort

I enkäten efterfrågades även om företagen använder sig av balanserat styrkort för att planera och styra verksamheten. Ett företag anser sig använda balanserat styrkort och de övriga sex företagen har svarat att de inte använder sig av det vilket ses i figur 15.

Används balanserat styrkort i företaget?

7 responses



Figur 15. Fördelningen över användandet av balanserat styrkort hos företagen.

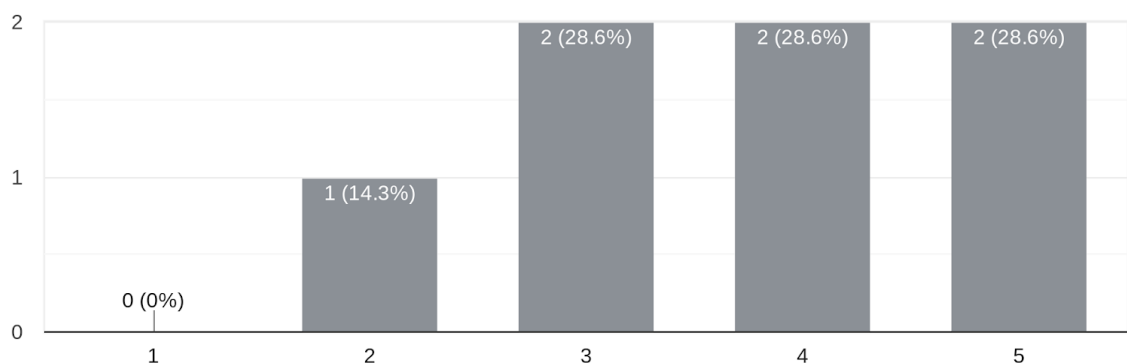
4.5 Prestationsmätt

Vidare undersöktes i enkäten huruvida företagen använder prestationsmätt, med huvudfokus på debiteringsgrad. Första frågan besvarades genom att respondenterna själva fick bedöma hur viktigt det är att följa upp debiteringsgraden i företaget på en Likertskala 1-5 där 1 avser att det inte är viktigt alls att följa upp och 5 avser att det är mycket viktigt att följa upp.

Från figur 16 avläses att två företag anser att debiteringsgrad är ett mycket viktigt prestationsmätt för företaget, två företag anser att det är viktigt, två företag ligger i mitten av skalan och anser att det varken är viktigt eller oviktigt och ett företag tycker att det inte är viktigt att följa upp.

Hur viktigt är det för er att följa upp debiteringsgraden i företaget? (Dvs hur stor del av arbetstiden som debiteras till kunder)

7 responses

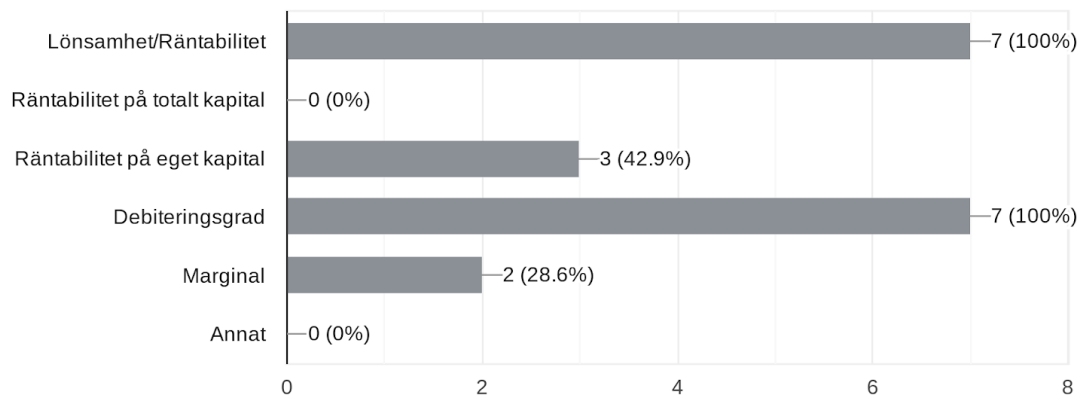


Figur 16. Respondenternas bedömning av debiteringsgrad på en Likertskala 1-5.

