Högskolan i Halmstad
Sektionen för ekonomi och teknik
Ekonomprogrammet, Valfritt ekonomiskt program
Kandidatuppsats i företagsekonomi, 15hp
VT 2013

Att tiga är silver, att tala är guld

- Framtagningsprocessen av ekonomisk information i tre svenska företag.

Slutseminarium 130531

Frida Kriborg 890315
Oscar Winge 860221

Handledare: Jan-Olof Müller
Examinator: Arne Söderbom

Förord

Vi vill rikta ett stort tack i första hand till vår handledare Jan-Olof Müller som med sitt stora engagemang och betydelsefulla handledning hjälpt oss i rätt riktning. Ett tack riktas även till opponentgrupperna som bidragit med konstruktiv kritik under vägens gång och fört uppsatsen framåt.

Slutligen vill vi tacka våra sex respondenter som ställt upp med sin kunskap och sin tid för att hjälpa oss genomföra denna uppsats.

Högskolan i Halmstad den 20 maj 2013

Frida Kriborg

Oscar Winge

Sammanfattning

I litteraturen beskrivs controllern väldigt olika från författare till författare, vilket kan förklaras med att controllerrollen varierar från företag till företag, därav är controllerns roll väldigt omdiskuterad angående titel, placering i företaget, dess funktion och arbetsuppgifter. Forskare påpekar att detta är ett område som bör studeras mer. I vår uppsats försöker vi återberätta hur controllerfunktionen beskrivs i tre svenska företag: Duni AB, Höganäs AB och Gekås. Tidigare studier angående controllerns relation gentemot sina ovanställda chefer har visat att den ekonomiska information, produkt, controllern arbetar fram inte är tillfredsställande och i värsta fall irrelevant för beslutsfattandet inom verksamheten. Denna uppsats ämnar beskriva framtagningsprocessen av controllerns produkter, mottagarens uppfattning av slutprodukten samt situationen mellan controllern som producent och ekonomichefen som mottagare i de tre undersökta företagen. Med hjälp av intervjuer med controllern och ekonomichefen på de tre företagen ska vi tolka deras återgivelser och sedan analysera detta mot vår teoretiska referensram med avsikt att finna en förklaring på varför situationer stämmer överrens eller ter sig annorlunda gentemot teorin.

Uppsatsens resultat visar att ekonomichefen är tillfredsställd gällande controllerns slutprodukt samt att ekonomichefen och controllern för en nära dialog med varandra kring vilken information som ska tas fram, där även ekonomichefen varit involverad i framtagningsprocessen. Vi har kommit fram till att den informella kommunikationen mellan controller och ekonomichef samt ekonomichefens involvering är den gemensamma faktorn hos företagen som bidragit till att den produkt som tas fram är relevant.

Nyckelord: Controller, Ekonomichef, ekonomisk information.

Abstract

The literature describes the role of the controller very differently, reflecting the fact that the controller role varies from company to company, hence the controller's role is very widely debated regarding title, position in the company, its function and duties. Researchers point out that this is an area that should be studied more. In our paper, we try to retell the role of the controller function as described in three Swedish companies: Duni AB, Höganäs AB and Gekås. Previous studies discussing the controller's relationship towards their CFO has shown that the economic product the controller produce is not satisfactory and at worst irrelevant to decision making within the company. This paper intends to describe the development process of the controller products, the CFO's perception of the end product and the situation between the controller, as producer, and CFO, as recipients, in the three companies surveyed. Using interviews with the controller and CFO of the three companies, we interpret their stories and then analyze this against our theoretical framework with a view to seek an explanation on why the situation appear differently towards theory.

Thesis results show that the CFO is satisfied regarding the end produt. And the CFO and the controller use a close dialogue with each other about what information should be developed, which shows that the CFO has been involved in the development process. We conclude that the informal communication between the controller and the CFO and the involvement of the CFO is the common factor among companies that have contributed to the product being relevant.

Keywords: Controller, CFO, financial information.

Innehållsförteckning

1. Inledning 1
1.1 Bakgrund 1
1.2 Problemdiskussion 1
1.3 Problemformulering 2
1.4 Syfte 2
1.5 Avgränsningar 3
1.6 Centrala Begrepp 3
1.7 Disposition 3
2. Teoretisk referensram 4
Sammanfattning av teori 4
2.1 Verksamhetsstyrning 4
Figur 1. Organisationsstruktur 5
Figur 2. Organisationsstruktur 6
2.2 Producent 6
Figur 3. Controllerrollen 7
2.3 Mottagare 9
Figur 4. Styrningsstrategi 10
2.4 Produkter 11
2.4.1 Resultaträkning 12
2.4.2 Kassaflödesanalys 12
2.4.3 Prognoser 12
2.4.4 Projekt 12
2.4.5 Mål – Targets 13
2.4.6 Strategisk planering 13
2.5 Tidigare forskning 13
3. Metod 16
3.1 Vetenskapligt förhållningssätt 16
3.2 Val av perspektiv 17
3.3 Val av ansats 17
3.4 Val av undersökningsmetod 18
3.4.1 Utformning av intervjuguide 19
3.4.2 Utformning av intervjufrågor 20

3.4.3 Deltagarvalidering 20
3.4.4 Primärdata 20
3.5 Urval av företag 21
3.6 Urval av intervjupersoner 22
3.7 Litteratursökning 22
3.8 Validitet och Reliabilitet 23
3.9 Operationalisering 23
4. Empiri 25
4.1 Duni AB 25
Figur 5. Organisationsstruktur Duni AB 25
4.1.1 Producent Duni AB 25
4.1.2 Mottagare Duni AB 28
4.2 Höganäs Sweden AB 30
Figur 6. Organisationsstruktur Höganäs AB 31
Organisationsstruktur Höganäs AB, egenkonstruerad. 31
4.2.1 Producent Höganäs AB 31
4.2.2 Mottagare Höganäs AB 33
4.3 Gekås AB 35
Figur 7. Organisationsstruktur Gekås 36
4.3.1 Producent Gekås 36
4.3.2 Mottagare Gekås 39
4.4 Sammanfattning av empiri 41
5. Analys 42
Figur 8. Analysmodell 43
5.1 Verksamhetsstyrning 43
5.2 Producent 44
5.2.1 Roll i företaget 44
5.2.2 Möjlighet att påverka 45
5.2.3 Kommunikation 45
5.3 Mottagare 46
5.3.1 Styrningsstrategi 46
5.3.2 Engagemang 47
5.3.3 Tillfredsställning 48

5.4 Produkt 49
5.4.1 Innehåll 49
5.4.2 Frekvens 50
5.5 Sammanfattning av analys 51
6. Slutdiskussion 52
7. Källförteckning 56
7.1 Litteraturkällor 56
7.2 Internetkällor 58
7.3 Intervjukällor 58
Bilaga 1 – Intervjuguide producent 59
Bilaga 2 – Intervjuguide mottagare 60
Bilaga 3 – Produktmall Duni AB 61
Bilaga 4 – Produktmall Höganäs AB 62
Bilaga 5 – Produktmall Gekås 63

1. Inledning

Kapitlet inleds med en bakgrund för att ge läsaren en introduktion inom ämnet, därefter förs en fördjupad problemdiskussion vilken mynnar ut i uppsatsens problemställning. Syftet med uppsatsen kommer att klargöras och de avgränsningar som finns inom denna uppsats kommer att beskrivas. I det här kapitlet kommer läsaren även introduceras för uppsatsens centrala begrepp; producent, mottagare och produkt.

