

Aktivitetsbaserad självkostnadskalkylering för Oy Mälö Marin Ab

Beslutsunderlag för prissättningen av företagets tjänster

Meija Melén

Lärdomsprov

Företagsekonomi

2023

Lärdomsprov

Meija Melén

Aktivitetsbaserad självkostnadskalkylering för Oy Mälö Marin Ab. Beslutsunderlag för prissättningen av företagets tjänster.

Yrkeshögskolan Arcada: Företagsekonomi, 2023

Identifikationsnummer:

9367

Uppdragsgivare:

Oy Mälö Marin Ab

Sammandrag:

Lärdomsprovet görs på beställning av Oy Mälö Marin Ab. Företaget förmodar att priserna på deras tjänster är satta för låga och önskar därför någon typ av beslutsunderlag för resonemanget om nya priser på deras tjänster. Lärdomsprovet fokuserar på ett specifikt företag och därför väljs en kvalitativ fallstudie som forskningsmetod. Insamlingen av data kommer således att ske genom undersökning av dokument och med en skriftlig intervju. Forskningsfrågan som lärdomsprovet kommer besvara är ”Vad är Oy Mälö Marin Ab:s självkostnad för full service i samband med vinterförvaringen, exklusive kostnaderna för själva vinterförvaringen, och vilka aktiviteter är mest tids- respektive resurskrävande?”. Beräkningarna av självkostnaden kommer endast vara tillgängliga för behöriga på grund av konfidentiella orsaker, men beskrivande information om aktiviteterna kommer att ges. Den mest tidskrävande aktiviteten i företaget är polering och vaxning och den mest resurskrävande är de direkta kostnaderna. Begränsningarna med lärdomsprovet är att självkostnadskalkyleringen endast utförs på en typ av tjänst samt att de görs på olika storlekgrupper och inte på varje enskild storlek, vilket gör att kostnaderna i kalkyleringen och självkostnaden, i sig, endast är genomsnittliga. För personer som saknar koppling till företaget, kan detta lärdomsprov ge en förståelse av hur utförande av en aktivitetsbaserad självkostnadskalkylering fungerar i praktiken.

Nyckelord: Aktivitetsbaserad självkostnadskalkylering, Oy Mälö Marin Ab, fritidsbåtsbransch, självkostnad, aktivitet, fallstudie

Degree Thesis

Meija Melén

Activity-Based Costing for Oy Mälö Marin Ab. Decision Support for Pricing of Company Services.

Arcada University of Applied Sciences: Business Administration, 2023

Identification number:

9367

Commissioned by:

Oy Mälö Marin Ab

Abstract:

The degree thesis is commissioned by Oy Mälö Marin Ab. The company believes that the prices of their services are set too low and therefore wants some type of decision support for reasoning about new prices for their services. The degree thesis focuses on a specific company and therefore a qualitative case study is chosen as the research method. The collection of data will thus take place through examination of documents and with a written interview. The research question that the degree thesis will answer is "What is Oy Mälö Marin Ab's cost of full service in connection with winter storage, excluding the costs of the winter storage itself, and which activities are the most time-consuming and resource-intensive?". The calculations of the cost of service will only be available to authorized persons due to confidential reasons, but descriptive information about the activities will be provided. The most time-consuming activity in the company is polishing and waxing, and the most resource-intensive is the direct costs. The limitations of the degree thesis are that the cost calculation is only performed for one type of service, and it is done on different size groups and not on each individual size, which means that the costs included, and the cost of service are only averages. For people with no connection to the company, this degree thesis can provide an understanding of how the implementation of activity-based costing works in practice.

Keywords: Activity-Based Costing, Oy Mälö Marin Ab, leisure boat industry, cost of service, activity, case study

Innehåll

1	INLEDNING	7
1.1	Problemformulering	7
1.2	Syfte	8
1.3	Avgränsning	8
1.4	Definitioner	9
1.5	Oy Mälö Marin Ab.....	10
2	TEORI.....	11
2.1	Självkostnadskalkylering	11
2.2	Periodkalkylering	12
2.2.1	Divisionsmetoden.....	13
2.2.2	Normalmetoden.....	13
2.2.3	Ekvivalentmetoden	14
2.3	Orderkalkylering	15
2.3.1	Påläggsmetoden.....	16
2.3.2	Aktivitetsbaserad självkostnadskalkylering.....	18
2.4	Sammanfattning	23
3	METOD	24
3.1	Val av metod	24
3.2	Intervjuguide	25
3.3	Tillvägagångssättet	26
3.4	Analys av data	26
3.5	Validitet och reliabilitet	27
3.6	Etiska frågor	28
4	RESULTAT.....	29
4.1	Aktivitetsbaserad självkostnadskalkylering för Oy Mälö Marin Ab	29
4.1.1	Steg 1: Bestäm direkta kostnader	30
4.1.2	Steg 2: Välj aktiviteter och fördela omkostnaderna till aktiviteterna	31
4.1.3	Steg 3: Välj kostnadsdrivare	32
4.1.4	Steg 4: Fastställ kostnadsdrivarvolym och beräkna aktivitetssatser	35
4.1.5	Steg 5: Beräkna kostnader för kalkylobjekt.....	35
5	DISKUSSION.....	40
5.1	Resultatdiskussion	40
5.1.1	Direkta kostnader.....	41
5.1.2	Fördelning av aktivitetskonsumtionen.....	41
5.1.3	Fördelning av kostnaderna.....	42
5.2	Metoddiskussion.....	43

6	SLUTSATSER	43
6.1	Studiens begränsningar	44
6.2	Förslag till vidare undersökningar	45
	Källor	46
	Bilagor	47

Figurer

Figur 1. Huvudmetoderna och deras delmetoder. (Ax et al., 2015).....	12
Figur 2. Fördelning av omkostnaderna. (Ax et al., 2015).....	16
Figur 3. Exempel på omkostnadsposter i ett tjänsteföretag. (Ax et al., 2015).....	17
Figur 4. Kostnadsfördelning med aktiviteter. (Andersson, 2008)	20
Figur 5. Fördelning av omkostnader med en aktivitetsbaserad självkostnads kalkylering. (Ax et al., 2015)	20
Figur 6. Skärmdump av Oy Mälö Marin Ab:s aktivitetsbaserade självkostnads kalkylering som visar beräkningen av de direkta kostnaderna för storlek 1.....	31
Figur 7. Oy Mälö Marin Ab:s fördelning av aktivitetskonsumtionen för storlek 1.....	33
Figur 8. Oy Mälö Marin Ab:s fördelning av aktivitetskonsumtionen för storlek 2.....	34
Figur 9. Oy Mälö Marin Ab:s fördelning av aktivitetskonsumtionen för storlek 3.....	34
Figur 10. Oy Mälö Marin Ab:s fördelning av aktivitetskonsumtionen för storlek 4.....	35
Figur 11. Oy Mälö Marin Ab:s aktivitetsbaserade självkostnads kalkylering för storlek 1.	36
Figur 12. Oy Mälö Marin Ab:s fördelning av kostnaderna för storlek 1.....	37
Figur 13. Oy Mälö Marin Ab:s fördelning av kostnaderna för storlek 2.....	38
Figur 14. Oy Mälö Marin Ab:s fördelning av kostnaderna för storlek 3.....	39
Figur 15. Oy Mälö Marin Ab:s fördelning av kostnaderna för storlek 4.....	40

Tabeller

Tabell 1. Oy Mälö Marin Ab:s direkta kostnader.	30
Tabell 2. Oy Mälö Marin Ab:s aktiviteter.	32
Tabell 3. Oy Mälö Marin Ab:s aktiviteter och kostnadsdrivare för storlek 1 och storlek 2.	32
Tabell 4. Oy Mälö Marin Ab:s aktiviteter och kostnadsdrivare för storlek 3 och storlek 4.	33

1 INLEDNING

”Finland är ett av de båtätaste länderna i världen – antalet nya vattenfarkoster ökar”, denna artikel publicerade Traficom år 2019. Men även efter artikelns publicering, har antalet registrerade vattenfarkostrar fortsatt att öka (Traficom, u.å.). I Nyland och Egentliga Finland, vart flest farkostrar är registrerade, finns det omkring 90 000 vattenfarkostrar, vilket innebär en ökning på cirka 1 000 vattenfarkostrar från 2022 (Traficom, u.å.; Traficom, 2019).

Även fast Finland består av ett stort kustområde, vilket inverkar på att mycket människor intresserar sig för båtar, ändrades också människornas syn på grund av coronapandemin. Det vill säga under coronapandemin ökade intresset att köpa stugor (Yle, 2020). I samband med ökningen av förvärvande av stugor, ökade också anskaffningen av båtar. År 2017 hade omkring 80 % av stugägarna en båt (Statistikcentralen, 2017).

Med andra ord kan man säga att både användningen och anskaffningen av båt är något som ständigt ökar, både på grund av intresset för båtar, men också i takt med förvärvet av stugor. Men med att äga en båt tillkommer även andra utgifter, bland annat reparationer, underhåll samt vinterförvaring av båten. Uppdragsgivaren Oy Mälö Marin Ab är ett sådant företag som erbjuder just detta. I detta fall förmodar dock företaget att priserna på deras tjänster är satta för låga, i jämförelse med deras konkurrenter, och behöver därför någon typ av beslutsunderlag för att kunna resonera om nya priser på deras tjänster.

1.1 Problemformulering

Inflationen i Finland har ökat under de senaste åren. Detta har fört med sig att priserna också ökat. (Statistikcentralen, 2023) Oy Mälö Marin Ab:s priser har dock inte ökat i takt med den stigande inflationen. Om man dessutom jämför Oy Mälö Marin Ab:s priser med andra företag inom samma bransch, kan man se att Oy Mälö Marin Ab:s pris är i den lägre kanten. Det vill säga är problemet att priserna, i relation till konkurrenternas priser, är satta för låga samt att priserna heller inte korrigeras i samband med den stigande inflationen. Detta beror på att företaget saknar beslutsunderlag för att resonera kring nya försäljningspriser.

1.2 Syfte

Syftet med arbetet är att ge Oy Mälö Marin Ab ett beslutsunderlag kring resonemanget om nya priser för deras tjänster. Dessutom ska detta lärdomsprov ge en bild av vilka delmoment, det vill säga vilka delar av processen eller i detta fall tjänsten, som kräver mest tid och pengar. Det vill säga syftet med detta lärdomsprov är att besvara följande forskningsfråga ”Vad är Oy Mälö Marin Ab:s självkostnad för full service i samband med vinterförvaringen, exklusive kostnaderna för själva vinterförvaringen, och vilka aktiviteter är mest tids- respektive resurskrävande?”. Med full service avses de aktiviteter som rör båtens underhåll, det vill säga till full service ingår inte exempelvis reparationer på trasiga båtar.

Tidigare har prissättningen grundat sig på konkurrenternas priser samt priserna som redan fanns då Holmén tog över Oy Lillmälö Båt Ab, men i och med att företaget utvecklas och utvidgas behöver nya priser sättas. Det vill säga först vill företaget veta vad självkostnaden är, för att sedan kunna resonera om ett passande försäljningspris för denna tjänst.

För personer som inte har någon koppling till Oy Mälö Marin Ab, kan lärdomsprovet fungera som ett exempel på hur utförandet av en aktivitetsbaserade självkostnadskalkylering fungera i praktiken för ett företag inom fritidsbåtbranschen.

1.3 Avgränsning

Oy Mälö Marin Ab önskar att få någon typ av beslutsunderlag för resonemanget om nya försäljningspriser. Eftersom företaget erbjuder en hel del tjänster, vilket gör att ett genomförande av en aktivitetsbaserad självkostnadskalkyl på alla deras tjänster skulle vara väldigt tidskrävande. Därför kommer detta lärdomsprov endast fokusera på tilläggstjänsterna som tillkommer i samband med vinterförvaringen av båt, i situationer där kunden önskar sig full service. Utöver detta kommer den aktivitetsbaserade självkostnadskalkyleringen utföras på fyra olika storleksgrupper och inte på varje enskild storleks båt. Även detta beror på att utförande av en självkostnadskalkyl på varje enskild storleks båt skulle vara mycket tidskrävande.

1.4 Definitioner

Aktivitet: En arbetsuppgift eller arbetsmoment (Ax et al., 2015). Dessa sammanhängande arbetsuppgifter bildar tillsammans utförande av en prestation (Skärvad & Olsson, 2013).

Aktivitetssats: Kostnaden per volym vid praktisk volym (Ax et al., 2015).

Direkt kostnad: Kostnad som direkt läggs på tjänsten (Ax et al., 2015).

Indirekt kostnad: Kostnad som påförs på tjänsten via fördelning. Kallas också omkostnader. (Ax et al., 2015)

Kalkylobjekt: Det som belastas av kostnaderna i fråga, kan till exempel vara en produkt eller tjänst (Andersson, 2013). Kallas också kostnadsbärare (Andersson, 2008).

Kostnadsdrivare: Länken mellan aktiviteterna och kalkylobjektet (Ax et al., 2015).

Kostnadsdrivarvolym: Den praktiska volymen, vilket man kan säga är den tillgängliga aktivitetsskapaciteten. (Ax et al., 2015)

Omkostnad: Kostnad som påförs på tjänsten via fördelning. Kallas också indirekt kostnad. (Ax et al., 2015)

Praktisk volym: Den teoretiska volymen minus volymbortfall som kan ske vid såsom förseningar och sjukdom (Ax et al., 2015).

Resursdrivare: Det man använder för att fördela omkostnaderna till de valda aktiviteterna (Ax et al., 2015).

Samkostnad: Kostnader som orsakas av två eller flera tjänster. Till exempel hyreskostnaderna för en lokal. (Ax et al., 2015)

Självkostnad: Summan av alla kostnader som berör tjänsten tills den är utförd och betalad (Ax et al., 2015; Andersson, 2008).