Därefter undersöktes vidare vilka prestationsmätt företagen använder. Alla respondenter använder sig av både lönsamhet och debiteringsgrad som prestationsmätt enligt figur 17. Ingen har angett att de använder sig av räntabilitet på totalt kapital eller att de skulle använda sig av andra prestationsmätt än de givna i enkäten. Tre företag använder räntabilitet på eget kapital och två företag använder sig av att mäta marginal.

Vilka prestationsmått används i företaget?

7 responses



Figur 17. Användning av olika prestationsmått i företagen.

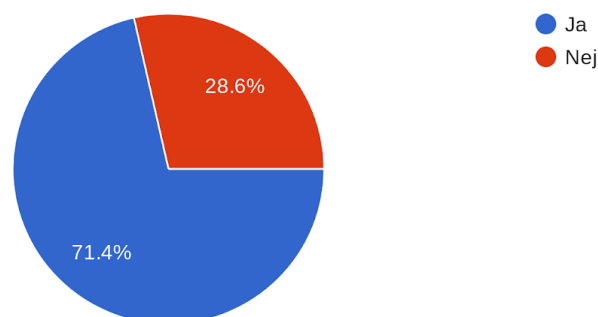
4.6 Efterkalkyler

Användningen av efterkalkyler undersöktes genom att fråga respondenterna om de anser sig använda efterkalkyler och de som har svarat nej har ombetts att beskriva varför i fri text.

Figur 18 visar att fem företag använder efterkalkyler för att utvärdera resultaten som fåtts i företaget och två företag har angett att de inte använder efterkalkyler.

Används efterkalkyler i företaget för att utvärdera t.ex. budgetar?

7 responses



Figur 18. Användning av efterkalkyler i företagen

De två företag som har svarat att de inte använder efterkalkyler har angett att det dels är tidskrävande och en annan svarade att hen inte vet vad man ska se på.

5. DISKUSSION

5.1 Intern redovisning är inte särskilt viktigt

Den här undersökningen visar att inget företag anser sig vara mycket lönsamt men inte heller mycket olönsamt. Endast ett företag anser sig använda intern redovisning till fullo, resterande företag ligger främst i mitten av skalan. Teorin säger att den interna redovisningen inte har några regleringar utan utformas helt efter företagets egna informationsbehov (Ax et al., 2015).

Detta innebär att företagen förmodligen inte själva ser ett behov av att använda intern redovisning, men undersökningen visar på att de företag som upplever sig mest lönsamma är de som använder intern redovisning mest. På grund av den låga svarsfrekvensen är det dock inte säkerställt att det här är en rättvisande bild för hela målgruppen på 37 företag.

5.2 Resultat- och personalbudget är de vanligaste budgetarna

Teorin menar att i tjänsteföretag är de största kostnaderna oftast lönekostnaderna och de övriga personalkostnaderna, därav är det viktigt att den interna redovisningen följer upp dessa kostnader. I personalintensiva tjänsteföretag är oftast följande delbudgetar centrala: personalbudget, försäljningsbudget och administrationsbudget (Ax et al., 2015).

Undersökningen visar på att praktiken skiljer sig från teorin i den valda målgruppen. De främsta budgetarna som respondenterna använder är resultatbudget samt personalbudget. Att personalbudgeten är central i företagets arbete stämmer med vad teorin säger, förvånande är dock att försäljnings- och administrationsbudget inte är lika använt i företagen. De fokuserar mer på resultat än på att planera försäljning och administration vilka är viktiga delbudgetar för att nå en slutgiltig resultatbudget, detta skulle kunna vara en bidragsfaktor till att de inte upplever sig mer lönsamma. Återigen innebär den låga svarsfrekvensen att detta möjligen inte är fallet i hela målgruppen för företag som har mellan 5-19 anställda.

5.3 Självkostnadskalkylering är den vanligaste metoden

Tre företag använder självkostnadskalkylering som kalkyleringsmetod och två använder sig av bidragskalkylering. Som tidigare nämnt i teoridelen är utgångspunkten för tjänsteföretag i självkostnadskalkylering den direkta lönen där man sedan lägger på andra indirekt omkostnader såsom försäljningskostnader och administrationskostnader. Slutligen läggs en vinstmarginal på och man får sitt försäljningspris. Dessa kalkyler kan inte göras för varje liten tjänst utan standardpriser utvecklas (Andersson, 2001). Bidragskalkylering används i praktiken som förenklade modeller av självkostnadskalkylering och ger företaget snabba kostnadsuppskattningar (Ax et al., 2015).