1.1 Bakgrund

Nilsson, Olve och Parment (2010) placerar controllern i en central roll inom företaget och belyser denne som organisationens expert på ekonomistyrning, controllern har med tanke på sin centrala roll en bra position att påverka strategin inom företaget. Tidigare forskning visar tecken på att controllern har gått från att ha varit en passiv producent av finansiella rapporter till en controller som är involverad i större omfattning inom företaget och som är delaktig i beslutsfattande (Paulsson, 2012, Friedman & Lyne, 1997). Den första controllerrollen beskrivs ofta som en bönräknare (Friedman & Lyne, 1997) medan den senare rollen beskrivs som en affärspartner (Rouwelaar & Bots, 2008). Friedman och Lyne (1997) menar att bönräknarens fokus ligger på tidigare händelser och verksamhetens finansiella rapporter medan Rouwelaar och Bots (2008) förklarar att affärspartnern är fokuserad på dagens samt framtida händelser, och det förväntas att affärspartnern är involverad i beslutsfattande processer. Sammantaget ligger bönräknarens fokus på hårda värde och affärspartnerns fokus på både hårda och mjuka värde Paulsson (2012).

Evans och Ashworth (1996) betonar att de arbetsuppgifter samt de förväntningar och förhoppningar som ställs på controllerfunktionen har växt fram i takt med att företagsmiljön har ändrats. Detta uttalande bekräftas av Samuelson (2008) som menar att företagets styrning hela tiden måste anpassas efter organisationsförändringar vilka i sin tur kan bero på förändring i omvärlden. Eftersom controllern skall hjälpa företag att förändras i takt med den ombytliga miljö företaget verkar inom åsyftar Evans och Ashworth (1996) att det skulle ställas högre krav på controller rollen idag än tidigare. Friedman och Lyne (1997) samt Olve och Samuelson (2008) samtycker i påståendet och menar att controllerfunktionen skall svara för att ekonomistyrningen och styrsystemet anpassas efter verksamhetens situation och krav men tillägger att controllern fortfarande skall administrera de löpande arbete som ligger till grund för ekonomistyrningen. Redan 1954 beskrev den amerikanska ekonomiprofessorn Herbert A. Simons att en controller innehar en multipel roll bestående av tre huvudområden: rapportering, belysning av relevant information och problemlösning (Friedman & Lyne, 1997). Olve (2008) anser att det med bakgrund av detta är svårt att definiera ordet controller då ordet har olika innebörd i olika företag vilket han anser har lett till förvirring. Litteraturen diskuterar produkter controllers tar fram, ofta benämnt som ekonomisk information och rapporter, men visar inte konkreta exempel på dess utformning. Vilka arbetsuppgifter har controllern och hur är deras framtagna produkter utformade?

1.2 Problemdiskussion

Sen slutet av 90-talet har det gjorts studier (Rouwelaar & Bots, 2008, Pierce & O´Dea, 2003, Tjosvold & Poon, 1998, Friedman & Lyne, 1997) avseende mottagarens syn på controllerns framarbetade produkt samt relationen mellan controllern och mottagare. Där mottagare i de nämnda studierna utgjorts av en enhetschef, ekonomichef eller en ledningsgrupp och produkterna varit den ekonomiska information som arbetas fram av controllern. I studierna har controllern fått definiera sin roll och sina arbetsuppgifter och i vissa studier (Tjosvold &

Poon, 1998 & Friedman & Lyne, 1997) uttrycker även ekonomichefen sin syn på controllerns roll och rollens tillhörande arbetsuppgifter. Det har visat sig att det finns en stor variation i hur ekonomichefen ser på controllern och dess kunskapsbidrag. I en del studier framhålls det att controllern ska vara mer delaktig i verksamheten (Johnston, 2002) och att controllern ska utgöra en del av verksamhetens ledningsgrupp (Rouwelaar & Bots, 2008 och Colton, 2001). Zoni och Merchant (2007) fann ett positivt samband mellan controllerns delaktighet i beslutsfattande och företagets prestation medan Pierce och O´Deas (2003) uppfattning är att controllerns kännedom om vilken information hans chef vill ha överlag är dålig. Regel (2003) riktar stark kritik mot controllern och menar att den informationen som arbetas fram inte är tillräckligt relevant för ekonomichefen. Pierce och O'Dea (2003) fann att det var klara skillnader mellan controllers och ekonomichefers uppfattning om vilken information som var väsentlig för att ekonomichefen skulle kunna leda sina enheter eller hela verksamheten. Så hur är det? Producerar controllern en stor mängd information som inte är relevant för dess ekonomichef, vad beror detta på?

Lindvall (2009) framhåller att det är betydelsefullt att studera hur controllers arbetar i den dagliga verksamheten då han menar att det är viktigt för controllern att få ökad kunskap kring arbetet som utförs i företaget. Detta för att kunna möta chefers och andra medarbetares behov av stöd i styrningen av verksamheten. Även Zoni och Merchant (2007) uppmanar till att ytterligare studier kring controllerns delaktighet och inverkan på beslutsfattande inom organisationen bör göras. Lindvall (2009) anser att många studier endast berört chefer och ledningens arbetsuppgifter och uppmanar till vidare studier om controllerns arbetsuppgifter. Vi finner att de olika uppfattningarna kring controllerns slutprodukt och delaktighet i verksamhetens beslutsfattande samt Lindvalls (2009) och Zoni och Merchants (2007) uppmaning till vidare studier antyder att det finns mer att utforska inom området. I vår uppsats kommer vi att beskriva och analysera hur framtagningsprocessen av controllerns framarbetade produkter fungerar i de svenska företag som ingår i uppsatsen, samt hur ekonomichefen på respektive företag uppfattar dessa produkter.

1.3 Problemformulering

I litteratur målas controllern upp som en central figur i ett företags ekonomistyrning (Nilsson et al 2010). Controllern arbetar med att ta fram relevant ekonomisk information som ligger till grund för beslut inom företaget (Paulsson, 2012, Lindvall, 2009). I tidigare forskning, som presenterats ovan, påvisas att denna beskrivning inte alltid passar in. Informationsflödet mellan controllern och dennes ekonomichef fungerar inte alltid felfritt.

Följande frågeställning växer fram:

"Hur arbetar stora företag med framtagningen av ekonomisk information och hur uppfattar ekonomichefen controllerns framarbetade produkt?"

1.4 Syfte

Syftet med uppsatsen är att beskriva och analysera framtagningsprocessen av controllerns produkter, detta sett ur både controllerns och ekonomichefens perspektiv samt återge ekonomichefens uppfattning av slutprodukten i tre svenska företag. Detta görs med hjälp av, de för uppsatsen aktuella, personernas egna berättelser. Vi har även för avsikt att belysa controllerns roll samt kommunikationen mellan controllern och ekonomichefen i respektive företag.

1.5 Avgränsningar

Då syftet är att beskriva och analysera hur ekonomichefen uppfattar den produkt som controllern tar fram fordras det att ekonomichefen och controllern är olika personer. Det framgår i Johnstons (2002) undersökning att ekonomichefen och controllern i mindre företag kan utgöras av samma person, oftast är det rollen som ekonomichef och controller som tenderar att gå ihop, vi har med detta till grund valt att rikta in oss på tre stora företag. Vi har valt att avgränsa uppsatsen till att endast behandla ekonomichefen som mottagare, i de undersökta företagen utgör ekonomichefen en del av verksamhetens ledningsgrupp. Vi har även valt att avgränsa oss till att mer djupgående beskriva den produkt som främst tas fram från controllers i vår uppsats och mer övergripande beskriva övriga produkter. I uppsatsen kommer framtagningsprocessen endast beröra informationsflödet som leder fram till en slutprodukt. En praktisk redogörelse för framtagning, exempelvis via arbete i olika datorprogram som Excel, kommer således inte beskrivas.