Särkostnad: Kostnader som orsakas av tjänsten. Till exempel lönekostnaderna i ett konsultföretag. (Ax et al., 2015)

1.5 Oy Mälö Marin Ab

Oy Mälö Marin Ab grundades år 2010 av Janne Holmén. Oy Mälö Marin Ab verkar på samma plats och utför samma tjänster som Oy Lillmälö Båt Ab tidigare gjorde. Oy Lillmälö Båt Ab grundades 1983 av Ingmar Holmén och i dag fungerar företaget endast som fastighetsägare. Nuförtiden driver dock sonen Janne Holmén båda företagen. Oy Mälö Marin Ab:s verksamhetsplats ligger i Pargas, i Lillmälö, som är just intill landsvägsfärjan till Nagu. Företagets motto är att erbjuda kundanpassade tjänster för alla typer av båtmänniskor (Oy Mälö Marin Ab, 2020a). Tjänsterna de erbjuder är bland annat målningsarbeten, båt- och motorförsäljning, reparationer samt förvaring av båt (Oy Mälö Marin Ab, 2020b). Oy Mälö Marin Ab:s tjänster riktar sig mot människor som har en båt eller är intresserade av att införskaffa sig en båt. Företagets främsta kunder är privatpersoner, men det har också en liten andel företagskunder.

Oy Mälö Marin Ab har fyra heltidsanställda samt Holmén själv. Under räkenskapsperiodens som slutade 2022 hade företaget en omsättning på 911 000 € med en vinst på 145 000 € (Asiakastieto, u.å.).

Eftersom Oy Mälö Marin Ab ligger nära Nagus skärgård, men på Pargas sidan, har företaget konkurrenser i Nagu och i Pargas. I Nagu finns de två företag, i samma storlek, som erbjuder liknande tjänster som företaget. Båda dessa företag samarbetar dock med Oy Mälö Marin Ab, vilket gör att man kanske inte kan räkna dessa två som så stora konkurrenser. I Pargas finns det tre andra företag som man skulle kunna säga konkurrerar med företaget. Alla dessa företag erbjuder, förutom förvaring av båt, även underhåll- och reparationstjänster. Men till skillnad från dessa företag ligger Oy Mälö Marin Ab närmare farleder. Det vill säga fryser vattnet långsammare, vilket gör att kunderna både kan använda sina båtar senare in mot hösten och kan sjösätta dem tidigare på våren.

2 TEORI

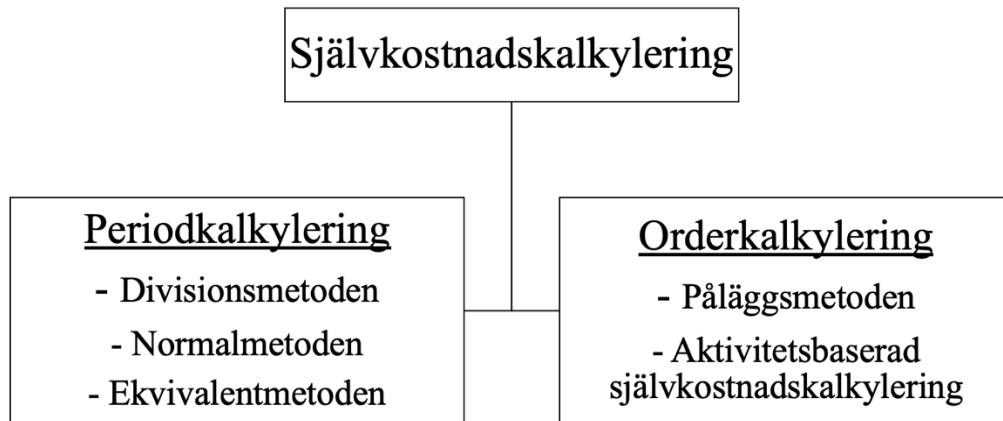
Teorierna som beskrivs i följande stycke ingår i lärdomsprovet för att man som läsare både ska förstå hur resultatet kommer vara uppbyggt samt vad detta resultat betyder. Dessutom ska det ge en överblick över alla typer av självkostnadskalkyler samt ge en uppfattning om varför just en aktivitetsbaserad självkostnadskalkyl valdes för detta lärdomsprov.

Eftersom Oy Mälö Marin Ab är ett tjänsteföretag kommer denna del av lärdomsprovet vara uppbyggt utifrån ett tjänsteföretags perspektiv, men denna teori kan förstås också tillämpas på ett tillverkande företag.

2.1 Självkostnadskalkylering

Självkostnadskalkylering är metoden företag använder för att beräkna självkostnaden för sina tjänster. Självkostnad är summan av alla kostnader som berör tjänsten tills den är utförd och betalad (Ax et al., 2015; Andersson, 2008). Det vill säga desto lägre självkostnaden är, desto mindre kostar det för företaget att utföra tjänsten. Att veta tjänsternas självkostnader är viktigt, eftersom det bland annat ger en bild på vilka tjänster som är lönsammast samt att de kan fungera som ett bra underlag för både budgetering och prissättning. För att beräkna självkostnaden finns det flera olika metoder att välja mellan. Alla dessa metoder har sina för- och nackdelar och man kan inte säga att en metod är bättre än en annan, utan det beror på företagets ändamål. (Ax et al., 2015)

När det kommer till beräkningen av självkostnaden finns det två grundläggande metoder (Skärvad & Olsson, 2013). Dessa två huvudmetoder består sedan av delmetoder. De två huvudmetoderna är periodkalkylering och orderkalkylering. Periodkalkylering består av tre delmetoder, divisionsmetoden, normalmetoden och ekvivalentmetoden. Orderkalkylering består av påläggsmetoden och aktivitetsbaserad självkostnadskalkylering. (Ax et al., 2015)



Figur 1. Huvudmetoderna och deras delmetoder. (Ax et al., 2015)

Order- och periodkalkylering är två grundläggande metoder, men i praktiken sker ofta en blandning av dessa två. Det vill säga en del av självkostnaden beräknas med periodkalkylering och en annan del beräknas med orderkalkylering. I detta fall brukar man säga att företaget arbetar med hybridkalkyler. (Ax et al., 2015)

2.2 Periodkalkylering

Periodkalkylering, också kallad processkalkylering, används när man vill beräkna självkostnaden för en viss tidsperiod. Periodkalkylering lämpar sig att använda om ett företag erbjuder en typ av tjänst eller tjänster som är likartade eller relativt likartade. (Ax et al., 2015) Denna typ av metod passar ofta företag inom bank- och försäkringsbranschen, det vill säga branscher med rutinintensiva tjänsteprocesser (Skärvad & Olsson, 2013).

Nackdelen med periodkalkylering är att det kan uppstå problem ifall det finns tjänster under arbete i periodens början eller slut. Det vill säga att det redan finns påbörjade uppdrag i början av en period som kommer slutföras under perioden, uppdrag i periodens slut som inte fanns med i periodens början eller en kombination av dessa två. Detta är problematiskt eftersom självkostnaden då inte kommer belastas med rätt mängd kostnader. Vid användningen av periodkalkylering är därför idealet att det varken finns påbörjade tjänster i början eller i slutet av perioden, vilket torde leda till att rätt kostnader belastar rätt utförda tjänster. (Ax et al., 2015)

2.2.1 Divisionsmetoden

Divisionsmetoden är den enklaste metoden vid beräkning av självkostnaden. Enligt divisionsmetoden beräknas självkostnaden enligt beräkningen nedan. (Ax et al., 2015)

$$\frac{\text{Totalkostnad för en tidsperiod}}{\text{Verksamhetsvolym}} = \text{Självkostnad per styck}$$

Totalkostnad är den sammanlagda summan av ett företags samtliga kostnader som utnyttjas vid utförande en tjänst. Verksamhetsvolym är antalet sålda tjänster. (Ax et al., 2015)

Nackdelen med divisionsmetoden är att den inte tar i beaktande sysselsättningsnivån, det vill säga kapacitetsutnyttjandet. Detta leder till att självkostnaden inte är stabil. Under perioder vart mindre tjänster säljs kommer självkostnaden vara högre och under perioder med ett högre antal sålda tjänster kommer självkostnaden att vara lägre. Detta kan skapa problem för företag som grundar sin prissättning utifrån självkostnaden. (Ax et al., 2015)

2.2.2 Normalmetoden

Normalmetoden är en bättre metod om man i sin uträkning vill att sysselsättningseffekten beaktas (Ax et al., 2015). Normalmetoden växlar alltså inte mellan tidsperioder och kalkyltillfällen, utan självkostnaden är mer stabil (Ax et al., 2015; Skärvad & Olsson, 2013). Detta på grund av att kostnaderna delas in i rörliga och i fasta (Ax et al., 2015). Rörliga kostnader är kostnader som ändras beroende på hur många tjänster som utförs, medan fasta kostnader är kostnader som är desamma oberoende antalet utförda tjänster. Enligt normalmetoden beräknas självkostnaden enligt formeln nedan (Ax et al., 2015).

$$\frac{\text{Rörliga kostnader}}{\text{Verklig volym}} + \frac{\text{Fasta kostnader}}{\text{Normal volym}} = \text{Självkostnad per styck}$$

Verklig volym är mängden tjänster som faktiskt säljs eller beräknas säljas under en viss period (Ax et al., 2015). Normal volym är mängden tjänster som oftast utförs eller genomsnittet av utförda tjänster från flera perioder (Ax et al., 2015).

När man använder normalmetoden kan en över- eller undertäckning av de fasta kostnader uppstå. När den verkliga volymen är högre än den normala volymen kallas differensen övertäckning eller överabsorption. När den verkliga volymen är lägre än den normala volymen kallas differensen undertäckning eller underabsorption. Men tittar på man över- och undertäckningen över en längre period, brukar de ofta slå ut varandra. (Ax et al., 2015)

2.2.3 Ekvivalentmetoden

Ekvivalentmetoden tar i beaktande kalkylobjektens olika resurskrav. Det vill säga till skillnad från divisionsmetoden och normalmetoden, som båda utgår från att kalkylobjekten kräver samma mängd resurser, tar ekvivalentmetoden i beaktande skillnader i resurskraven. (Ax et al., 2015) För att kunna fördela den gemensamma resursförbrukningen på de olika tjänsterna tar man hjälp av ekvivalenttal (Skärvad & Olsson, 2013). Ekvivalenttal är till för att man ska, i sina uträkningar, kunna ta hänsyn till resursskillnaderna och med hjälp av dem bättre kunna fördela de gemensamma resursernas kostnader (Ax et al., 2015; Skärvad & Olsson, 2013). Dessa ekvivalenttal bestäms genom att man studerar verksamheten i fråga (Ax et al., 2015). Fastställningen av ekvivalenttal kan beskrivas med ett exempel. Ett företag erbjuder två typer av tjänster, tjänst A och tjänst B. Företaget vet att tjänst B kräver dubbelt så mycket tid att utföra i jämförelse med tjänst A. Utifrån denna information kan företaget ge ekvivalenttalet 1 för tjänst A och ekvivalenttalet 2 för tjänst B. (Ax et al., 2015)

När man arbetar med ekvivalentmetoden behöver man även förstå begreppet ekvivalentvolym. Ekvivalentvolymen eller ekvivalentmängden är volymen per tjänst som beaktat skillnaderna i resurskraven. Formeln för beräkningen av ekvivalentvolymen kan ses nedan. (Ax et al., 2015)

$$\text{Produktionsvolym} \times \text{Ekvivalenttal} = \text{Ekvivalentvolym}$$

Produktionsvolym är antalet utförda tjänster inom en specifik tjänstekategori (Ax et al., 2015).

När man beräknat ekvivalentvolymen, kan självkostnaden beräknas. Självkostnaden beräknas enligt stegen nedan (Ax et al., 2015).

Steg 1:

$$\frac{\text{Ekvivalentvolym}}{\text{Total ekvivalentvolym}} \times \text{Periodens totalkostnad} = \text{Kostnad per slag}$$

Steg 2:

$$\frac{\text{Kostnad per slag}}{\text{Produktionsvolym}} = \text{Självkostnad per styck}$$

2.3 Orderkalkylering

Orderkalkylering eller kund- och påläggskalkylering används när man vill beräkna självkostnaden för ett enskilt uppdrag oberoende av tidsaspekten (Ax et al., 2015; Skärvad & Olsson, 2013). Orderkalkylering passar att använda om ett företag erbjuder tjänster som betydligt skiljer sig åt vid förbrukningen av resurser (Ax et al., 2015). Orderkalkylering används främst då kostnaderna för resurserna är gemensamma för företagets tjänster, men där förbrukningen av dessa resurser skiljer sig tjänsterna emellan (Skärvad & Olsson, 2013). Denna typ av metod passar därför företag inom exempelvis verkstads- och byggbranschen (Ax et al., 2015).