Bidragskalkylering anses vara mer simpelt än självkostnadskalkylering i teorin, trots det använder fler företag självkostnadskalkylering. Det är inte säkert att detta skulle vara utfallet av undersökningen vid högre svarsfrekvens. Förmodligen har de företag som använder sig av självkostnadskalkylering utvecklat standardpriser då det annars är ett gediget jobb att för varje tjänst göra dessa beräkningar.

5.4 Balanserat styrkort används sällan

Endast ett företag i den här undersökningen använder balanserat styrkort där man tar i beaktande mål och mått som är icke-finansiella. Det företaget hade mellan 10-19 anställda och var därav ett av de största företagen i undersökningen och har därav troligen någon i företaget med ekonomisk kunskap, trots att det inte undersöktes i enkäten. Teorin menar att balanserat styrkort kan introduceras som en enkel modell för att mäta prestationer i olika dimensioner och att modellen kan justeras och varieras efter företagets behov (Andersson, 2001). Trots att det kan göras simpelt använder inte fler företag det balanserade styrkortet utan fokuserar troligen på finansiella styrparametrar. Hade fler större företag svarat på enkäten hade troligen resultatet varit annorlunda då större företag oftast har fler intressenter att ta i beaktande.

5.5 Prestationsmått

I teoridelen nämndes att finansiella prestationsmått kan ses som distanserade till verkligheten och en tendens har märkts hos företag att de endast mäter det som är enkelt att mäta istället för det som är viktigt att mäta (Andersson, 2001). De vanligaste förekommande prestationsmåten är lönsamhet (räntabilitet) samt debiteringsgrad. Dessa prestationsmått är lätta att mäta, men det finns mycket annat som även är viktigt att mäta såsom räntabiliteten på totalt kapital. Tendensen som Andersson nämner stämmer alltså hos de undersökta företagen.

5.5.1 Debiteringsgraden är viktigast

Majoriteten av företagen, fyra företag, i undersökningen anser att debiteringsgraden är mycket viktig att följa upp. Undersökningen visar även att alla sju företag följer upp debiteringsgraden i någon utsträckning. Teorin säger att den arbetade tiden i företaget som man kan debitera kunderna för kallas debiterbar tid. Andelen direkt tid i förhållande till den totala arbetade tiden kallas för debiteringsgrad och utgör tjänsteföretagens kanske viktigaste styrparameter. Förändringar i debiteringsgraden kan drastiskt förändra företagets resultat (Ax et al., 2015). Att alla företagen följer upp och att de flesta anser debiteringsgraden som mycket viktig stämmer överens med teorin, och resultatet hade sannolikt sett liknande ut vid högre svarsfrekvens. Målet är att ha så hög debiteringsgrad som möjligt och det verkar genom undersökningen som att även de mindre företagen vet om detta. Det företag som svarat att de inte tycker att det är så viktigt att följa upp debiteringsgraden anser även att företaget inte är väldigt lönsamt.

5.6 Efterkalkyler

Resultatet av undersökningen visar att fem av sju företag använder efterkalkyler. De två företag som inte använder efterkalkyler menar att det är tidskrävande eller att kunskapen om hur de ska göras saknas. I teoridelen beskrivs efterkalkyler som ett verktyg för att kunna utvärdera, lära samt ge underlag för förbättrade framtida kalkyler och bygger på faktiska kostnader och intäkter (Andersson, 2001). Att majoriteten av företag använder efterkalkyler var förväntat och stämmer överens med teorin. De företag som inte använder sig av efterkalkyler är mycket små till storleken enligt de svar som de företagen gett i de första

frågorna i enkäten, så de företagen får säkert en fingerkänsla av hur det har gått och om verksamheten följer planerna. Dessa två företag upplevde inte heller verksamheten som lönsam vilket tyder på att behovet av utvärdering finns hos dem.