1.6 Centrala Begrepp

Framtagningsprocess – Framtagning förklaras som framställning av någon ny typ av produkt vanligtvis genom arbete med något inslag av skapande (ne.se, 2013-05-14). I vår uppsats avser denna process hur det beslutas om vilken information som ska tas fram det vill säga den dialog som förs mellan producent och mottagare under processen, således avser begreppet inte redogöra för den praktiska framställning genom exempelvis olika datorprogram.

Produkt – ”*konkret resultat av tillverkningsprocess, som vanligen är kontrollerad av människan*” (ne.se, 2013-04-02). Avser den information som controllern för fram till ekonomichefen således är ekonomisk information synonymt med ekonomiska produkter genomgående i uppsatsen. I denna uppsats avser dessa produkter sådana som används som underlag för den ekonomiska styrningen inom en organisation.

Producent – Avser i denna uppsats controllern således kommer producent vara lika med controller genomgående i uppsatsen. Nilsson, Olve och Parment (2010) menar att en controller ”*ger förslag till utformning av en organisations ekonomistyrning och förvaltar dess användning*” (s.17).

Mottagare – Ekonomi- och redovisningsfunktioner i ett företag styrs vanligtvis av en person med titeln chief financial officer (CFO), vice president finance eller finance director enligt Merchant och Van der Stede (2012). I denna uppsats utgör ekonomichefen en del av verksamhetens ledningsgrupp. Mottagare i uppsatsen avser ekonomichefer.

1.7 Disposition

Uppsatsen disponeras enligt följande: Kapitel 2 utgör arbetets teoretiska del och redogör för hur teorin beskriver controllerrollen samt de produkter controllern arbetar fram. Kapitlet beskriver även mottagaren av controllerns produkter i form av en ekonomichef som även ingår i organisationens ledningsgrupp. Avslutningsvis berör kapitlet även tidigare studier. Kapitel 3 redogörs för uppsatsens val av metod och tillvägagångssätt vid insamlandet av empirin. Kapitel 4 består av uppsatsens empiriska del och presenterar företagen som intervjuats samt redogör för de svar vi erhöll. Kapitel 5 utgörs av en analys där vi, med utgångspunkt i teori och empiri, tar upp likheter samt skillnader mellan de tre företagen, Duni AB, Höganäs AB samt Gekås. Avslutningsvis innehåller kapitel 6 en redogörelse för de slutsatser som kan dras av uppsatsen och de intervjusvar vi erhållit. Här presenteras även förslag på vidare studier samt uppsatsens bidrag.

2. Teoretisk referensram

Inom den teoretiska referensramen samlar vi teorier kring de för vår uppsats centrala begrepp; producent, mottagare och produkt. Här beskrivs controllern, producenten, och vilka produkter denne tar fram samt ekonomichefen som är mottagare. Kapitlet avslutas med en diskussion kring tidigare studier inom ämnet.

Sammanfattning av teori

I vår uppsats återkommer tre begrepp genomgående. Dessa är producent, mottagare och produkt. Därför kommer även referensramen byggas kring teorier om dessa begrepp, utifrån vår inriktning som är den ekonomiska styrningen inom en organisation. Naturligt inleds därför den teoretiska referensramen med en generell introduktion av verksamhetsstyrning för att sedan mynna ut i de tre huvudbegrepp som vi valt att bygga vår uppsats kring. Lindvall (2009) framhåller att verksamhetens chefer med inriktning på företagets övergripande ekonomiska mål, fri från egna restriktioner, fattar beslut med hjälp av mottagen information. Denna information kommer oftast från en controller (Paulsson, 2012, Lindvall, 2009). Det är ett företags controller som vi valt att fokusera kring när vi nämner *producenten*. Controllerrollen har beskrivits som att ha gått från ett onödigt ont i ett företag, till att vara en viktig del i det strategiska arbetet som kan bidra och underlätta i beslutsfattande (Colton, 2001). Det ansågs tidigare att en controller endast arbetade med redovisningsinformation inom en organisation men att det nuförtiden efterfrågas en mer flerdimensionell prestationsmätning och detta har gjort controllerns yrkesroll mer omfattande (Lindvall, 2009). Nilsson et al (2010) har identifierat fyra olika egenskaper hos controllerrollen, vi har valt att använda oss av denna teorimodell, för att beskriva de olika egenskaper och funktion som en controller kan ha i ett företag. De fyra olika rollerna är: kamrer, analytiker, pedagog och coach.

Den ekonomiska styrningen är en viktig del i verksamheten vilket medför att den person som är högst ansvarig för den ekonomiska informationen spelar en viktig roll enligt Hualan och Tao (2006). En verksamhets ekonomiska styrning och beslut grundas oftast på information som arbetats fram av controllern (Paulsson, 2012, McWatters, Zimmerman & Morse, 2008 och Lindvall, 2009). Eftersom en ekonomichef endast kan tillgodogöra sig en viss mängd av information enligt Bergman och Leinen (2000) medför detta att controllern bör ha god kännedom om vilken information som skall tas fram så att ekonomichefen kan koncentrera sig på att fatta korrekta beslut (Hagler & Burge, 2000). Det råder dock delade meningar angående om ekonomichefen uppfattar controllerns produkt som tillfredsställande (Bergstrand, 2010, Lindvall, 2009 och Zoni & Merchant, 2007) eller inte (Hope, 2006, Pierce & O´Dea, 2003 och Regel, 2003). Lamoreaux (2009) framhåller att det är upp till ekonomichefen att informera controllern om vilken sorts information som efterfrågas. Merchant och Van der Stede (2012) menar att controllern ofta arbetar med bokföring och resultatrapporter medan Nilsson et al (2010) även nämner *produkter* kring verksamhetens risk, kvalitet och kunder. Paulsson (2012) hävdar att uppföljning och rapportering utgör controllerns främsta arbetsuppgift medan Hooley, Piercy och Nicoulaud (2008) framhåller försäljningsprognosens värde.

2.1 Verksamhetsstyrning

I dagens företag är den ekonomiska styrningen central, företaget i stort påverkas till stor del av den ekonomiska styrningen som bedrivs och de ekonomiska målen som sätts upp (Hualan

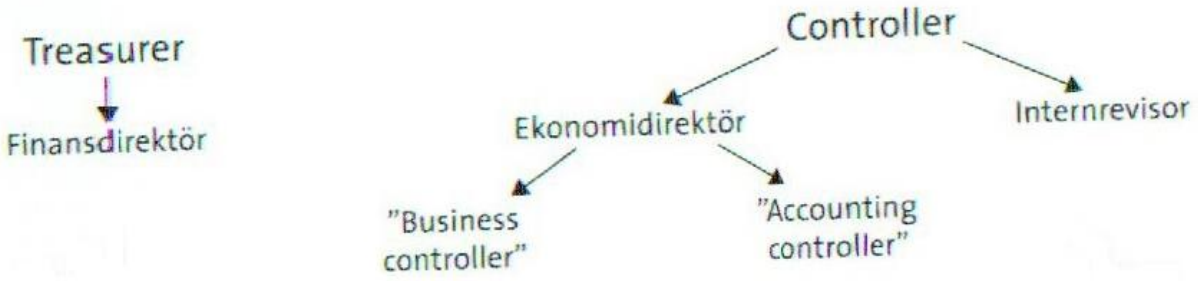
& Tao, 2006). Detta medför att den person som är högst ansvarig för den ekonomiska styrningen inom företaget, ekonomichef eller CFO (Chief Financial Officer), innehar en mycket viktig roll (Hualan & Tao, 2006). Lindvall (2009) beskriver en chef som en rationell informationshanterande beslutsfattare som fri från egna restriktioner och med inriktning på företagets övergripande ekonomiska mål kan ta de bästa valen utifrån mottagen information. Oftast är det ekonomer inom verksamheten som distribuerar informationen till cheferna och förklaringen av controllern blir således att det är en servicefunktion som bistår verksamhetens chefer i deras roll som beslutsfattare (Lindvall, 2009). Detta styrks av Paulssons (2012) studie som indikerar på att controllerns främsta uppgift är att förser beslutsfattare med information. Lindvall (2009) anser att det finns mer än ett sätt att organisera en verksamhet på men alla sätt är inte lika bra. Han menar att en verksamhet som inte har ett idealiskt samspel mellan strategi, organisationsstruktur och styrsystem blir mer kostsamt bland annat på grund av en mer kostsam rapporteringsstruktur.