För att bättre förstå orderkalkylering måste man först förstå begreppen särkostnad och samkostnad samt direkt kostnad och indirekt kostnad. Särkostnader är kostnader som orsakas av tjänsten. Till exempel är lönekostnaderna i ett konsultföretag en särkostnad. Samkostnad är kostnader som orsakas av två eller flera tjänster. Till exempel hyreskostnaden för en lokal är en samkostnad. Direkta kostnader, å andra sidan, är kostnader som direkt läggs på tjänsten, medan indirekta kostnader eller omkostnader är kostnader som påförs tjänsten via fördelning. (Ax et al., 2015)

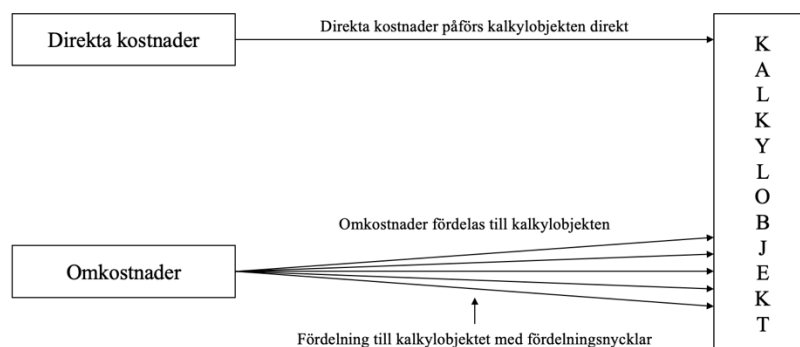
Eftersom man med orderkalkyleringen endast är intresserade av samkostnaderna som berör tjänsten i fråga, måste dessa typer av kostnader fördelas till kalkylobjektet. Så största skillnaden mellan orderkalkyleringens olika delmetoderna och

periodkalkyleringens är just hur dessa samkostnader fördelas på kalkylobjektet. (Ax et al., 2015)

2.3.1 Påläggsmetoden

Vid tillämpningen av påläggsmetoden delar man in kostnaderna i direkta och indirekta kostnader. Detta betyder att självkostnaden är kalkobjektets direkta kostnader plus fördelade indirekta kostnader. Meningen är att kalkylobjektet ska bära, förutom sina direkta kostnader, också sin andel av de indirekta kostnaderna. (Skärvad & Olsson, 2013)

Påläggsmetoden består av sex steg: 1) Bestäm direkta kostnader, 2) Gruppera omkostnader i poster, 3) Välj fördelningsnycklar, 4) Beräkna påläggsatser, 5) Fördela omkostnader till kalkylobjekten och 6) Beräkna självkostnaden. På figuren nedan kan man se en illustration av fördelningen av de indirekta kostnaderna. (Ax et al., 2015)



Figur 2. Fördelning av omkostnaderna. (Ax et al., 2015)

De indirekta kostnaderna grupperas i olika omkostnadsposter utifrån vilket situation eller var i företaget dessa kostnader uppstår. I ett tjänsteföretag kan omkostnadsposterna vara direkt lön, speciella direkta kostnader och tjänsteomkostnader och dessa utgör tillsammans tjänstekostnaden. På tjänstekostnaden läggs sedan administrationsomkostnaderna, försäljningsomkostnaderna samt de direkta försäljningskostnaderna på, vilket utgör en av tjänsteföretagets tjänsters självkostnad. (Ax et al., 2015)

+ Direkt lön	Direkt personal (lön), övertidsersättning, sociala poster (t.ex. hälsovård), utbildning, arbetsledning (lön)
+ Speciella direkta kostnader	Resor, anbudsgivning, speciell utrustning (t.ex. avskrivning, ränta, hyra, reparation, underhåll), speciella lokaler, inhyrda konsulter
+ Tjänsteomkostnader	Indirekt personal (lön), lokaler, utrustning (t.ex. avskrivning, ränta, hyra, reparation, underhåll), diverse material
= Tjänstekostnad	Summan av ovanstående kostnadsposter
+ Administrationsomkostnader	Företagsledning (lön), administrations (lön), lokaler, utrustning (t.ex. avskrivning, ränta, hyra, reparation, underhåll), kontorsmaterial
+ Försäljningsomkostnader	Marknads- och orderpersonal (lön), lokaler, utrustning (t.ex. avskrivning, ränta, hyra, reparation, underhåll), reklam, resor, reklammaterial
+ Direkta försäljningskostnader	Försäljningspersonal (lön), reklam, speciella lokaler, speciell utrustning, provision, resor, mässor, offerter/anbudsgivning
= Självkostnad	Summan av samtliga kostnadsposter

Figur 3. Exempel på omkostnadsposter i ett tjänsteföretag. (Ax et al., 2015)

De direkta kostnaderna kan anses vara lätta att lägga på kalkylobjektet, men vid fördelningen av de indirekta kostnaderna kan det uppstå problem (Ax et al., 2015). Vid användningen av påläggsmetoden sker fördelningen av de indirekta kostnaderna till kalkylobjektet via pålägg (Skärvad & Olsson, 2013). Detta pålägg beräknas med hjälp av fördelningsnycklar. Fördelningsnycklarna i ett tjänsteföretag kan till exempel vara direkt lönekostnad och tjänstekostnad. Pålägget kan uttryckas i både procenttal och absoluttal. Pålägget beräknas enligt formeln nedan. (Ax et al., 2015)

$$\frac{\text{Omkostnader}}{\text{Fördelningsnyckel}} = \text{Pålägg}$$

För tjänsteföretag finns det inte endast en kalkylmall, utan alla kalkylmallar är uppbyggda på olika sätt, men de flesta mallarna är dock likartade. De flesta tjänsteföretag har följande omkostnadsposter: tjänsteomkostnader och administrations- och försäljningsomkostnader. (Ax et al., 2015)

Tjänsteomkostnader (tjo) är bland annat lön för personal, lokaler, utrustning samt diverse material. Fördelningsnycklarna som brukar användas är direkt lönekostnad och direkt arbetstid. Tjänsteomkostnadspålägget kan beräknas enligt formlerna nedan. (Ax et al., 2015)

$$\frac{Tjänsteomkostnader}{Direkt lönekostnad} = Pålägg$$

$$\frac{Tjänsteomkostnader}{Direkt arbetstid} = Pålägg$$

Administrations- och försäljningsomkostnader (ao och fo) är affärsomkostnaderna. Fördelningsnycklarna som brukar användas är tjänstekostnaden (summan av den direkta lönen, de speciella direkta kostnaderna och tjänsteomkostnaderna), försäljningsintäkten (omsättningen) eller lönsamheten. Administrations- och försäljningsomkostnadspålaggen kan beräknas enligt formlerna nedan. (Ax et al., 2015)

$$\frac{Administrationsomkostnader}{Tjänstekostnad} = Pålägg$$

$$\frac{Försäljningsomkostnader}{Tjänstekostnad} = Pålägg$$

Efter att man beräknat pålägget genom att använda formlerna ovan, kan självkostnaden beräknas. Fördelningen av omkostnaderna till kalkylobjektet beräknas genom att multiplicera pålaggen med till de olika omkostnadsposterna. Produkten adderas sedan på kalkylobjektet tillsammans med de direkta kostnaderna och summan av detta är kalkylobjektets självkostnad.

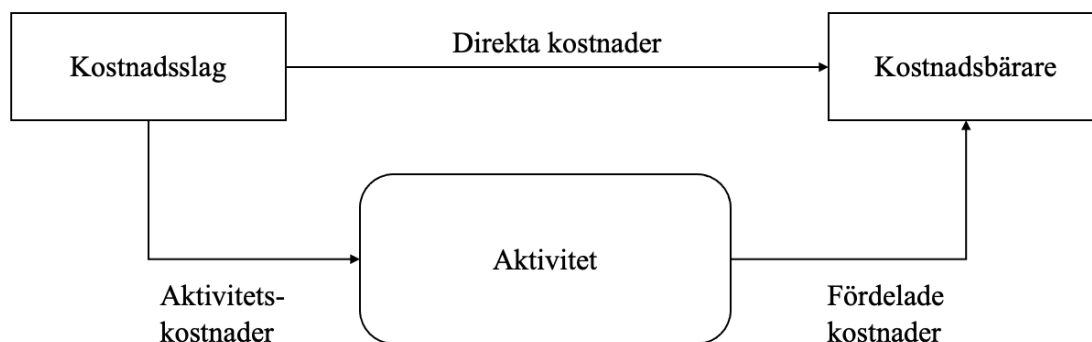
2.3.2 Aktivitetsbaserad självkostnadskalkylering

En aktivitetsbaserad självkostnadskalkylering är metoden man använder för att beräkna självkostnaden, det vill säga summan av alla kostnader som berör tjänsten tills den är utförd och betalad, genom att fördela de indirekta kostnaderna på aktiviteter och på detta sätt får en mer rättvis fördelning av de indirekta kostnaderna (Ax et al., 2015; Andersson, 2008; Skärvad & Olsson, 2013). De fördelade omkostnaderna och de direkta kostnaderna summeras ihop och de utgör tillsammans tjänstens självkostnad. Det som skiljer den aktivitetsbaserade självkostnadskalkyleringen från de tidigare nämnda metoderna är att den endast belastar kalkylobjektet med den mängd kostnader som kalkylobjektet

använder av varje aktivitet. Det vill säga är kostnaderna som utgör självkostnaden endast från aktiviteter som berör kalkylobjektet i fråga samt att det är i den mängd som kalkylobjektet faktiskt utnyttjar.

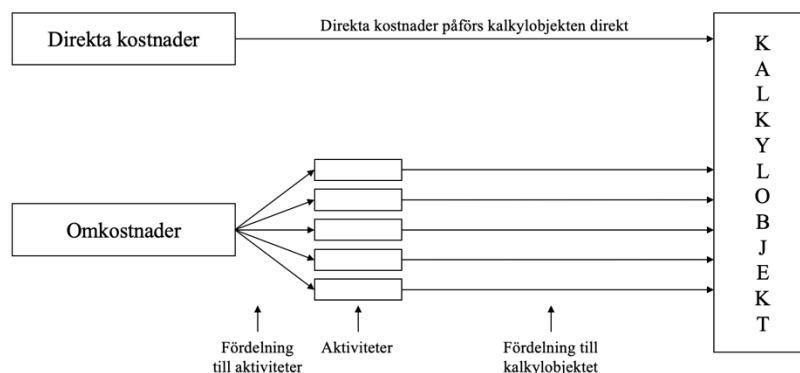
Den aktivitetsbaserade självkostnadskalkylen kan användas för att ge en översikt över vilka tjänster som är lönsammast, samt fungera som ett underlag för både budgetering och prissättning. Förutom detta ger den även en bild på mängden resurser varje enskild aktivitet använder. Detta gör att företag bland annat kan se vilka aktiviteter som är mest tids- respektive resurskrävande. Genom att tydligt kunna se vilka dessa aktiviteter är, kan företaget göra betydelsefulla förändringar för att maximera sitt resultat.

När man arbetar med denna typ av metod är det viktigt att förstå begreppen aktivitet och kostnadsdrivare. En aktivitet är ett arbetsmoment eller en arbetsuppgift (Ax et al., 2015). Dessa sammanhängande arbetsuppgifter bildar tillsammans utförandet av en prestation (Skärvad & Olsson, 2013). Det vill säga varje tjänst som ett företag utför består av ett flertal aktiviteter (Ax et al., 2015). Begreppet aktivitet kan vara en begränsad uppgift, en större aktivitet eller ett helt aktivitetsområde (Andersson, 2008). Det vill säga ser nästan varje företags uppsättning av aktiviteter olika ut (Ax et al., 2015). En kostnadsdrivare, å andra sidan, är länken mellan aktiviteterna och kalkylobjektet. Det vill säga måste man på något sätt kunna mäta kalkylobjektens användning av företagets aktiviteter. (Ax et al., 2015) Man kan alltså säga att kostnadsdrivaren är orsaken till att kostnaderna, för att utföra en aktivitet, stiger eller sjunker och för varje aktivitet finns en kostnadsdrivare (Skärvad & Olsson, 2013). Genom att använda kostnadsdrivare fördelas aktivitetskostnaderna till kalkylobjektet på ett mer rättvist sätt och man kan därför vara mer säker att tjänsterna varken överdebiteras, det vill säga belastas med en för stor andel indirekta kostnaderna eller underdebiteras, det vill säga belastas med en för låg andel indirekta kostnaderna (Skärvad & Olsson, 2013). Sammanfattningsvis kan man säga att kostnadsdrivarna används för att fördela de indirekta kostnaderna från aktivitet till kalkylobjekt (Andersson, 2008). På figuren nedan kan man se hur kostnaderna fördelas till kalkylobjektet vid användning av aktiviteter (Andersson, 2008).



Figur 4. Kostnadsfördelning med aktiviteter. (Andersson, 2008)

När man utför en aktivitetsbaserad självkostnadskalkylering finns det fem steg att följa. Dessa fem steg är dock endast ett ramverk, vilket innebär att det kan ske avvikelser från ordningen, men det ger ändå en uppfattning om tillvägagångssättet. De fem stegen är följande: 1) Bestäm direkta kostnader, 2) Välj aktiviteter och fördela omkostnaderna till aktiviteterna, 3) Välj kostnadsdrivare, 4) Fastställ kostnadsdrivarvolym och beräkna aktivitetssatser och 5) Beräkna kostnader för kalkylobjekt. Nedan kan ses en figur på de fem stegen. (Ax et al., 2015)



Figur 5. Fördelning av omkostnader med en aktivitetsbaserad självkostnadskalkylering. (Ax et al., 2015)

Steg 1: Bestäm direkta kostnader

Först och främst ska särkostnaderna fördelas på kalkylobjektet direkt. Desto mer kostnader som hanteras som direkta kostnader, desto mer exakt blir kalkyleringen. (Ax et al., 2015)

Steg 2: Välj aktiviteter och fördela omkostnaderna till aktiviteterna

Det relevanta aktiviteterna ska väljas (Ax et al., 2015). Detta kan göras antingen med hjälp av intervjuer med anställda, genom observationer eller genom att studera dokument (Andersson, 2013). Man kan dock inte inkludera alla aktiviteter, eftersom detta skulle vara både kostsamt och tidskrävande och därför finns det kriterier vid val av aktiviteter, bland annat proportionskriteriet. När man valt aktiviteterna, påförs först aktiviteternas särkostnader och sedan fördelas omkostnaderna. För att fördela omkostnaderna till de valda aktiviteterna kan resursdrivare eller fördelningsnycklar, som det också kallas, användas. Resursdrivare är alltså det man använder för att fördela omkostnaderna till de valda aktiviteterna. Vid fördelning av lönekostnader kan till exempel arbetstid användas som resursdrivare och vid fördelning av lokalkostnader kan lokalytan användas. (Ax et al., 2015)

Steg 3: Välj kostnadsdrivare

Det finns tre olika kategorier av kostnadsdrivare: transaktionsrelaterade kostnadsdrivare, tidsrelaterade kostnadsdrivare och intensitetsrelaterade kostnadsdrivare. Transaktionsrelaterade kostnadsdrivare mäter frekvensen, till exempel antalet uppdrag. Denna typ av kostnadsdrivare passar att tillämpa i situationen där kalkylobjekten är lika resurskrävande. Tidsrelaterade kostnadsdrivare mäter tiden det tar att utföra aktiviteterna, till exempel maskinbearbetningstimmar. Denna typ av kostnadsdrivare passar att tillämpa i situationer där kalkylobjektets tidsåtgång mellan aktiviteterna skiljer sig åt. Intensitetsrelaterade kostnadsdrivare mäter graden av aktivitet. Denna typ av kostnadsdrivare passar att tillämpa i situationer där kalkylobjekten kräver speciella aktivitetsinsatser, till exempel högre utbildad personal eller dyrare utrustning. (Ax et al., 2015) Med hjälp av de valda kostnadsdrivarna kan man sedan fördela de indirekta kostnaderna på kalkylobjektet (Horngren et al., 2012).