6. SLUTSATS

Syftet med arbetet var att genom kvantitativ undersökning få en generell inblick i huruvida åländska byggföretag av liten eller mikrostorlek använder sig av ekonomistyrning och hur det i sådana fall styr deras verksamhet.

De sju företag som deltog i undersökning använde alla ekonomistyrning i någon form. Fem av företagen hade mellan 5-9 anställda och två företag hade mellan 10-19 anställda.

Majoriteten av företagen ansåg att de använde intern redovisning i medelmåttig utsträckning.

Budgetering ansågs vara mycket viktigt hos fyra av sju företag, och de främst förekommande budgetarna var resultatbudget samt personalbudget som används av sex respektive fem företag. Fyra företag använder sig av försäljningsbudget och resterande budgetar används i liten utsträckning.

Det generella sättet för företagen att prissätta är genom att blanda produktkalkylering med att titta på konkurrenters prissättning, vilket fyra företag svarade att de gör. Två företag prissätter främst genom att se hur konkurrenter prissätter. Ett företag går på känsla. Av de företag som använder produktkalkylering använder tre företag självkostnads kalkylering och två använder bidragskalkylering.

Balanserat styrkort används av endast ett företag i undersökningen, och detta var även det största företag som deltog i undersökningen sett till omsättning och antalet anställda.

Det viktigaste prestationsmåttet visade sig vara debiteringsgraden och detta mått används av alla företag som deltog i undersökningen. Det andra viktigaste prestationsmåttet är lönsamhet vilket även det används av alla sju företag.

Fem av sju företag använder efterkalkyler enligt undersökningen. De två företag som inte använder efterkalkyler anser att det är tidskrävande samt att kunskapen för att utföra kalkylerna saknas.

6.1 Reliabilitet och validitet

Reliabiliteten handlar om huruvida undersökningen är pålitlig, det vill säga om den går att upprepa och då ger samma resultat. Undersökningen reliabilitet svarar på frågan "Kan vi lita på att undersökningen ger samma resultat, om vi upprepar den under så likartade förhållanden som möjligt?" Ju mer man kan lita på resultatet, desto högre reliabilitet har undersökningen. Att diskutera reliabiliteten är viktigt ur en vetenskaplig synvinkel för att kunna kontrollera de data som undersökningens slutsatser bygger på (Eliasson, 2010).

Validiteten svarar på frågan "Kan vi räkna med att undersökningen är giltig - att den verkligen mäter det vi vill att den ska mäta?" Validitet handlar alltså om huruvida undersökningen mäter det som är tanken att den ska mäta. Validiteten kan aldrig vara högre än reliabiliteten, validiteten är således beroende av en hög reliabilitet (Eliasson, 2010).

Undersökningens reliabilitet är relativt låg på grund av den låga svarsfrekvensen. Sannolikheten att samma resultat fås om undersökningen görs igen är liten då stor variation kan förekomma i vilka och hur många företag som svarar. Vidare påverkas reliabiliteten negativt av det faktum att respondenterna inte kontrollerades att de var kvalificerade att besvara frågorna i undersökningen. Reliabiliteten försökte höjas genom att bifoga förklaringar till vissa begrepp som kan ha framstått som främmande för respondenterna. Respondenterna ombads även att ta kontakt vid funderingar, vilket ingen gjorde, så då är förhoppningen att de faktiskt förstod frågorna.

Vidare påverkas reliabiliteten samt validiteten av det faktum att vissa frågor i undersökningen är ställda utifrån respondenternas subjektiva bedömning, vilket innebär att respondenterna kan ha olika uppfattningar om till exempel vad en bra lönsamhet är eller uppfattar begreppet att lönsamheten är lika med resultatet. Det innebär att inga absoluta sanningar kan dras i samband med diskussion och slutsats, utan dessa är subjektiva sanningar. För att undvika att lönsamhet och resultat likställs hos respondenterna har det i den bifogade listan över begrepp

tydligt förklarats att lönsamhet inte innebär företagets resultat, dock går det inte att fastställa att respondenterna har läst den bifogade listan.

Arbetets validitet påverkas även av att reliabiliteten är relativt låg. Det går inte exakt att avgöra hur den använda mätmetoden är valid då en subjektiv bedömning av validitetsnivån måste göras. Genom arbetet har jag försökt stärka och arbeta med validiteten genom att bland annat välja tidigare beprövade forskningsmetoder och kritiskt granska felkällor.