Figur 1. Organisationsstruktur

Källa: Merchant och Van der Stede, 2012, s.618

Lindvall (2009) förklarar att cheferna är styrningens nyckelpersoner och därför kommer den huvudsakliga ekonomiska informationen att riktas till dem. Merchant och Van der Stede (2012) anser att controllern främst har två roller inom verksamheten där den ena är servicebaserad, vilket innebär att controllern hjälper chefer och ledning med beslutsfattandet. Den andra rollen är en överblickande roll inom företaget där controllern enligt Merchant och Van der Stede (2012) ska se efter att allas agerande i organisationen är lagligt, etiskt korrekt och i enlighet med organisationens och dess ägares bästa intresse. Rouwelaar och Bots (2008) anser att en alltmer ökad konkurrenskraftig miljö har skapat nya möjligheter för controllerrollen. En ökad konkurrensutsatt företagsmiljö kräver mycket mer exakta kostnadsberäkningar och prestanda information om organisationens verksamhet, processer, produkter, tjänster och kunder. Dessa miljöförändringar har inte bara påverkat controllerns olika arbetsuppgifter, de har också påverka graden av inblandning i ledningen. Författarna antyder att controllerns inblandningar i organisationens styrning visar sig i två olika former: strategiska beslut eller operativa beslut. Nilsson et al (2010) har en annorlunda syn på hierarkin och anser att det inom koncerner finns en koncerncontroller som står ovan ekonomichefen inom verksamheten. Detta är i linje med Colton (2001) och Rouwelaar och Bots (2008) som menar att controllerrollen ska utgöra en del av ledningen i verksamheten med tanke på den kunskap de kan tillföra.

Figur 2. Organisationsstruktur



Källa: Nilsson, Olve & Parment, 2010, s.225

2.2 Producent

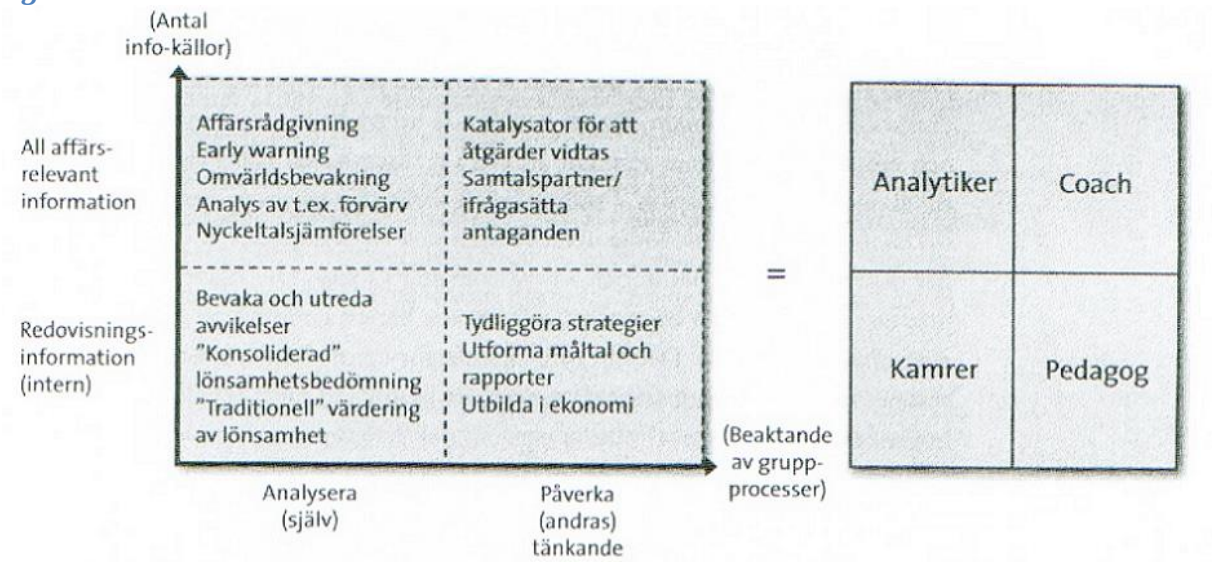
Det har diskuterats kring vilken funktion controllern skall ha i ett företag och huruvida controllern skall sitta med i företagets ledningsgrupp eller inte. Colton (2001) menar att det finns en stor skillnad mellan den gamla controllerrollen och den nya controllerrollen. Colton (2001) beskriver den gamla controllern som ett onödigt ont i företaget, en bönräknare, medan han anser att den nya controllern är välkommen in i högsta ledningen även som affärspartner, detta p.g.a. det skarpa affärssinne och strategiska perspektiv controllern kan bidra med. Olve (2008) menar att det inte finns en ny eller gammal controller utan att det finns två olika roller med fokus på olika arbetsuppgifter, där det som ovan beskrivs som den gamla controllerrollen är en redovisningscontroller medan det som ovan beskrivs som den nya controllerrollen är en affärscontroller. Tidigare intresserade sig företagsekonomen främst för data från bokföring och redovisning av vilket de gjorde analyser (Olve, 2008), medan dessa uppgifter på senare år har vidgats och kompletterats enligt Lindvall (2009). Paulsson (2012) anser att det inte är frågan om en flytt från en gammal till ny controllerroll som Colton (2001) hävdar utan att det rör sig om en expansion av controllerrollen. Olve (2008) betonar att den redovisningsnära controllerns uppgifter inte blivit mindre viktiga av utvecklingen. Paulsson (2012) instämmer och menar att den traditionella rollen fortfarande är viktig men att ytterligare roller har tillkommit.

Lindvall (2009) bekräftar att det tidigare var en vanlig syn att controllern endast arbetade med företagets finansiella information (redovisningsinformation) medan exempelvis den prestationsorienterade informationen rörande kunder och kvalitet fanns hos andra inom företaget som anammade nya metoder snabbare. Han menar att denna konservativa syn snedspeglar controllerns yrkesroll då företag idag efterfrågar en mer flerdimensionell prestationsmätning och detta har blivit en större del av controllerns yrkesroll. Lindvall (2009) framhåller att företag numera ställer om från massmarknadens logik att tillverka, lagra och sälja mot en kundorderstyrd verksamhet, det blir således viktigt att i tidigt skede känna av kundens behov för att ändra styrningens uppmärksamhetsområde. Denna utveckling beskrivs av Lindvall (2009) som en utveckling från enkelt mer rutinartat arbete mot mer kvalificerat analytiskt arbete. Paulsson (2012) förklarar detta med att den redovisningsnära controllern främst arbetar med hårda värden med eftersom controllerrollen expanderat har detta fört med sig att affärscontrollern behöver kunna hantera både hårda och mjuka värde. Samtidigt visar Bergman och Leinens (2000) studie på att produktionen av hård information har ökat på grund av den tekniska utvecklingen. Lindvall (2009) ser problem med controllerrollens utveckling. Problemet ligger i controllerns kunskap om vad som ska prioriteras nu när det inkluderas allt mer arbetsuppgifter i yrkesrollen. Bergstrand (2010) är av uppfattningen att dagens controller utnyttjar alla företagets informationskällor för att kunna genomföra affärsmässiga analyser av företaget och omvärlden inför nyförvärv eller investeringar.