Steg 4: Fastställ kostnadsdrivarvolymen och beräkna aktivitetssatser

Vid beräkningen av aktivitetssatser används den praktiska volymen. Den praktiska volymen är den teoretiska volymen minus volymbortfall som kan ske vid såsom förseningar och sjukdom. I detta fall kallas den praktiska volymen för kostnadsdrivarvolym och man kan säga att det är den tillgängliga aktivitetskapaciteten. Ibland kan det dock vara svårt att bestämma den praktiska volymen, i dessa fall kan då den normala volymen i stället användas. Aktivitetssatsen, å andra sidan, är kostnad per

volym vid praktisk volym, till exempel kostnad per konsulttimme. Aktivitetssatsen beräknas enligt formeln nedan. (Ax et al., 2015)

$$\frac{\text{Aktivitetskostnader vid praktisk kostnadsdrivarvolym}}{\text{Praktisk kostnadsdrivarvolym}} = \text{Aktivitetssats}$$

Steg 5: Beräkna kostnader för kalkylobjekt

I sista steget beräknas självkostnaden för kalkylobjektet med hjälp av materialet från de tidigare stegen. Självkostnaden är summan av de direkta kostnaderna och de fördelade aktivitetskostnaderna. De fördelade aktivitetskostnaderna beräknas genom att multiplicera kostnadsdrivarna med aktivitetssatserna. Viktigaste med detta steg är dock att om inte aktivitetskostnaderna är orsakslogiskt relaterade till kalkylobjektet, ska kostnaderna inte fördelas till objektet. (Ax et al., 2015)

Vad som dock ska noters när man utför en aktivitetsbaserad självkostnadskalkylering är att det inte enbart räcker att man har koll på den teoretiska delen, utan data från företaget behövs också. Det vill säga grundar sig den aktivitetsbaserade självkostnadskalkyleringen på insamlat data från företaget och därför är data den viktigaste delen vid utförandet av en självkostnadskalkyl. Som det tidigare skrevs i texten, kan data fås genom exempelvis intervjuer med anställda, genom observationer eller genom undersökning av dokument (Andersson, 2013). Insamlingen av data kan dock vara mycket tidskrävande, så därför krävs det en god plan hur insamlingen av data ska utföras.

Fördelen med den aktivitetsbaserade självkostnadskalkyleringen är att den är mer exakt och är därför ett bättre prissättningsunderlag än de tidigare nämnda metoderna (Skärvad & Olsson, 2013). En av nackdelarna med den aktivitetsbaserade självkostnadskalkyleringen är dock att både aktiviteterna och kostnadsdrivarna förändras över tiden, vilket betyder att kalkyleringen regelbundet måste korrigeras för att fortsättningsvis kunna fungera som beslutsunderlag. Förutom detta har denna typ av metod heller ingen konkret koppling till vare sig företagets intäkter eller marknaden över lag. (Andersson, 2008)

2.4 Sammanfattning

Självkostnad är summan av alla kostnader som berör tjänsten tills den är utförd och betalad (Ax et al., 2015; Andersson, 2008). Självkostnadskalkylering är metoden man använder för att beräkna självkostnaden. Det finns flera olika metoder för att beräkna självkostnaden. De två grundläggande metoderna är periodkalkylering och orderkalkylering. Dessa två huvudmetoderna består sedan av delmetoder. Periodkalkylering består av divisionsmetoden, normalmetoden och ekvivalentmetoden och orderkalkylering består av påläggsmetoden och aktivitetsbaserad självkostnadskalkylering. (Ax et al., 2015) Vad som skiljer dessa metoder åt, är hur de beräknar självkostnaden och i vilken utsträckning. I detta lärdomsprov kommer en aktivitetsbaserad självkostnadskalkylering tillämpas, så därför ligger fokuset på denna metod. När man utför en aktivitetsbaserad självkostnadskalkylering är begreppen aktivitet och kostnadsdrivare viktiga. En aktivitet är ett arbetsmoment eller en arbetsuppgift. Kostnadsdrivare, å andra sidan, är det man använder för att mäta kalkylobjektens användning av företagets aktiviteter. När man beräknar självkostnaden med en aktivitetsbaserad självkostnadskalkylering finns det fem steg man kan följa, 1) Bestäm indirekta kostnader, 2) Välj aktiviteter och fördela omkostnaderna till aktiviteterna, 3) Välj kostnadsdrivare, 4) Fastställ kostnadsdrivarvolym och beräkna aktivitetssatser och 5) Beräkna kostnader för kalkylobjekt. (Ax et al., 2015) Men när man i praktiken utför denna typ av självkostnadskalkyl, eller egentligen alla typer av självkostnadskalkyler, räcker inte endast teori. Det vill säga behöver man någon typ av insamlat data för att kunna utföra kalkylen. Hur insamlingen av denna data kommer ske beskrivs tydligare i kapitel 3.

En aktivitetsbaserad självkostnadskalkylering väljs till detta lärdomsprov eftersom denna typ av kalkyl ger en tydlig bild över vilka aktiviteter som kräver mest respektive minst tid samt vilka aktiviteter som kräver mest respektive minst resurser. Genom att veta detta kan företaget se över aktiviteterna med högre tids- och resursförbrukning och försöka minska dessa. Förutom detta ger en aktivitetsbaserad självkostnadskalkylering också en överblick över vilka alla aktiviteter som krävs för att utföra en tjänst. Nackdelen med denna metod är dock att den varken beaktar intäkter eller marknaden (Andersson, 2008). Men i slutändan väger ändå styrkorna över svagheter och därför väljs denna metod.

3 METOD

Begreppet metodik handlar om hur man samlar in data och hur man analyserar det. Det finns två typer av forskningsmetoder, kvalitativ och kvantitativ forskning (Bryman & Bell, 2013). När man arbetar med kvalitativ forskning ligger fokuset på ord och språk (Patel & Davidson, 2019). Vid kvantitativ forskning, å andra sidan, ligger fokuset på numeriska data (Bryman & Bell, 2013). I kvalitativa forskningar är studieobjektet ofta känslor och uppfattningar, medan i kvantitativa forskningar är objektet oftast något som fysiskt existerar och går att mäta, såsom längd och temperatur (Patel & Davidson, 2019). Insamlingen av kvalitativa data sker exempelvis via kvalitativa intervjuer eller fokusgrupper, medan insamlingen av kvantitativa data sker via exempelvis surveyundersökningar (Bryman & Bell, 2013). Ett korrekt val av forskningsstrategi är viktigt, eftersom en felaktig forskningsmetod kommer ge ett oönskat och felaktigt resultat.

3.1 Val av metod

I detta lärdomsprov kommer en kvalitativ metod att användas. Eftersom lärdomsprovet fokuserar på ett specifikt företag kommer en fallstudiedesign, ur som sagt ett kvalitativt perspektiv, användas. Varför en fallstudiedesign valdes till detta lärdomsprov beror först och främst på att forskningen fokuserar på ett specifikt företag. Detta gör att man har möjlighet att kunna få en djupare förståelse av företaget i fråga. Dessutom är det lättast att, i detta fall, hitta information, eftersom man kan kombinera ett flertal kvalitativa metoder vid insamlingen av data (Bryman & Bell, 2013). Slutligen är det den mest kostnadseffektiva forskningsdesignen.

Vid användningen av en fallstudie ligger fokuset på undersökningen av ett avgränsat system, exempelvis på en organisation, en speciell person eller en specifik händelse (Bryman & Bell, 2013). Det vill säga, när fokuset är en fallstudie får man en noggrann och detaljerad undersökning av objektet. Vad som skiljer en kvalitativ fallstudie från en kvantitativ, är att en kvalitativ studie fokuserar på insikt, upptäckt och tolkning, medan en kvantitativ fallstudie handlar mer om hypotesprövning. (Merriam, 1994)

Det finns tre olika typer av fallstudier, interna fallstudier, instrumentella fallstudier och fallstudier som innehåller mångfaldiga eller kollektiva fall. Interna fallstudier är den

typen av undersökningar man gör när man vill få en uppfattning om detaljerna som utmärker en situation. Dessa typer av undersökningar görs inte för att vare sig hitta kunskap om andra fall eller om allmänna frågor. I instrumentella fallstudier ligger fokuset på fall som kan användas för att få förståelse för mer allmänna frågeställningar eller för att kunna ifrågasätta generaliseringar. Sista typen av fallstudier är undersökningar vart man studera ett flertal fall tillsammans, i syfte att studera allmänna fenomen. Vad som dock ska komma ihåg är att gränserna mellan dessa olika typer av fallstudier är ofta oklara. (Bryman & Bell, 2013)

Fallstudie som forskningsmetod kommer med många fördelar, men också med en del nackdelar. En av nackdelarna med fallstudier är, att eftersom det är forskaren som både samlar in allt material samt analyserar och tolkar det, kan partiskhet uppstå. (Merriam, 1994) För att undvika detta i lärdomsprovet har en objektiv analys av dokumenten gjorts samt att frågorna till den skriftliga intervjun har formulerats på ett sådant sätt som inte är för avgränsat.

3.2 Intervjuguide

En intervjuguide fungerar som stöd för intervjuaren. Vid en semistrukturerad intervju kan en intervjuguide bestå av en lista över teman eller färdiga frågeställningar. Dessa färdiga frågeställningar behöver dock inte ställas i samma ordning som det är markerade i intervjuguiden och utöver detta kan även intervjuaren ställa frågor som ursprungligen inte fanns med i intervjuguiden. (Bryman & Bell, 2013)

När man väljer frågorna till intervjun ska fokuset ligga på vad man som forskare tycker är oklart. I intervjuguiden ska frågorna vara grupperade utifrån tema, så att frågorna inom samma tema kan frågas i någonlunda ordningsföljd. Utöver detta ska frågorna inte vara för specifika, så att de hindrar alternativa synsätt vid insamlingen av data, samt att de heller inte ska vara ledande. Dessutom är det viktigt att språket som används passar intervjupersonen i fråga. (Bryman & Bell, 2013)

När intervjuguiden till detta lärdomsprov strukturerades följdes Bryman och Bells (2013) råd om utformningen av en intervjuguide. Inledningsvis valdes ämnena som ansågs viktiga att inkludera i intervjun. Efter detta gjordes konkreta frågeställningar inom de

tidigare nämnda teman. Slutligen sorterades frågorna i en passande ordningsföljd. I detta fall utfördes en skriftlig intervju med Holmén, eftersom intervjufrågorna till största del utgick från Excelfilen med den aktivitetsbaserade självkostnadskalkyleringen, vilket gjorde att det gick lättare för respondenten att besvara på frågorna skriftligt med god tid och med Excelfilen framför sig.

3.3 Tillvägagångssättet

Enligt Bryman och Bell (2013) består en kvalitativ undersökning av sex steg. Det första steget är att identifiera problemen och formulera forskningsfrågorna. Steg två är att välja relevanta platser eller undersökningsspersoner att samla data ifrån. Som steg tre ska relevant data samlas in. Detta kan göras genom exempelvis observationer och intervjuer. Det fjärde steget omfattas av att analysera den insamlade data. Detta steg inkluderar bland annat att organisera och klassificera det insamlade materialet. Steg fem handlar om att studera och förstå, för undersökningen, de relevanta begreppen och teorin som finns. I samband med detta steg kan en precision av forskningsfrågorna ske samt insamlande av ytterligare data. Det sista steget är att skriva en rapport. I rapporten formuleras resultatet och slutsatserna.

En aktivitetsbaserad självkostnadskalkylering bygger i grunden på siffror, därför kommer både en resultat- och balansräkning samt Oy Mälö Marin Ab:s fakturor att användas som informationskälla. Det vill säga till största delen kommer insamlingen av data ske genom att studera olika typer av dokument. Med dokument menas i huvudsakligen skriftliga källor (Merriam, 1994). Förutom detta, kommer lärdomsprovet även ta i beaktande Holméns tankar och kunskap genom en skriftlig intervju. Detta på grund av att han är personen med mest kunskap om företaget i fråga. Det vill säga vid sidan om framställningen av data från dokumenten, kommer kontinuerlig kontakt samt en intervju hållas med Holmén. Informationen som samlas in kommer sedan dokumenteras i Excel, vart den aktivitetsbaserade självkostnadskalkyleringen kommer beräknas.

3.4 Analys av data

När man analyserar data i en kvalitativ forskning, är det viktigt att komma ihåg att analysen sker samtidigt som insamlingen av data. Detta eftersom informationen i slutskedet annars kan vara oklar, det vill säga innehålla information man redan visste eller

vara allt för omfattande för att hinna analysera allt. När man dock beslutat om att avsluta insamlingen och analysen av data som skett jämsides, ska informationen framställas och organiseras. Detta kan man säga blir fallstudiens databas. Denna information ska läsas flera gånger samt idéer, kommentarer och frågor ska antecknas. (Merriam, 1994)

I detta lärdomsprov ligger fokuset på att analysera de tidigare nämnda dokumenten, samt informationen som fått från Holmén. Genom att analysera dokumenten kan aktiviteterna, som den aktivitetsbaserade självkostnadskalkyleringen grundar sig på, hittas. Med hjälp av Holmén kan också kostnaderna till de olika aktiviteterna hittas. Och genom att analysera dokumenten och informationen från Holmén, kan en aktivitetsbaserad självkostnadskalkyl för Oy Mälö Marin Ab skapas.