6.2 Förbättringsförslag och förslag till vidare studier

Enkäterna skickades ut under bokslutstider vilket möjligen påverkar huruvida företagen har tid att svara om de sköter ekonomin själva. Svarsfrekvensen var låg och därav skulle det möjligen vara bättre att skicka ut enkäterna en annan tidpunkt på året, till exempel på vintern. Det var svårt att få företagen att svara och att delta, därav skulle eventuellt personliga strukturerade intervjuer vara ett bättre tillvägagångssätt för datainsamlingen.

Detta arbete har haft syftet att ge en generell inblick i användningen av ekonomistyrning därav är förslag till vidare studier att fördjupa studien i ett visst område av ekonomistyrning till exempel produktkalkylering. För att tydligare kunna dra slutsatser kan målgruppen förminskas ytterligare för att kunna intervjua företagen mer djupgående.

KÄLLOR

- Andersson, G. (2001). *Kalkyler som beslutsunderlag* (Vol. 5). Lund: Studentlitteratur.
- Ax, C., Johansson, C., & Kullvén, H. (2015). *Den nya ekonomistyrningen* (Vol. 5). Stockholm: Liber ekonomi.
- Bryman, A. (2011). *Samhällsvetenskapliga metoder*. Stockholm: Liber.
- Bryman, A., Bell, E., & Nilsson, B. (2005). *Företagsekonomiska forskningsmetoder*. Malmö: Liber ekonomi.
- CANEA. (2014). Balanced Scorecard. Retrieved April 9, 2019, from <https://www.canea.se/management/balanced-scorecard>
- Ekonomi-info. (n.d.). Bidragskalkyl. Retrieved April 9, 2019, from https://www.ekonomi-info.nu/bidragskalkyl_13799.asp
- Ekonomistyrning. (2007). Retrieved January 13, 2019, from <https://www.bokforingstips.se/artikel/ekonomistyrning/ekonomistyrning.aspx>
- Eliasson, A. (2010). *Kvantitativ metod från början*. Lund: Studentlitteratur.
- Expowera. (n.d.-a). Budgetering. Retrieved February 17, 2019, from <https://www.expowera.se/ekonomi/budgetering>
- Expowera. (n.d.-b). Kalkylering. Retrieved April 9, 2019, from <https://www.expowera.se/ekonomi/kalkylering>
- Expowera. (n.d.-c). Likviditetsbudget. Retrieved February 19, 2019, from <https://www.expowera.se/ekonomi/budgetering/likviditetsbudget>
- Expowera. (n.d.-d). Resultatbudget. Retrieved February 19, 2019, from <https://www.expowera.se/ekonomi/budgetering/resultatbudget>
- Expowera. (n.d.-e). Självkostnadskalkyl. Retrieved April 9, 2019, from <https://www.expowera.se/ekonomi/kalkylering/sjalkvknadskalkyl>
- FINLEX Bokföringslag 1336/1997. (n.d.). Retrieved February 17, 2019, from

<https://www.finlex.fi/sv/laki/alkup/1997/19971336>

Företagarskolan. (n.d.). Retrieved April 15, 2019, from

<http://www.kursnavet.se/kurser/frtgs/a13-002/a13-002-htm/a13-002-006-005.htm>

Hansson, C. (n.d.). Fakta och olika exempel om budgeterad balansräkning. Retrieved April 9, 2019,

from <https://www.biz4you.se/html/budgetering/balansbudget.html>

Ordförklaring för produktkalkyler. (n.d.). Retrieved April 15, 2019, from

https://www.blinfo.se/ordlista/2013/9/produktkalkyler__7195

Vismas, P. C. S. (n.d.-a). Extern redovisning – Vad är extern redovisning? Retrieved February 17,

2019, from <https://vismaspcs.se/ekonomiska-termer/vad-ar-extern-redovisning>

Vismas, P. C. S. (n.d.-b). Intern redovisning – Vad är intern redovisning? Retrieved January 15, 2019,

from <https://vismaspcs.se/ekonomiska-termer/vad-ar-intern-redovisning>

ÅSUB. (n.d.). Företagen på Åland 31.12.2017 | Ålands statistik- och utredningsbyrå. Retrieved

February 17, 2019, from <https://www.asub.ax/sv/statistik/foretagen-pa-aland-31122017>

BILAGOR

Bilaga 1: *Enkäten*

Ekonomistyrning

Den här undersökningen är helt anonym, informationen som fås av svaren kommer endast att användas i syfte för examensarbetet. Se även bifogat dokument med förklaringar av begrepp vid behov.