Utnyttjandet av olika informationskällor har underlättats genom den tekniska utvecklingen i företag vilket har medfört ökad tillgänglighet för information dock har detta inte nödvändigtvis medfört att bättre beslut inom företaget fattats (Bergman & Leinen, 2000).

Nilsson et al (2010) har identifierat två huvudsakliga dimensioner som är kopplade till controllerns egenskaper, där den första dimensionen avser den information controllern tillhandahåller, allt från finansiell information till all övrig information som är relevant för verksamheten. Den andra dimensionen avser controllerns betydelse i olika organisatoriska processer exempelvis beslutsfattande. Enligt Nilsson et al (2010) så begränsar antingen controllern sig själv i sitt arbete med att analysera och sprida information eller påverkar de aktivt andra genom att delta i beslutsprocesser. Utifrån dessa två dimensioner har Nilsson et al (2010) urskilt fyra olika controllerroller: kamrer, analytiker, pedagog och coach.

Figur 3. Controllerrollen



Källa: Nilsson, Olve & Parment, 2010, s.229

Nedan följer en förklaring av de fyra controllerrollerna där informationen är hämtad från Nilssons et al (2010).

En controller som arbetar som en *kamrer* har som uppgift att slå fast vilken påverkan på resultatet olika avvikelser från budget har. En kamrer sammanfattar sin tolkning genom att studera redovisningens siffror och sedan presenteras resultatet för den egna chefen.

Den roll som beskrivs som *analytikern* använder utöver redovisningsinformation även relevant information såsom produktions- och personalinformation som rör verksamheten. En kombination av dessa två datatyper ger en god bild av vad som skett och framförallt vad som sannolikt kommer ske i framtiden.

Pedagogen har som avsikt att sprida finansiellt tänkande inom verksamheten. Handlar mycket om att utforma rapporteringsrutiner vilka får hela verksamheten att ta till sig den ekonomiska informationen. Decentraliserade beslut och ansvar står i fokus, det är inte endast controllern och chefens förmåga att bedöma framtiden som gäller. Pedagogen förenklar processer och gör dem mer begripliga för organisationens medarbetare, och genom internutbildningar sporra alla att se sig som delvis ekonomer.

Sista rollen benämns som *coachen* vars roll liknar pedagogen med den skillnaden att coachen inte är bunden till finansiella mått i lika stor utsträckning. Coachen arbetar med kvalitetsarbete och processutveckling samtidigt som mycket tid ägnas åt råd och konsultationer med chefer och medarbetare. Genom att sprida insikter mellan olika delar av en större organisation försöker controllern i sin roll som coach utveckla hela informationsläget inom organisationen.

I stora företag finns det oftast flera controllers som ansvarar för olika områden och sedan rapporterar till sin ekonomichef samt assisterar sina chefer i beslutsfattande enligt McWatters et al (2008). Eftersom det finns så många olika roller för controllers inom stora företag anser Paulsson (2012) att det är svårt att sätta en etikett likt bönräknare eller affärspartner som passar in på rollerna. McWatters et al (2008) anser att affärscontrollern är mer än en kompilator av information och därför borde ingå i högsta ledningen som en affärspartner eftersom affärscontrollern redan är involverad i verksamhetens strategiska planering, och kan bidra med råd och stöd utifrån sin specialistkunskap. Olve (2008) förklarar att den rådgivande egenskapen hör ihop med det som av honom benämns som affärscontroller. Zoni och Merchant (2007) fann i sin studie att majoriteten av undersökta controllers var på något sätt involverade i den beslutsfattarprocess som deras chefer styrde. I vilken utsträckning affärscontrollern får vara med och reglera verksamheten är det bland annat hans personliga preferenser och egenskaper som avgör (Rouwelaar & Bots, 2008). Det förväntas enligt McWatters et al (2008) av en affärscontroller att de skall bidra med analytisk insikt och att de skall addera värde till företagsledningens beslutsprocess. Detta uttalande får medhåll av Bergstrand (2010) som menar att controllern ska bidra med analysexpertis som företagsledningen behöver. För att kunna bidra med analysexpertis gäller det att controllern har god och aktuell kunskap om ekonomistyrningens olika områden som kan vara aktuella för verksamheten och ha kännedom om vilka situationer de lämpar sig i (Samuelson, 2008). Zoni och Merchants (2007) undersökning indikerar på att det finns ett positivt samband mellan controllers delaktighet i beslutsfattarprocesser och företagets prestation. De framhåller att företag vars controllers var delaktiga i beslutsfattarprocessen hade även ökat sin effektivitet och presterat bättre.

Paulsson (2012) hävdar att controllern främst är involverad i att sammanställa, analysera och sprida information än vad de är i beslutsfattande men nämner även att det finns en del controllers som är involverade i beslutsfattande i en vid utsträckning. Samuelson (2008) framhåller att ekonomistyrningen kan te sig väldigt olikt då den påverkas av bland annat traditioner och ledning i företaget, förhållande i andra företag (koncern) och det samhälle där företaget verkar.

Lindvall (2009) menar att controllern främst har sin kommunikationsinriktning mot företagets chefer som ofta arbetar på högre organisatorisk nivå än vad controllern gör. Förklaringen anser Lindvall (2009) vara att relationen mellan controller och chef tidigare var passiv då controllern själv fick ta ansvar och ägarskap för den ekonomiska informationen och var utfallet dåligt var detta mer controllerns problem än chefernas. Han anser att relationen nu, i majoriteten av fall, är mer interaktiv då cheferna själva äger den ekonomiska informationen vilket gör att de blir mer delaktiga. Deras delaktighet kan förklaras genom att cheferna har den formella makt och viktiga inflytande som är värdefull för att controllern ska kunna genomföra sina arbetsuppgifter (ibid). Bergstrand (2010) framhåller att det i framtiden kommer att efterfrågas controllers som förstår affärsverksamheten och kan vara ett stöd för sin chef. Han menar även att företag har gått från centralekonomisk funktion till decentraliserade ekonomienheter, vilket lett till att ekonomerna utvecklat bättre förståelse för verksamhetens krav. Samuelson (2008) menar att controllern redan utför dessa arbetsuppgifter

då han anser att controllern ska stödja företagsledningen i deras strävan mot dess preciserade mål. Han tillägger att det inte finns någon uttalad gräns om vad en controller gör eller inte gör till skillnad mot cheferna eller ledningen. Även Paulsson (2012) menar att arbetsuppgifterna går ihop och förklarar att controllerns arbetsuppgifter nu även utförs av cheferna.