3.5 Validitet och reliabilitet

Begreppen validitet och reliabilitet är två viktiga begrepp vid bedömningen av en forskning (Bryman & Bell, 2013). Validitet berättar om resultatets giltighet (Arbnor & Bjerke, 1994). Det vill säga att mätningen faktiskt mäter vad den är avsedd att mäta samt att om resultatet stämmer överens med verkligheten (Merriam, 1994; Patel & Davidson, 2019). Reliabilitet berättar om resultatets tillförlitlighet (Patel & Davidson, 2019). Det vill säga att mätningens resultat skulle bli detsamma även om undersökningen skulle göras på nytt, och att resultat inte endast påverkats av slumpmässiga eller tillfälliga förutsättningar (Bryman & Bell, 2013). När fokuset på forskningen dock ligger på en fallstudie tillkommer ett viktigt begrepp, nämligen extern validitet eller generaliserbarhet. Det vill säga möjligheten att resultatet ska kunna generaliseras till andra fall. När fokuset ligger på fallstudier, går det inte att hitta fall som kan representera en viss typ av objekt. På grund av detta borde målet med fallstudieanalysen vara inriktningen på det unika med fallet samt utvecklingen av en genomgripande förståelse av dess komplexitet. Det vill säga är syftet med denna design inte att generaliseras till vare sig andra fall eller andra populationer. (Bryman & Bell, 2013)

Eftersom kvalitativ forskning bygger på andra grundtagande, måste speciella kriterier användas vid bedömningen och värderingen av forskningen. För att bestämma en forsknings validitet kan exempelvis deltagarkontroll användas. Denna typ av strategi handlar om att man omber att personerna, som försett informationen till undersökningen,

granskar beskrivningarna och tolkningarna forskaren gjort och utifrån detta förhåller sig till om resultatet verkar trovärdigt eller ej. När det kommer till bestämmandet av reliabiliteten borde fokuset inte vara att utomstående måste få samma resultat, utan man borde i stället sträva efter att resultatet har någon mening, är konsistent och är beroende. Att resultatet är beroende kan försäkras genom att exempelvis använda triangulering. Det vill säga använda flera olika metoder för att samla in samt analysera data. (Merriam, 1994)

Detta lärdomsprov uppfyller kraven både när det gäller reliabilitet och validitet, om man ser på det ur ett kvalitativ fallstudies forskningsperspektiv. Eftersom Holmén läst lärdomsprovet har han kunnat gett sin uppfattning om resultatet. Han ansåg att resultatet var trovärdigt. Dessutom har både insamlingen av data skett genom analys av dokument, men också med en intervju, vilket förstärker reliabiliteten. Dessutom har även Holmén och skribenten fick en djupare förståelse av forskningen.

3.6 Etiska frågor

Forskningsetik handlar om forskarens etiska regler. Dessa etiska regler kan handla om frivillighet, konfidentialitet och anonymitet. De etiska reglerna är till för att skydda personerna som deltar i forskningen. Vad som dock kan vara svårt när man pratar om etik, är att skillnaden mellan etisk och oetisk är hårfin och alltid inte helt tydlig. (Bryman & Bell, 2013)

I forskningar som grundar sig på dokument som allmänheten inte har tillgång till, är det viktigt att informationen som tas från dem hålls konfidentiellt. Det andra etiska problemet som kan uppstå i samband med en fallstudie är att forskare har egna värderingar och teoretiska utgångspunkter. Det vill säga vid insamlingen och analysen av data har filterats genom forskaren, vilket kan leda till att information utesluts. (Merriam, 1994)

Genom att ta i beaktande de etiska frågorna och Holmén's begäran kommer den aktivitetsbaserade självkostnadskalkyleringen hållas konfidentiell.

4 RESULTAT

I detta kapitel kommer resultatet presenteras. Eftersom en aktivitetsbaserad självkostnadskalkylering bygger på siffror som utgör känslig affärsdata och något som företag gärna håller konfidentiellt, kommer detta kapitel inte innehålla siffror utan i stället bestå av beskrivande text. För personer med behörighet kommer den utförda aktivitetsbaserade självkostnadskalkyleringen, med siffror, finnas bifogad (se bilaga 1–4).

Resultatet som presenteras i detta kapitel ska besvara på följande forskningsfråga: ”Vad är Oy Mälö Marin Ab:s självkostnad för full service i samband med vinterförvaringen, exklusive kostnaderna för själva vinterförvaringen, och vilka aktiviteter är mest tids- respektive resurskrävande?”.

4.1 Aktivitetsbaserad självkostnadskalkylering för Oy Mälö Marin Ab

När man utför en aktivitetsbaserad självkostnadskalkylering måste man både förstå teorin som ligger bakom samt samla in data från företaget i fråga. Eftersom syftet med detta lärdomsprov är att utföra en aktivitetsbaserad självkostnadskalkylering kommer detta kapitel vara uppbyggt utifrån Ax et al.:s (2015) fem steg som redogjordes i kapitel 2.3.2.

Vad som dock ska nämnas före presentationen av resultatet är att den aktivitetsbaserade självkostnadskalkyleringen kommer att vara uppdelad i fyra olika delar, det vill säga i fyra olika storlekar. Detta beror på att storleken på kundens båt påverkar på Oy Mälö Marin Ab:s kostnader och deras aktiviteter, och är därför viktig att ha i åtanke vid utförande av självkostnadskalkyleringen. Att göra en självkostnadskalkylering för varje enskild storleks båt skulle vara mycket tidskrävande, därför är båtarna klassificerade i olika grupper baserat på sin storlek. Dessa storleksgrupper grundar sig på Holméns expertis och storlekarna är följande: storlek 1: 12–19 kvadratmeter, storlek 2: 20–35 kvadratmeter, storlek 3: 36–55 kvadratmeter och storlek 4: över 55 kvadratmeter. I och med att båtarna är klassificerade i olika storleksgrupper kommer kostnaderna inte kunna vara exakta för varje enskild storleks båt i storleksgruppen i fråga. Det vill säga är kostnaderna som den aktivitetsbaserade självkostnadskalkyleringen grundar sig på genomsnittliga, men även fast kostnaderna endast är genomsnittliga kommer

kalkyleringen ändå ge någon typ av översikt av vad självkostnaden för varje storleks båt är.

4.1.1 Steg 1: Bestäm direkta kostnader

Genom att studera Oy Mälö Marin Ab:s fakturor samt intervjun med Holmén kan man se att företaget har relativt många direkta kostnader och i detta fall består de endast av direkt material. I tabell 1 kan man se de direkta kostnaderna uppdelade utifrån storleken på båten (storlek 1: 12–19 kvadratmeter, storlek 2: 20–35 kvadratmeter, storlek 3: 36–55 kvadratmeter och storlek 4: över 55 kvadratmeter).

Tabell 1. Oy Mälö Marin Ab:s direkta kostnader.

Storlek 1	Storlek 2	Storlek 3	Storlek 4
Bränslefilter	Bränslefilter	Bränslefilter	Bränslefilter
Bränsleförfilter	Bränsleförfilter	Bränsleförfilter	Bränsleförfilter
Drevolja	Drevolja	Drevolja	Drevolja
Giftfärg	Giftfärg	Giftfärg	Giftfärg
Motorolja	Motorolja	Glykol	Glykol
Oljefilter	Motorzink	Motorolja	Motorolja
Polish / Glans	Oljefilter	Motorzink	Motorzink
Tvättmedel för båt tvätt	Polish / Glans	Oljefilter	Oljefilter
Vax	Tvättmedel för båt tvätt	Oljefilter bypass	Oljefilter bypass
Zink	Vax	Polish / Glans	Polish / Glans
	Zink	Tvättmedel för båt tvätt	Tvättmedel för båt tvätt
		Vax	Vax
		Vevhusfilter	Vevhusfilter
		Zink	Zink

De direkta kostnaderna per båt beräknas, i detta fall, genom att multiplicera mängden material som behövs för en båt, med inköpspriset av materialet i fråga. I figur 6 kan man se en skärmdump på Oy Mälö Marin Ab:s aktivitetsbaserade självkostnads kalkylering vart man kan se hur de direkta kostnaderna beräknas. Skärmdumpen nedan är av storleksgruppen 1, men de direkta kostnaderna beräknas på samma sätt för alla de olika storlekarna.

Direkta kostnader		månaden material i genomsnitt för en 12-19 kvadratmeter stor båt		pris per inköp av material	
Bränslefilter	=D5*F5		stycken		per styck
Bränslefilter	- €		stycken		per styck
Drevolja	- €		liter		per liter
Giftfärg	- €		liter		per liter
Motorolja	- €		liter		per liter
Oljefilter	- €		stycken		per styck
Polish / Glans	- €		burk		per burk
Tvättmedel för båttvätt	- €		liter		per liter
Vax	- €		burk		per burk
Zink	- €		stycken		per styck
Direkta kostnader per båt	- €				
Direkta kostnader totalt	- €				

Figur 6. Skärmdump av Oy Mälö Marin Ab:s aktivitetsbaserade självkostnadskalkylering som visar beräkningen av de direkta kostnaderna för storlek 1.

4.1.2 Steg 2: Välj aktiviteter och fördela omkostnaderna till aktiviteterna

Aktiviteterna i Oy Mälö Marin Ab:s aktivitetsbaserade självkostnadskalkylering är som sagt tilläggstjänsterna som tillkommer i och med vinterförvaringen av båten i situationer där kunden önskar full service. Varför självkostnadskalkyleringen i detta fall kommer fokusera på full service, är på grund av att efterfrågan har ökat samt att det i genomsnitt är det som önskas mest av företagets kunder.

Såsom med de direkta kostnaderna i steg 1, grundar sig valet av aktiviteterna i Oy Mälö Marin Ab:s självkostnadskalkyleringen på företagets fakturor samt intervjun med Holmén. Vid utförande av full service finns det en viss ordningsföljd som följs. Aktiviteterna som kommer inkluderas i denna aktivitetsbaserade självkostnadskalkylering visas i tabell 2 och tabell 3 i den ordningsföljd de oftast görs i. Ordningsföljden och aktiviteterna för storlek 1 och storlek 2 är samma och ordningsföljden och aktiviteterna för storlek 3 och storlek 4 är samma. Skiljaktigheten mellan de mindre och de större båtarna beror på att i stället för sötvattenkörningen, som görs på de mindre båtarna, görs vattentömning och glykolkörning på de större båtarna.

Tabell 2. Oy Mälö Marin Ab:s aktiviteter.

Storlek 1	Storlek 2	Storlek 3	Storlek 4
Upptagning av båt	Upptagning av båt	Upptagning av båt	Upptagning av båt
Bottentvätt	Bottentvätt	Bottentvätt	Bottentvätt
Sötvattenkörning	Sötvattenkörning	Vattentömning och glykolkörning	Vattentömning och glykolkörning
Båttvätt	Båttvätt	Båttvätt	Båttvätt
Motorservice	Motorservice	Motorservice	Motorservice
Polering och vaxning	Polering och vaxning	Polering och vaxning	Polering och vaxning
Zinkbyte	Zinkbyte	Zinkbyte	Zinkbyte
Bottenmålning	Bottenmålning	Bottenmålning	Bottenmålning
Service för ackumulator	Service för ackumulator	Service för ackumulator	Service för ackumulator
Sjösättning av båt	Sjösättning av båt	Sjösättning av båt	Sjösättning av båt

4.1.3 Steg 3: Välj kostnadsdrivare

Valet av kostnadsdrivare grundar sig främst på Holméns expertis. I tabell 3 och tabell 4 är varje aktivitet samt deras kostnadsdrivare presenterade. Alla kostnadsdrivare nedan är tidsrelaterade kostnadsdrivare och grundar sig på tiden de tar för de anställda att utföra aktiviteten i fråga. Eftersom aktiviteterna skiljer sig storlekarna emellan, presenteras storlek 1 och storlek 2 i en gemensam tabell och storlek 3 och storlek 4 i en tabell.

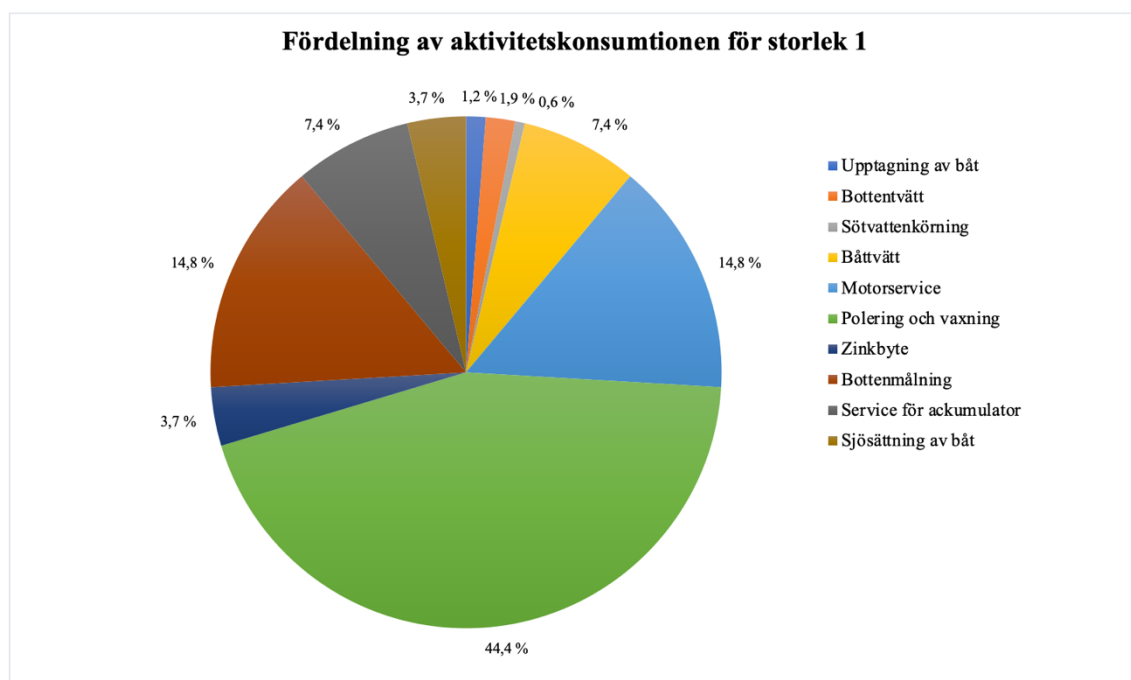
Tabell 3. Oy Mälö Marin Ab:s aktiviteter och kostnadsdrivare för storlek 1 och storlek 2.