Enkäten består av sex korta sektioner och tar cirka 5-10 minuter att besvara.

Tack för din medverkan!

***Required**

1. Hur många anställda finns det i företaget? (Genomsnittligt) *

Mark only one oval.

- ☐ 0-4
- ☐ 5-9
- ☐ 10-19
- ☐ 20-49
- ☐ >50

2. Vilken omsättning har företaget enligt senaste bokslut? *

3. Hur upplever ni företagets lönsamhet? *

Mark only one oval.

	1	2	3	4	5	
Mycket svag	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	Mycket stark

4. I vilken grad skulle ni själva säga att ni använder intern redovisning (ekonomistyrning)? *

Mark only one oval.

	1	2	3	4	5	
Inte alls	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	Väldigt omfattande

Budgetering

5. Hur viktigt är budgetering i företaget? *

Mark only one oval.

	1	2	3	4	5	
Helt oviktigt	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	Mycket viktigt

Produktkalkylering

8. Prissättning av tjänster och produkter sker med hjälp av: *

Mark only one oval.

- ☐ Produktkalkylering
- ☐ Enligt konkurrenters prissättning
- ☐ Priset bara kändes rätt
- ☐ Blandat av ovanstående

9. Om du svarat produktkalkylering ovan, vilken metod används?

Mark only one oval.

- ☐ Självkostnadskalkyl
- ☐ ABC-kalkyl
- ☐ Bidragskalkyl
- ☐ Annat

10. Om du svarat "Annat" på föregående fråga berätta gärna kort vilken metod eller hur ni går tillväga:

Balanserat styrkort

11. Används balanserat styrkort i företaget? *

Mark only one oval.

- ☐ Ja
☐ Nej

Prestationsmått

12. Hur viktigt är det för er att följa upp debiteringsgraden i företaget? (Dvs hur stor del av arbetstiden som debiteras till kunder) *

Mark only one oval.

	1	2	3	4	5	
Helt oviktigt	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	Mycket viktigt

13. Vilka prestationsmått används i företaget? *

Tick all that apply.

- ☐ Lönsamhet/Räntabilitet
☐ Räntabilitet på totalt kapital
☐ Räntabilitet på eget kapital
☐ Debiteringsgrad
☐ Marginal
☐ Annat

14. Om du har svarat Annat på förgående fråga, berätta gärna vad ni mäter!

Efterkalkyler

15. Används efterkalkyler i företaget för att utvärdera t.ex. budgetar? *

Mark only one oval.

☐ Ja

☐ Nej

16. Om ni inte använder efterkalkyler, berätta gärna varför! (t.ex. svårt eller tidskrävande)

Bilaga 2: Definitioner till enkäten

Definitioner till enkäten

Vissa uttryck som används i enkäten kanske känns främmande, kolla gärna på förklaringarna nedan om du har funderingar eller skriv ett mejl och fråga närmare!

- ❖ **Intern redovisning:** behandlar främst interna händelser. Riktar sig främst till personer inom företaget, exempelvis företagsledning, avdelningschefer och medarbetare. Ska ge ekonomisk information till ägare och ledning och fungerar därför som underlag för beslutsfattande och planering av företagets verksamhet.
- ❖ **Lönsamhet/räntabilitet:** räntabilitet är ett lönsamhetsmått som används för att mäta om ett företags vinst är tillfredsställande i förhållande till kapitalet. Räknas ut genom: Resultat/Totalt kapital. Detta är alltså **inte** samma sak som resultatet.
- ❖ **Balanserat styrkort:** ett styrmedel som balanserar finansiella och icke-finansiella mått utifrån fyra perspektiv: finansiellt, kunder, processer och internt. Ett balanserat styrkort fokuserar styrningen mer på framtiden än den traditionella ekonomistyrningen som främst fokuserar på finansiella mått.