2.3 Mottagare

Hope (2006) menar att rutinmässiga ekonomiska arbetsuppgifter tar upp två tredjedelar av arbetstiden för ekonomichefen, vidare utsätts ekonomichefen för alltför många journaler, diagram och sammanställningar. Ett stort problem är även att stor del av informationen som arbetats fram av företagets controller är irrelevant, detta kombineras med att informationsflödet är alltför långsamt (Hope, 2006). För att göra organisationens ekonomiska styrning klarare, smidigare och effektivare menar Hope (2006) att ledningen skall minimera antalet kontroller, mätningar och rapporter samt minska målen. Vilket i sin tur gör att ekonomichefen inte behöver erhålla lika mycket irrelevant information av sina controllers och att de kostnader som inte genererar värde till organisationen elimineras. Hagler och Burge (2000) menar även att ekonomichefen inte kan spendera arbetstid på att kontrollera om all den ekonomiska information som tas fram är korrekt. Det gäller att informationen är korrekt så deras fokus kan ligga på att fatta korrekta beslut med hjälp av den. Hope (2006) framhåller att en viktig arbetsuppgift för ekonomichef är att försöka utforma en enklare plattform för att fatta beslut om den ekonomiska styrningen inom organisationen. Viktigt att frigöra sin controller från alltför mycket och alltför detaljerade arbetsuppgifter, vilket eliminerar arbete som inte skapar värde för organisationen (ibid). Det har visat sig att ju mer ekonomichefen kan påverka de förhållanden som avrapporteras desto större är dennes utbyte av de ekonomiska rapporterna (Bergman & Leinen, 2000). Inom stora företag är det inte alls ovanligt att det arbetas med ett tiotal budgetar och lika många rapportsystem (Hope, 2006). Bergman & Leinen (2000) menar att en stor mängd information visar på att beslut har fattats på rationella grunder således har information blivit en symbol för rationella beslut. Genom information kan både överordnade samt underordnade övertalas om att agera på ett visst sätt vilket visar på att informationstillgången blivit ett maktinstrument (Bergman & Leinen, 2000Ekonomichefen har en viktig roll i att motivera och informera sina controllers till att producera rätt sorts information med en hög standard, för att på så sätt öka effektiviteten och förverkliga företagets strategiska mål (Lamoreaux, 2009).

Enligt Merchant och Van der Stede (2012) har ekonomichefen en rad olika förpliktelser och skyldigheter gentemot företaget, de har skyldighet att främja företagets intresse över personliga intresse, skyldighet att vara trofast och hängiven företagets och aktieägarnas intresse, skyldighet att undvika avsiktlig förstörelse av aktieägarvärdet samt plikt att utföra eller delegera beslut på ett informativt sätt. Hagler och Burge (2000) hävdar att inom en del företag har ekonomichefen fått en viktig del inom det strategiska arbetet och blivit en del av ledningsgruppen, där mer fokus hamnar på analysarbete och beslutsfattande för att driva företaget framåt.

En viktig roll för en ekonomichef som tillhör en ledningsgrupp blir rollen som en slags översättare (Lamoreaux, 2009). Dels översätta den ekonomiska information som blivit framarbetad av dennes controller till lättöverskådligt material för ledningsgruppen, för att på så sätt effektivisera beslutsfattandet. I motsatt riktning fungerar en ekonomichef som översättare av ledningsgruppens strategiska mål till processer som skapas för att möta dessa mål och sedan förmedla dem ner till sin del av verksamheten (ibid). Lamoreaux (2009) menar att det är ytterst väsentligt för en ekonomichef att, till skillnad från övriga ekonomer inom

företaget, se bortom de finansiella delarna av verksamheten. Att se företaget ur ett bredare perspektiv för att på så sätt få en mer omfattande bild och förstå mer, vilket krävs för att kunna utföra det strategiska analysarbete som förväntas.

Inom näringslivet är användandet av ledningsgrupper det dominerande alternativet när det gäller att leda en verksamhet (Granberg & Wallenholm, 2012). De beskriver att ett nyckelord när det gäller användandet av ledningsgrupp är just grupp, att arbete i grupp effektiviserar ledningen av verksamheten. Det som är speciellt för en ledningsgrupp till skillnad från andra typer av grupper är att var och en av ledningsgruppens medlemmar har ansvar för sin egen del av verksamheten (ibid).

Att använda sig av ledningsgrupper inom svenska organisationer är ett fenomen som skapades först på 1970-talet enligt Mattsson (1992). Han definierar ledningsgrupp såsom:

" - Ett antal ledande personer inom en organisation inklusive dess chef, vilka på ett planerat sätt arbetar i gruppform för att effektivisera ledningen." (Mattsson, 1992, s 11)

Utvecklingen beskrivs enligt Mattsson (1992) som att en övergång skett från att ledaren tidigare hade kontakt med sina medarbetare var för sig, till att istället arbeta med en ledningsgrupp. På så vis kan gruppen dela med sig och ta lärdom av varandras olika kunskapsområden.

Granberg och Wallenholm (2012) hävdar att valet för strategi för styrning av organisationen handlar om vad ledningen vill att organisationen skall genomsyras av. Om det ska finnas tydliga regler och rutiner inom organisationen som måste följas, att det handlar om att "göra saker rätt". Eller att det å andra sidan skall ges möjlighet för organisationens medarbetare att själva kunna bedöma hur en viss uppgift skall lösas, att fler egna initiativ uppmuntras och att det handlar om att "göra rätt saker". Vid det senare alternativet finns, trots hög grad av frihet till egna initiativ, riktlinjer framtagna av ledningen.

Granberg och Wallenholm (2012) beskriver dessa olika val av strategier i en modell över vad tyngdpunkten i fråga om styrning kan ligga i en organisation:

Figur 4. Styrningsstrategi

Direkt styrning -> Regelstyrning -> Anslagsstyrning -> Målstyrning -> Prestationsstyrning -> Kultur/Värdegrundsstyrning
Kontrollstyrning

Låg ←--------- Frihetsgrad för grupper och medarbetare när det gäller beslutsfattande och befogenheter --------→ **Hög**

Källa: Granberg & Wallenholm, 2012, s.108

Nilsson et al (2010) menar att det inom varje organisation finns betydelsefull information och där ledningsgruppen har en viktig uppgift i att se till att denna information tas vara på, att informationsutbytet mellan de olika sektionerna inom verksamheten sker på ett optimalt sätt. Mattsson (1992) beskriver delvis en ledningsgrupp som ett bollblank för dess medlemmar. Där var och en kan presentera information från deras respektive sektioner inom verksamheten för att få respons från övriga medlemmar och hjälp i beslutsfattandet. Han menar vidare att denna process som informationsutbytet mellan ledningsgruppens medlemmar innebär är en högst nödvändig process för att effektivisera styrningen inom organisationen. Det som är extra viktigt enligt Mattsson (1992) är att den information som anses viktig och relevant skiljs

ut av den totala mängd information som delas mellan ledningsgruppens medlemmar, för att inte fokusera på de delar som är irrelevanta.

Den ekonomiska styrning som ledningsgruppen utformar måste vara väl genomtänkt för att organisationens strategiska mål skall uppfyllas (Nilsson et al 2010). Vidare menar de att dessa strategier skall engagera alla i organisationen för att så mycket kunskap som möjligt utnyttjas, på så sätt kan strategierna anpassas och bli än mer effektiva. Inom moderna organisationer måste ledningen klara av att organisera och behålla den kunskap som förmedlas och existerar förklarar Jönsson (1998) men tillägger att det är naturligt att viss missuppfattning och misstolkningar uppstår angående detta informationsflöde som ständigt sker inom en verksamhet. Bergman och Leinen (2000) menar att det går att undvika en del missuppfattningar i rapporter genom att göra rapporterna enklare, deras studie indikerar på att ju mer komplexa och svårstrukturerade rapporter är desto mindre är ekonomichefens utbyte. Jönsson (1998) menar att dessa missuppfattningar är väldigt svårhanterliga för ledningen genom att de endast luta sig mot makt och hierarki. Det blir därför viktigt att kommunikationen sker genom flera led inom organisationen för att förebygga och motverka missuppfattningar.