Aktiviteter	Kostnadsdrivare
Upptagning av båt	Antalet minuter
Bottentvätt	Antalet minuter
Sötvattenkörning	Antalet minuter
Båttvätt	Antalet timmar
Motorservice	Antalet timmar
Polering och vaxning	Antalet timmar
Zinkbyte	Antalet minuter
Bottenmålning	Antalet timmar
Service för ackumulator	Antalet timmar
Sjösättning av båt	Antalet minuter

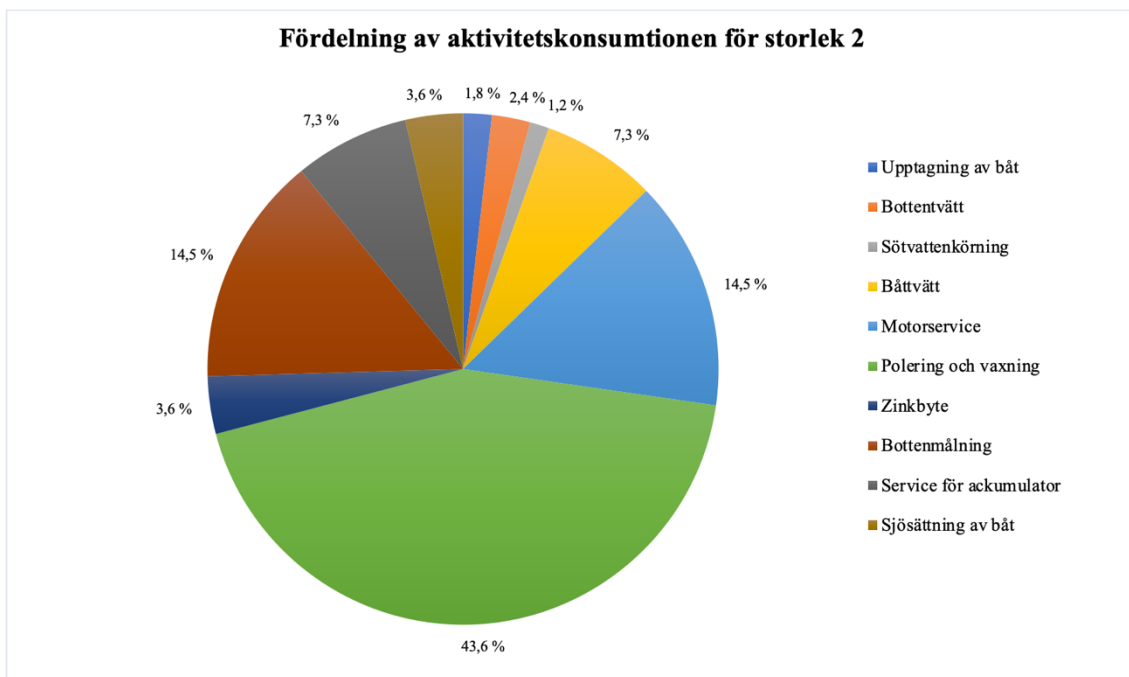
Tabell 4. Oy Mälö Marin Ab:s aktiviteter och kostnadsdrivare för storlek 3 och storlek 4.

Aktiviteter	Kostnadsdrivare
Upptagning av båt	Antalet timmar
Bottentvätt	Antalet minuter
Vattentömning och glykolkörning	Antalet timmar
Båttvätt	Antalet timmar
Motorservice	Antalet timmar
Polering och vaxning	Antalet timmar
Zinkbyte	Antalet timmar
Bottenmålning	Antalet timmar
Service för ackumulator	Antalet timmar
Sjösättning av båt	Antalet minuter

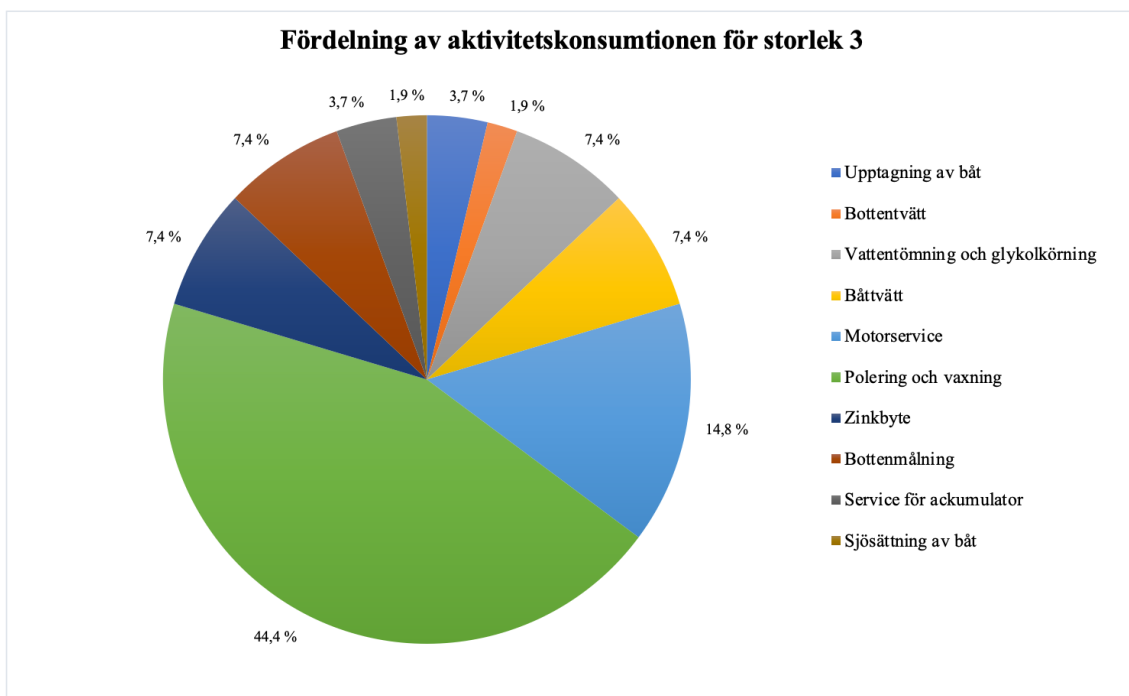
Utöver tabellerna inkluderades även fyra cirkeldiagram nedan som visar fördelningen av aktivitetskonsumtionen för de olika storlekarna. Figurerna ska ge en översikt över hur lång tid varje aktivitet tar i proportion till de andra aktiviteterna. Varje cirkeldiagram illustrerar en storleksgrupp.



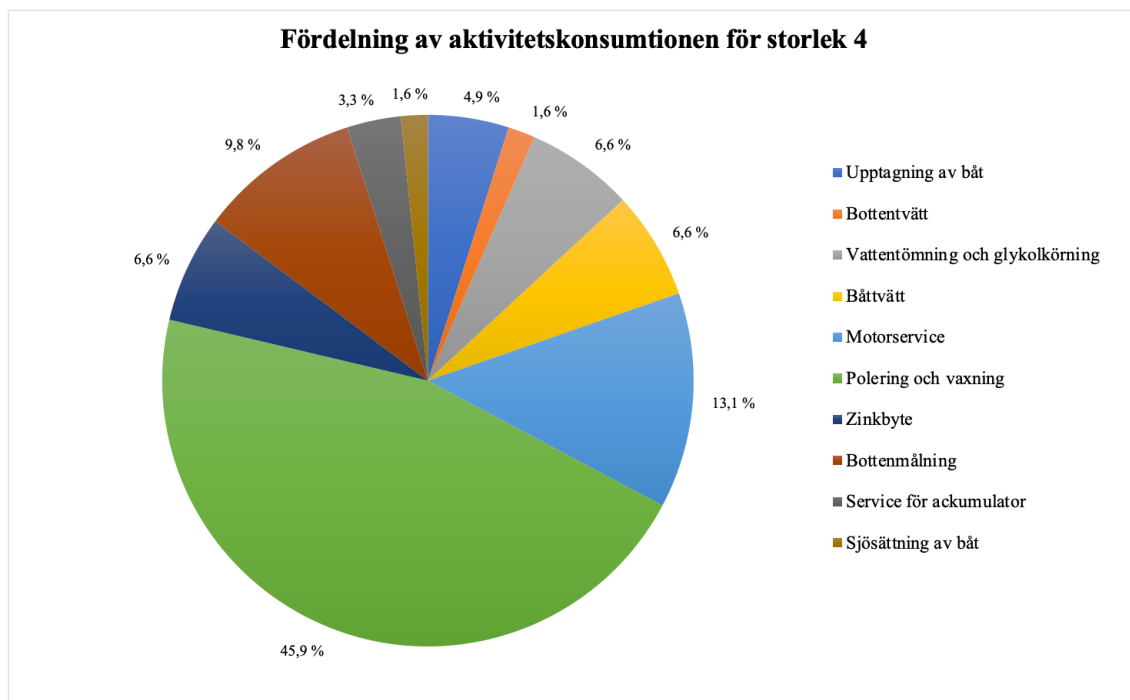
Figur 7. Oy Mälö Marin Ab:s fördelning av aktivitetskonsumtionen för storlek 1.



Figur 8. Oy Mälö Marin Ab:s fördelning av aktivitetskonsumtionen för storlek 2.



Figur 9. Oy Mälö Marin Ab:s fördelning av aktivitetskonsumtionen för storlek 3.



Figur 10. Oy Mälö Marin Ab:s fördelning av aktivitetskonsumtionen för storlek 4.

4.1.4 Steg 4: Fastställ kostnadsdrivarvolymen och beräkna aktivitetssatser

En beräkning av aktiviteternas aktivitetssatser görs i detta fall inte, utan de grundar sig enbart på Holméns expertis. Detta är på grund av att det är lättare för Holmén att bestämma aktivitetssatserna, än det är för honom att bestämma den totala kostnaden för varje aktivitet. I och med att aktivitetssatserna ej beräknas är det i detta fall inte heller nödvändigt att bestämma kostnadsdrivarvolymen. I detta fall grundade sig alla aktivitetssatserna på de anställdas löner.

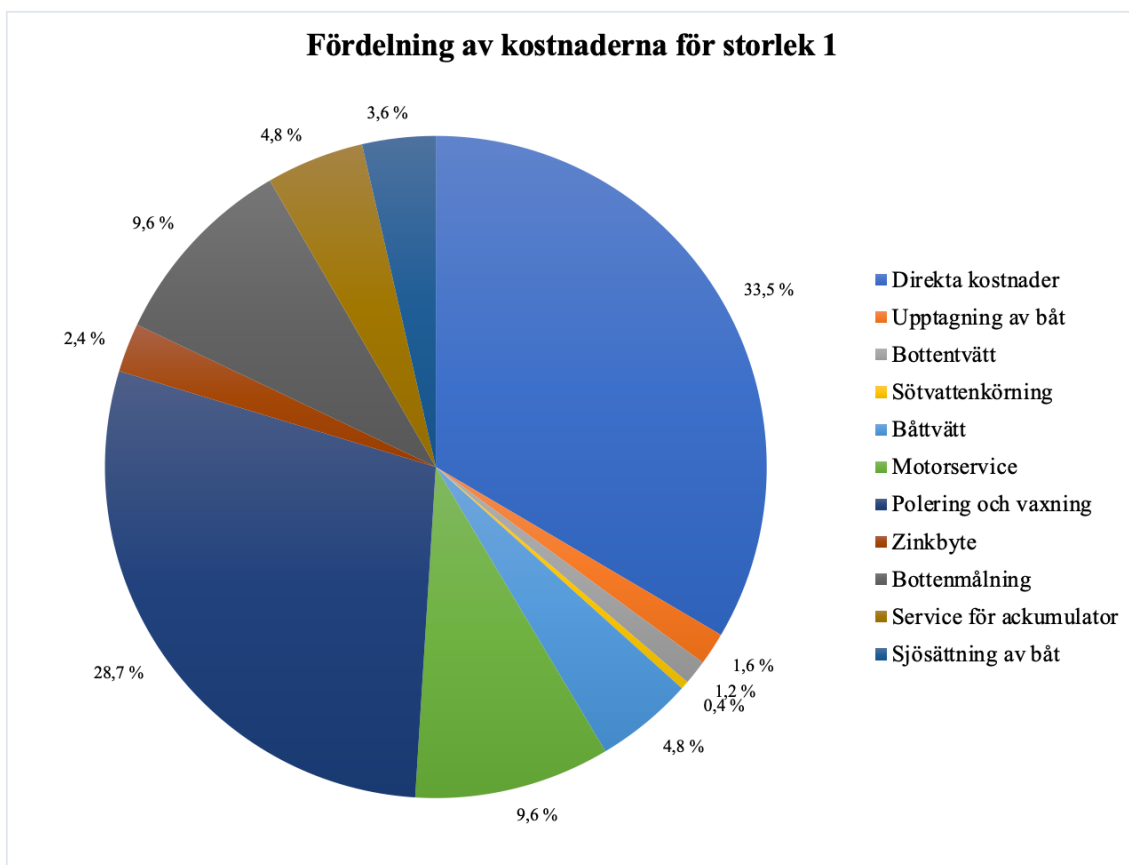
4.1.5 Steg 5: Beräkna kostnader för kalkylobjekt

Slutligen adderas alla kostnader ihop vilket utgör tjänstens, för full service, självkostnad. Beräkningarna för självkostnaden görs i Excel. Både den totala självkostnaden och självkostnaden per båt beräknas. Båda beräkningarna är uppdelade enligt storleksklassificeringen. I figur 11 kan en skärmdump av den slutliga aktivitetsbaserade självkostnadskalkyleringen, utan siffror, ses. Uppbyggnaden av de resterande storleksgruppernas aktivitetsbaserade självkostnadskalkyleringar ser i stor sett likadana ut som storlek 1 och kommer därför inte inkluderas. För behöriga kommer alla fyra autentiska aktivitetsbaserade självkostnadskalkyleringar bifogas i slutet av lärdomsprovet (se bilaga 1–4).