2.4 Produkter

Controllern och deras underordnade bokför transaktioner, förbereder resultatrapporter och ser till att företaget uppfyller de skattekrav och rapporteringskrav som finns enligt Merchant och Van der Stede (2012). Enligt bokföringslagen i Sverige är alla aktiebolag samt stora företag skyldiga att upprätta en offentlig årsredovisning (BFL 6:1) innehållande en resultaträkning, balansräkning, noter som kommenterar balans- och resultaträkningen samt en förvaltningsberättelse (ÅRL 2:1) större företag ska även upprätta en kassaflödesanalys (ÅRL kap.6). Redovisningen har till syfte att förse intressenterna med underlag för att fatta ekonomiska beslut genom att hjälpa dem förutse framtida kassaflöde (Orrbeck, 1998). Grönlund, Tagesson och Öhman (2010) menar att ekonomichefen leder arbetet med att ta fram och sammanställa årsredovisningens innehåll. Enligt ÅRL kap 9 är företag noterade på börsen skyldiga att upprätta minst en delårsrapport per år innehållande balans- och resultaträkning, noter samt delårsinformation. Syftet är ge investerare, kreditgivare samt övriga intressenter aktuella och tillförlitliga uppgifter som ökar deras förståelse för företagets finansiella ställning samt dess förmåga att generera resultat (Grönlund, et al, 2010). Sundgren, Nilsson och Nilsson (2009) poängterar att finansmarknaden fokuserar allt mer på aktuell information som ger underlag för prognoser och menar att delårsrapporterna ger aktuellare information då de kommer mer frekvent än årsredovisningen. Utöver redan nämnda arbetsuppgifter etablerar och upprätthåller controllern det interna kontrollsystemet som bidrar till att säkerställa både tillförlitlighet och skydd av företagets tillgångar (Merchant & Van der Stede, 2012). Nilsson et al (2010) framhåller även att controllern är involverad i risk, kostnad, kvalitet, kunder, värderingar, tidsplanering, ekonomiskt resultat samt kapitalbildning som berör verksamheten. I Paulssons (2012) studie framkom att uppföljning och rapportering av icke-finansiella siffror utgjorde controllerns främsta arbetsuppgift följt av uppföljning och rapportering av finansiella siffror och prognoser. Bergman och Leinen (2000) menar att den information som är officiell, rutinbaserad och produceras fortlöpande oftast samlas in genom verksamhetens ekonomisystem. Vidare menar de att specialinformation som är av mindre formell karaktär hjälper ledningen när de den officiella, rutinbaserade informationen inte avbildar verkligheten. Controllern ansvarar även för informationsflödet inom verksamheten där en viktig del blir samverkan med dess chefer (Nilsson et al, 2010).

2.4.1 Resultaträkning

”*Är en uppställning som visar ett företags resultat och hur det har uppkommit under en period*” – Grönlund, Tagesson och Öhman, 2010, s.18.

Orrbeck (1998) menar att företag generellt utgår från verksamhetens resultat vilket därmed sätter resultaträkningen i centrum. Författaren framhåller att obalansen mellan intäkter och kostnader ger en varningssignal om att åtgärder bör vidtas inför framtiden. Det finns många finansiella mått likt nettoinkomst, vinst per aktie och avkastning på investeringar som tas fram genom resultatrapporten men även information om icke finansiella mått likt marknadsandelar och kundnöjdhet behandlas utifrån rapporten enligt Merchant och Van der Stede (2012). Genom att använda sig av resultatrapporter kan chefer granska och bedöma effektiviteten i verksamhetens olika enheter medan de lämnar själva utförandet till anställda som ansvarar för framställningen på de olika enheterna (Merchant och Van der Stede, 2012).

2.4.2 Kassaflödesanalys

Kassaflödesanalysen speglar hur företagets likvida medel förändras under en period och beskrivs av Grönlund et al (2010) som ett komplement till balansräkningen och resultaträkningen då den baseras på in- och utbetalningar. Analysen visar på om företaget har tillräckligt med inflöde av likvida medel för att täcka periodens utbetalningar (Grönlund et al, 2010). Sundgren et al (2009) anser att kassaflödesanalysen är mer objektiv då den är mätbar i motsvarighet till verkligheten och kan ge information om komplexa aktiviteter som råder inom företaget. De menar att analysen innehåller finansiell data som möjliggör utvärdering av företagets förändring av nettotillgångar, finansiella struktur samt dess förmåga att anpassas till hot och möjligheter.

2.4.3 Prognoser

Enligt Hope & Fraser (2003) visar prognoserna föregående månaders verkliga resultat och även de närmaste månadernas prognos, när prognoserna sammanförs med aktuella resultat kan det urskiljas trender för olika nyckeltal vilket ger chefer möjligheter att vidta åtgärder i rätt tid om något verkar gå snett. Chand, Hsu och Sethi (2002) menar att efterfrågan på prognoser som sträcker sig längre in i framtiden har ökat men att detta medför att prognoserna blir osäkrare och att kostnaden stiger. Författarna anser att alltför långsiktiga prognoser inte genererar någon praktisk nytta. Hooley et al (2008) menar att en försäljningsprognos ska innehålla tre olika delar: omvärldsprognos, efterfrågeprognos samt en prognos över förväntad försäljning där alla delar baseras på någon av följande antagande: vad det är, vad som hänt, vad händer när och vad människor tror kommer hända. Författarna förklarar att det ofta används en tidsserieanalys för att spegla värdena där de delas in i fyra olika delar: trend, cykel, säsong och oberäkneliga händelser. Trend avser den genomsnittliga försäljningen över tiden, cykeln används vid medelprognoser och varierar beroende på ekonomiskt läge och konkurrens, säsongsprognoser är relativt korta som tar hänsyn till faktorer likt väder och helgdagar och oberäkneliga händelser innefattar strejk, modenycker samt naturkatastrofer likt bränder och jordbävningar (Hooley et al, 2008).

2.4.4 Projekt

Norelid och Eliasson (2005) menar att företag allt oftare väljer att bedriva sin verksamhet i projektform. De menar att projekt med sin tydliga start och slutpunkt gör att det blir enklare att motivera de involverade då det finns närliggande mål och naturliga avstämningspunkter. Projekten ses som ett verktyg för att nå ett visst mål (Macheridis, 2005). I en traditionell organisation är det projekt som kompletterar den övriga verksamheten (Norelid & Eliasson, 2005). Macheridis (2005) poängterar vikten av att ekonomistyrningsprocessen kopplas samman med projektets planerings-, uppföljnings- och kontrollfunktioner i syfte att stödja

beslutsfattande och handlande under projektets livstid. Norelid och Eliasson (2005) anser att analys och uppföljningsarbetet blir enklare vid arbete i projektform.

2.4.5 Mål – Targets

Merchant och Van der Stede (2012) framhåller att verksamhetens mål är ett viktigt kontrollverktyg som ofta leder till innovation. Författarna menar att verksamhetens mål kan förbättra motivationen hos de anställda genom att ge dem tydliga mål att arbeta efter, de poängterar dock att målen ska vara utmanande men ändå möjliga att uppnå. Prestationsmål tillåter de anställda att jämföra sin prestation gentemot prognos och utfall vilket kan sporra de anställda att höja sin prestation till en högre nivå (Merchant & Van der Stede, 2012). Merchant och Van der Stede (2012) menar att målen bidrar till att öka engagemanget hos företagets ledning då målen avgör om företaget lyckats eller misslyckats med en uppgift. Vid måluppfyllnad faller eventuella bonusar ut och känslan av att vara en vinnare gör att personen känner sig mer ivrig på att jobba (Merchant & Van der Stede, 2012).