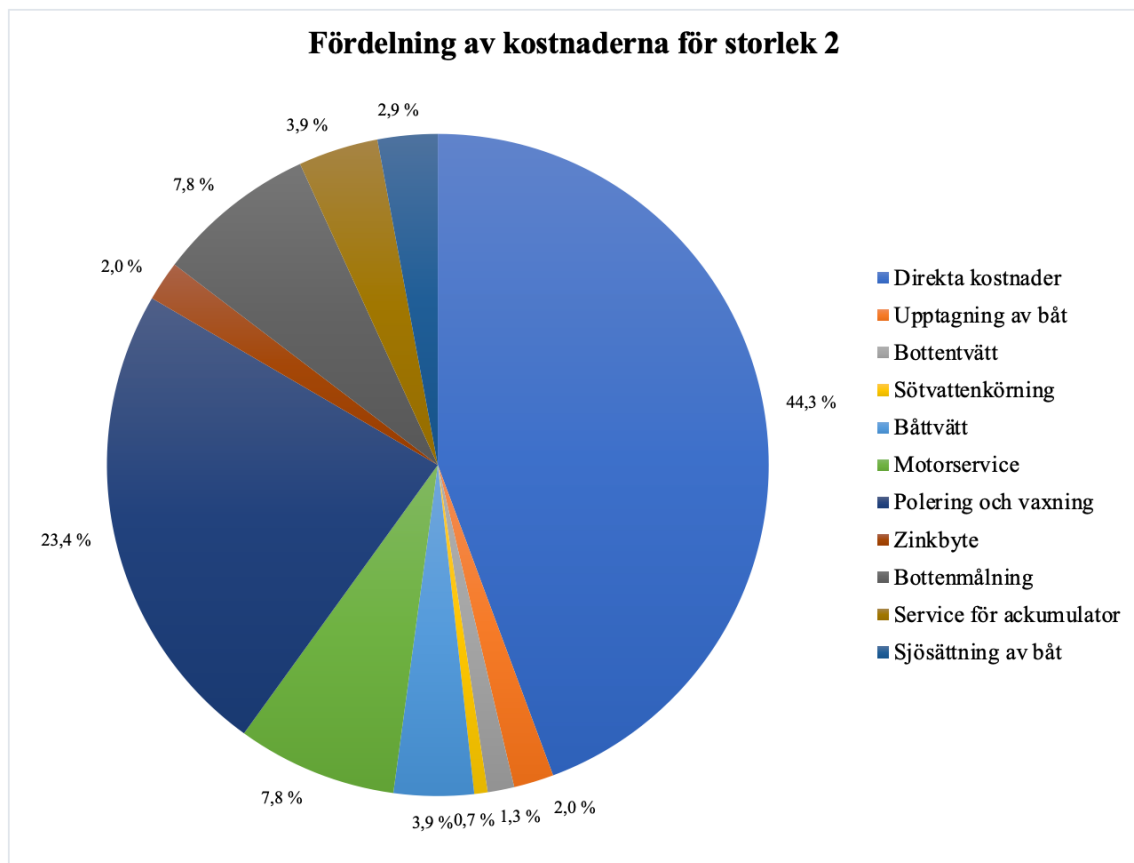
Totala självkostnad för alla båtar (Storlek 1: 12-19 kvadratmeter):	
<u>Aktivitet</u>	Storlek 1: 12-19 kvadratmeter
Direkt material	- €
Upptagning av båt	- €
Bottentvätt	- €
Sötvattenkörning	- €
Båttvätt	- €
Motorservice	- €
Polering och vaxning	- €
Zinkbyte	- €
Bottenmålning	- €
Service för ackumulator	- €
Sjösättning av båt	- €
TOTALA SJÄLVKOSTNAD för alla båtar (Storlek 1: 12-19 kvadratmeter)	- €
Total självkostnad per båt (Storlek 1: 12-19 kvadratmeter):	
<u>Aktivitet</u>	Storlek 1: 12-19 kvadratmeter
Direkta kostnader	- €
Upptagning av båt	- €
Bottentvätt	- €
Sötvattenkörning	- €
Båttvätt	- €
Motorservice	- €
Polering och vaxning	- €
Zinkbyte	- €
Bottenmålning	- €
Service för ackumulator	- €
Sjösättning av båt	- €
TOTAL SJÄLVKOSTNAD per båt (Storlek 1: 12-19 kvadratmeter)	- €

Figur 11. Oy Mälö Marin Ab:s aktivitetsbaserade självkostnadskalkylering för storlek 1.

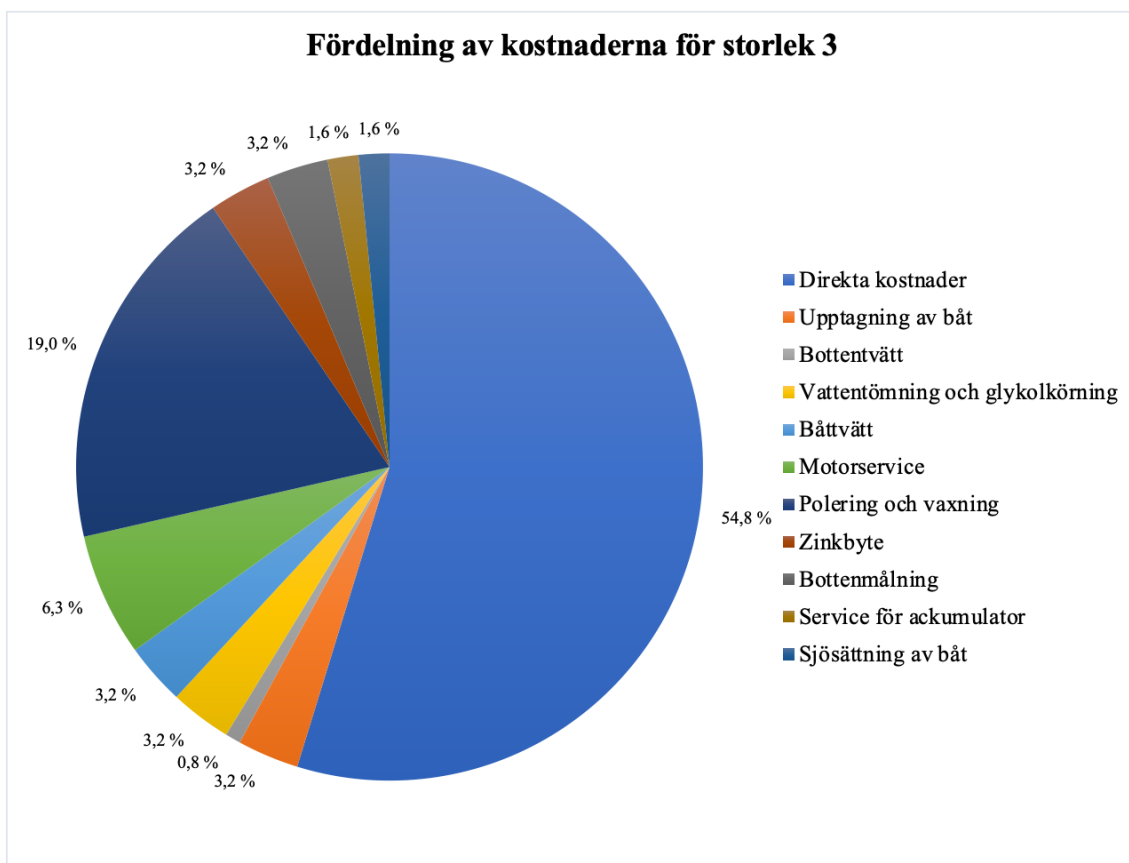
I figurerna nedan framgår hur kostnaderna för de olika aktiviteterna är fördelade sinsemellan. Cirkeldiagrammen grundar sig på materialet från den färdigställda aktivitetsbaserade självkostnadskalkyleringen och har skapats för varje storlekgrupp. Likasom med figurerna 7–10 illustrerar diagrammen nedan hur resurskrävande varje aktivitet är i proportion till de andra aktiviteterna.



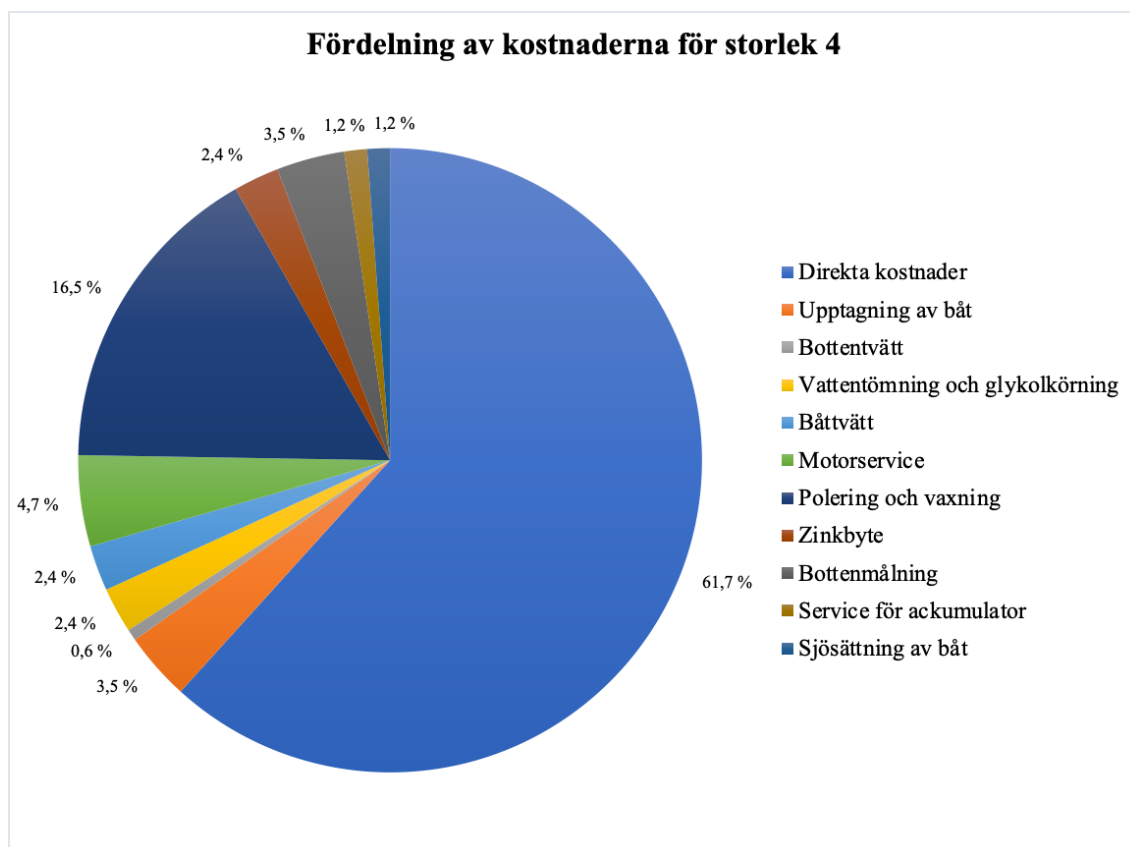
Figur 12. Oy Mälö Marin Ab:s fördelning av kostnaderna för storlek 1.



Figur 13. Oy Mälö Marin Ab:s fördelning av kostnaderna för storlek 2.



Figur 14. Oy Mälö Marin Ab:s fördelning av kostnaderna för storlek 3.



Figur 15. Oy Mälö Marin Ab:s fördelning av kostnaderna för storlek 4.

5 DISKUSSION

Detta kapitel kommer innehålla både en resultatdiskussion och en metoddiskussion. I den första delen av kapitlet kommer resultatet, från föregående kapitel, att analyseras med hjälp av de tidigare nämnda teorierna och i den andra delen kommer metodvalet att utvärderas.

5.1 Resultatdiskussion

Resultatet från föregående kapitel kommer i denna del av lärdomsprovet att analyseras. Största delen av analysen kommer grunda sig i informationen i cirkeldiagrammen 7–10 och 12–15 som presenterades i resultatkapitlet. Till viss del kommer även den aktivitetsbaserade självkostnadskalkyleringen att analyseras, men i dessa fall kommer fortsättningsvis siffrorna hållas konfidentiella. Vid läsandet av analysen av cirkeldiagrammen är det dock viktigt att ha i åtanke att samtliga siffror är proportionella. Det vill säga även fast det i praktiken tar längre tid att lyfta upp en större båt, kan den

visas som ett mindre procenttal i cirkeldiagrammet i jämförelse med upptagningen av en mindre båt.

5.1.1 Direkta kostnader

Genom att titta på de fyra storleksgruppernas aktivitetsbaserade självkostnadskalkyleringar (se bilaga 1–4) kan man se att giftfärg är den kostsammaste direkta kostnaden för storlek 1, storlek 2 och storlek 3. För storlek 4 är den kostsammaste direkta kostnaden, å andra sidan, motorolja, men kostnaden för giftfärg skiljer sig dock inte mycket från kostnaden för motorolja och är därför den näst mest kostsamma direkta kostnaden. Giftfärgen är den kostsammaste direkta kostnaden på grund av att inköpspriset, i förhållande till mängden som behövs, är högst. Tittar man på storlek 4, stämmer påståendet också, det vill säga även fast den kostsammaste direkta kostnaden är motorolja, är ändå giftfärgen den direkta kostnaden vars inköpspris, i förhållande till mängden som behövs, är högst. Tittar man i stället på fördelningen av mängden material, kan man se att motorolja är det direkta materialet vars kvantitet är högst. Varför den inte är den kostsammaste direkta kostnaden, förutom för storlek 4, är på grund av den har ett lågt inköpspris. Tittar man å andra sidan på den minst kostsamma direkta kostnaden, skiljer sig storlek 1 från de resterande. Den minst kostsamma direkta kostnaden för storlek 3 och storlek 4 är tvättmedlet för båttvätten. För storlek 2 är också tvättmedlet för båttvätten den minst kostsamma direkta kostnaden, men till skillnad från storlek 3 och storlek 4 är kostnaden för bränsleförfiltret desamma som kostnaden för tvättmedlet. För storlek 1, å andra sidan, är kostnaden för drevolja den lägsta direkta kostnaden. Avvikelsen mellan storlek 1 och de resterande storleksgrupperna beror på att mängden tvättmedel som behövs för båttvätten är desamma för storlek 1, storlek 2 och storlek 3 och dubbelt så mycket för storlek 4.

5.1.2 Fördelning av aktivitetskonsumtionen

Genom att titta på figurerna 7–10 i kapitel 4.1.3 kan man se att fördelningen av aktivitetskonsumtionen, proportionellt sett, är relativt lika mellan storlek 1 och storlek 2 och mellan storlek 3 och storlek 4. De som dock alla storlekarna har gemensamt är att poleringen och vaxningen är den aktivitet som är mest tidskrävande och utgör runt hälften av tiden vid utförande av full service. Proportionellt sett är även bottenborttätningen, båttvätten och motorservicen också relativt lika tidskrävande för storlek 1, storlek 2 och storlek 3.

Beträffande dessa aktiviteter skiljer dock storlek 4 från de andra eftersom dessa aktiviteter, proportionellt sett, har en lägre procentuell andel jämfört med de övriga storlekarna. Vad som skiljer de större storlekarna, det vill säga storlek 3 och storlek 4, från de mindre, storlek 1 och storlek 2, är zinkbytet, bottenmålningen, servicen för ackumulatorerna, sjösättningen av båten och sötvattenkörningen och vattentömningen och glykolkörningen. Proportionellt sett kräver zinkbyte och vattentömning och glykolkörning betydligt mer tid när man utför tjänsten på de större båtarna än vid utförande av zinkbyte och sötvattenkörningen på de mindre båtarna. I kontrast tar dock bottenmålningen, servicen för ackumulatorerna och sjösättningen av båten proportionellt sett mer tid för de mindre båtarna i jämförelse med de större båtarna. Det enda som drastiskt skiljer storlek 3 från storlek 4 är upptagningen av båten. Det vill säga proportionellt sett tar upptagningen av de största båtarna, det vill säga storlek 4, mer tid än de tar för de resterande. Tittar man på storlek 1 och storlek 2 kan man se att fördelningen av aktivitetskonsumtionen av upptagning av båt är relativt lika.

5.1.3 Fördelning av kostnaderna

Genom att titta på figurerna 12–15 i kapitel 4.1.5 kan man se att de direkta kostnaderna utgör den största kostnaden för de alla storlekgrupper. När man tittar på storlek 2, storlek 3 och storlek 4 kan man se att det finns betydliga skillnader mellan kostnaden för de direkta kostnaderna och kostnaderna för de resterande aktiviteterna. Det vill säga utgör de direkta kostnaderna över hälften av kostnaderna vid beräkningen av självkostnaden för storlek 3 och storlek 4 och nästan hälften av kostnaderna för storlek 2. Fördelningen av kostnaderna för storlek 1 ser dock lite mer annorlunda ut till skillnad från de andra storlekarna. I detta fall är kostnaden för polering och vaxning nästan lika stor som de direkta kostnaderna. Precis som för storlek 1, utgör polering och vaxning också den näst högsta kostnaden för de andra storlekarna. Dock är den, i proportion till de direkta kostnaderna, inte alls lika hög som för storlek 1. Vad man dock kan konstatera om man dessutom reflekterar över materialet i kapitel 5.1.2 är att det finns skillnader i kostnadsfördelningen för båttvätt, botten tvätt och motorservice, trots att dessa aktiviteter är relativt lika tidskrävande för storlekarna 1, 2 och 3. Precis som i kapitel 5.1.2 skiljer sig storlek 4 från de resterande storlekarna när man tittar på kostnadsfördelningen för de ovannämnda aktiviteterna. Beträffande zinkbytet, som kräver betydligt mer tid för de större båtarna, i jämförelse mellan de mindre båtarna, kan man också där se att

kostnadsfördelningen dock ändå inte skiljer dem så mycket åt storlekarna emellan. Kostnaderna skiljer sig dock betydligt mellan sötvattenkörningen och vattentömningen och glykolkörningen, som likasom zinkbyte är mer tidskrävande storlekarna emellan. När man tittar på de mer tidskrävande aktiviteterna för de mindre båtarna, såsom bottenmålningen, servicen för ackumulatorerna och sjösättningen, kan man se att dessa aktiviteter, proportionellt sett, kräver mer kostnader jämfört med de större båtarna. Tittar man på upptagningen av båt, som vid aktivitetskonsumtionen hade betydliga skillnader mellan storlek 3 och storlek 4, kan man se att kostnadsfördelningen dock är relativt jämn båtarna emellan.

5.2 Metoddiskussion

Metoden som användes fungerade bra och fortskred enligt plan. Fortfarande i efterhand känns det som rätt metod användes. Denna metod passade bra till detta lärdomsprov eftersom insamlingen av data gick smidigt då en blandning av studerande av dokument och en intervju kunde användas. Genom att bygga frågorna till intervjun på det insamlade data från dokumenten, kunde respondenten besvara frågorna väl.

Eftersom insamlingen av data både skedde via studerade av dokument och via en intervju förstärktes reliabiliteten. Validiteten för lärdomsprovet uppnåddes då respondenten läste igenom lärdomsprovet och kunde se att informationen från hans intervju hade tolkats korrekt. När det gäller generaliserbarheten, som är ett viktigt begrepp vid utförande av en fallstudie, av resultatet kan man inte säga att forskningen nått detta mål, vilket de flesta andra fallstudierna inte heller gör. Det vill säga dessa begrepp kan vara svåra att bestämma för en fallstudie, men om man tittar ur ett fallstudieperspektiv kan man anta att forskningen lyckades. Det vill säga ur ett fallstudieperspektiv är syftet med en fallstudie att läsarna ska förstå det unika med fallet samt utveckla en genomgripande förståelse av dess komplexitet (Bryman & Bell, 2013). Detta lyckades lärdomsprovet med.

6 SLUTSATSER

Syftet med lärdomsprovet är att skapa ett beslutsunderlag för Oy Mälö Marin Ab för prissättningen av deras tjänster. Forskningsfrågan som lärdomsprovet ska besvara är därför följande: ”Vad är Oy Mälö Marin Ab:s självkostnad för full service i samband med vinterförvaringen, exklusive kostnaderna för själva vinterförvaringen, och vilka

aktiviteter är mest tids- respektive resurskrävande?”. Svaret på första delen av forskningsfrågan kommer inte kunna besvaras på grund av konfidentiella orsaker, men för behöriga kommer den slutliga aktivitetsbaserade självkostnadskalkyleringen bifogas (se bilaga 1–4).

Genom att titta på resultatkapitlet kan man se att polering och vaxning är den aktivitet som är mest tidskrävande för alla storlekar. Förutom detta är det även den näst mest resurskrävande aktiviteten och därför en viktig aktivitet att ha i åtanke när Oy Mälö Marin Ab fortskrider i processen om resonemanget kring nya försäljningspriser. För att kunna dra ner på självkostnaden är det därför mest värt att undersöka om det finns sätt som denna aktivitet kunde för snabbas. Till exempel hitta någon typ av lösning som skulle kunna automatisera aktiviteten och på detta sätt för snabba aktiviteten och minska på självkostnaden. Den mest resurskrävande aktiviteten, å andra sidan, är de direkta kostnaderna. Den dyraste direkta kostnaden för storlek 1, storlek 2 och storlek 3 är giftfärg och för storlek 4 är det motoroljan. Ett förslag till att minska denna kostnad är att köpa materialet i större partier. Genom att köpa i större partier får man ofta mängdrabatt, vilket gör att det direkta kostnaderna skulle minska.

Utöver att den aktivitetsbaserade självkostnadskalkyleringen kan fungera som beslutsunderlag för prissättningen av Oy Mälö Marin Ab:s tjänster, kan den även fungera som underlag vid budgetering. Förutom detta ger en aktivitetsbaserad självkostnadskalkylering också en bra bild åt företaget vilka aktiviteter som finns i företaget samt vilka av dem som är mest tids- respektive resurskrävande. Genom att veta detta, kan företaget försöka effektivisera de mer tidskrävande aktiviteterna och minska kostnaderna för de mer resurskrävande. Lyckas företaget med detta har de en mycket större chans att nå sina resultatmål.

6.1 Studiens begränsningar

Detta lärdomsprov kan endast fokusera på en typ av Oy Mälö Ab:s tjänster. Utöver detta görs kalkyleringen endast på full service som sker i samband med vinterförvaringen, exklusive självaste vinterförvaringen. Det vill säga kan detta lärdomsprov inte besvara vad självkostnaden för vinterförvaringen i sig är eller på vad självkostnaden för företagets resterande tjänster är. Förutom detta är man också tvungen att gruppera storlekarna i olika

storlekgrupper. Detta gör att kostnaderna i den aktivitetsbaserade självkostnadskalkyleringen baserar sig på de olika storlekgruppernas genomsnittliga kostnader, vilket gör att självkostnaden endast kan ge en genomsnittlig överblick över de enskilda storlekarnas självkostnad och i vissa fall kommer den beräknade självkostnaden inte exakt stämma överens med varje enskild storleks båt inom storlekgrupperna.

6.2 Förslag till vidare undersökningar

Om man vill forska vidare inom samma ämne är ett förslag på vidare undersökning att utföra aktivitetsbaserade självkostnadskalkyleringar för de resterande tjänsterna som Oy Mälö Marin Ab erbjuder. Utöver detta skulle företaget troligen även uppskatta en forskning om att hitta den mest passande vinstmarginalen. Det vill säga flytta fokuset från företaget till marknaden och konkurrenterna. Genom att göra detta borde forskaren ha möjlighet att hitta det mest passande försäljningspriset som både är konkurrenskraftigt och gör att företaget når bästa möjliga vinst.

Källor

- Andersson, G. (2008). *Kalkyler som beslutsunderlag: kalkylering och ekonomisk styrning* (6 uppl.). Studentlitteratur.
- Andersson, G. (2013). *Ekonomistyrning: beslut och handling*. Studentlitteratur.
- Arbner, I., & Bjerke, B. (1994). *Företagsekonomisk metodlära* (2 uppl.). Studentlitteratur.
- Asiakastieto. (u.å.). *Oy Mälö Marin Ab*. <https://www.asiakastieto.fi/yritykset/fi/oy-malo-marin-ab/23079305/taloustiedot>
- Ax, C., Johansson, C., & Kullvén, H. (2015). *Den nya ekonomistyrningen* (5 uppl.). Liber.
- Bryman, A., & Bell, E. (2013). *Företagsekonomiska forskningsmetoder* (2 uppl.). Liber.
- Horngren, C., Datar, S. & Rajan, M. (2012). *Cost Accounting: A Managerial Emphasis* (14 uppl.). Pearson Education.
- Merriam, S. (1994). *Fallstudien som forskningsmetod*. Studentlitteratur.
- Oy Mälö Marin Ab. (2020a). *Mälö Marin Ab*. <https://www.malomarin.fi>
- Oy Mälö Marin Ab. (2020b). *Palvelut*. <https://www.malomarin.fi/palvelut/>
- Patel, R., & Davidson, B. (2019). *Forskningsmetodikens grunder: att planera, genomföra och rapportera en undersökning* (5 uppl.). Studentlitteratur.
- Skärvad, P.-H., & Olsson, J. (2013). *Företagsekonomi 100* (16 uppl.). Liber.
- Statistikcentralen. (21 juni 2017). *Kesämökki: lähellä kotia ja kaksion kokoinen*. <https://www.stat.fi/tietotrendit/blogit/2017/kesamokki-lahella-kotia-ja-kaksion-kokoinen/>
- Statistikcentralen. (31 oktober 2023). *Årsförändringen av det preliminära harmoniserade konsumentprisindexet 2,4 procent i oktober 2023*. <https://stat.fi/sv/publikation/cl8edr5vpksy109w2gpwmfuy3>
- Traficom. (u.å.). *Farkostbeståndet efter landskap och längdklass 2019-2023*. <https://trafi2.stat.fi:443/PXWeb/sq/28adb554-46ff-4b70-88bd-e7162904027c>
- Traficom. (11 november 2019). *Finland är ett av de bästtätaste länderna i världen – antalet nya vattenfarkoster ökar*. <https://www.traficom.fi/sv/aktuellt/finland-ar-ett-av-de-battataste-landerna-i-varlden-antalet-nya-vattenfarkoster-okar>
- Yle. (25 maj 2020). *Korona yllätti kääntämällä mökkikaupan nousuun – kasvuluvut kymmenissä prosenteissa, kysyntää enemmän kuin tarjontaa*. <https://yle.fi/a/3-11363603>

Bilagor

Bilagorna 1–4 är konfidentiella.