2.4.6 Strategisk planering

Grant (2003) framhåller att det största motivet till att införa rådande strategisk planering i en verksamhet är för att ta kontroll över verksamheten. Elbanna (2009) hävdar att den rådande affärsmiljön kräver samarbete mellan verksamhetens högsta ledning och anställda från andra nivåer inom verksamheten vid utformning av dess strategiska plan. Enligt Merchant och Van der Stede (2012) görs planeringen vanligen för 3-5 år eller 10 år framåt i tiden och innehåller analyser av både historik och framtid. Grant (2003) förklarar det som att verksamheten bildar prognoser, scenario och antaganden om framtiden som blir företagets strategiska planering, dessa grunder formas sedan till olika mål som ska uppnås.
Merchant och Van der Stede (2012) förklarar mer ingående att planeringen innehåller visioner och uppdrag för organisationen, analys kring företagets nuvarande position med beaktande av dess styrker och svagheter samt möjligheter och risker, överenskommelse om vilka aktiviteter företaget ska göra och inte göra samt en plan för varje kärnenhet och kärnaktivitet inom verksamheten (Merchant & Van der Stede, 2012).

2.5 Tidigare forskning

Johnson och Kaplan kritiserar generellt controllers genom ett uttalande som syftar på att de saknar förmåga att tillföra något nytt (Johnson & Kaplan, 1991). Under 1990 och 2000-talet görs fler studier avseende relationen mellan controllern och dess ekonomichef där många har sin grund i främst Johnson och Kaplans uttalande (Friedman & Lyne, 1997, Pierce & O´Dea, 2003 och Tjosvold & Poon, 1998). I en studie gjord av Friedman och Lyne (1997) intervjuades 34 stycken personer på 11 olika företag i England och på Irland. I undersökningen fick ekonomichefen ge sin syn på controllern vilket tydligt indikerade på att ekonomichefen såg controllern som en bönräknare. I studien beskrivs en bönräknare som en person som är tråkig, metodisk, opartisk, konservativ och som envist, ärligt och precist räknade sina böner. De tillägger att denna beskrivning främst stämmer in på den finansiella controllern, det som av Olve (2008) beskrivs som den traditionella, redovisningsnära controllern. När Pierce och O´Dea (2003) bad deras intervjuade controllers att beskriva sin roll var det väldigt få av dem som beskrev sin roll i bokföringstermer, en större majoritet beskrev sin roll som serviceinriktad med en stor fokus på aktiviteter, likt olika projekt där ledningsgruppen var involverad. Chefer i Friedman och Lynes (1997) studie uppgav att de innan studien började hade en uppfattning om att controllern varken förstod operativa frågor eller företagsfrågor och att de endast satte hinder i vägen för nya förändringar, detta anser författarna kan förklaras genom det båda funktionerna hade avlägsna relationer till varandra.

För att controllern ska kunna möta det förändrade informationsbehovet hos företagets chefer anser Evans och Ashworth (1996) att controllern bör spendera mindre tid med de redovisningsnära arbetsuppgifterna och arbeta mer ute i företaget tillsammans med användarna av redovisningsinformationen.

Johnston (2002) hävdar att controllerns roll många gånger är missförstådd. I Johnstons (2002) studie inom tjänstesektorn intervjuades 40 stycken ekonomichefer om hur involverad controllern är i förändringsprocesser inom organisationen exempelvis genom rådgivning och kostnadskalkylering. Det visade sig att controllern inte var involverade i 52% av situationerna, i de flesta fallen ansåg ekonomichefen att deras kunskaper inte efterfrågades. När det sedan visade sig att kunskaperna behövdes så utfördes arbetsuppgifterna av andra, exempelvis inhyrda konsulter. Johnston (2002) kom även fram till att många ekonomichefer ansåg att controllern inte ville delta i förändringsprocessen för att de inte ville ”skita ner sina händer” och många av de intervjuade ekonomicheferna fick uppfattningen av att controllern inte förstod själva situationen. När controllern fick uttala sig om sin roll i organisationen framkom att controllern överlag vill ha ett flexibelt jobb där de är involverade i det vardagliga operativa arbetet men även får vara delaktiga i ledningens taktiska och strategiska beslutsfattande. Johnstons (2002) anser att controllerns funktion ofta är nedvärderad och underutnyttjad. Regel (2003) anser att stor del av den informationen som tas fram av controllers är irrelevant och menar att det tas fram en massa onödiga papper som cheferna inte läser. Bergman och Leinen (2000) hävdar att en ekonomichef som utsätts för ett överflöd av information använder mindre information som underlag för beslut än en ekonomichef som mottar en bättre anpassad mängd information. Författarna menar att konsekvenserna av informationsöverflöd kan bli att ekonomichefen missar att ta till sig viktig information. De förklarar vidare att ekonomichefen har begränsade möjligheter att använda sig av informationen och därför måste informationen sorteras med hänsyn till hur relevant den är efter det specifika ändamålet. Dock fann Jönsson (1998) i sin studie att den framarbetade ekonomiska informationen inte alltid gick direkt till något slag av beslutsfattande, utan det istället kan ses som att den används till olika diskussionsunderlag för ledningen.

Evans och Ashworths (1996) kvantitativa studie innehållande 400st svar visade att det fanns tecken på en hög grad av tillfredsställelse med relevans och noggrannhet i de månatliga rapporter men det fanns också ett starkt missnöje med hur långtid det tog att ta fram informationen. Det framkom att merparten av respondenterna var mer intresserade av hastighet och effektivitet än att höja kvaliteten på informationen. Det finns dock en risk att precisionen i presenterad information minskar om den måste presenteras snabbt (Marton, J, Falkman, P, Lumsden, M, Pettersson, A K & Rimmel, G, 2008).

Enligt Pierce och O´Dea (2003) är controllerns kännedom om vilken information chefen vill ha dålig och controllern är inte medveten om vilken som är deras nyckelinformation. Även Bergman och Leinen (2000) menar att mycket av informationen som samlas in är av fel slag och används i liten utsträckning för att bekräfta redan fattade beslut. Problemet angående informationens relevans kan bero på att controllern har dålig kännedom om hur arbetsuppgifterna skall prioriteras enligt Lindvall (2009). Pierce och O´Dea (2003) hävdar att i de företag där ekonomichefens behov av information täcktes av controllern var i de företag där controllern hade fått klara direktiv på i vilken ordning de olika uppgifterna skulle prioriteras.

Johnston (2002) menar att det finns en naturlig spänning mellan de båda rollerna eftersom de ofta har olika perspektiv på samma problem. Ekonomichefen är mest fokuserad på

beslutsfattande som rör den aktuella dagen och framtiden medan controllern traditionsenligt är fokuserad på rapportering av tidigare händelser. Jönsson (1998) hävdar att om parterna har väl utvecklad ömsesidig förståelse för vad den andra menar minskar problemen. Tjosvold och Poon (1998) anser att gemensamma mål, för chefer och controllers, istället för tävlingsinriktade och självständiga mål uppmanar till diskussioner dem emellan som hjälper beslutsfattandet. Studien antyder att en öppen diskussion där både chefer och controllers uttrycker sina åsikter öppet, försökte förstå varandras positioner, och arbetade för ömsesidig nytta, både löste problemet i företaget och stärkte sina arbetsförhållanden. Medan en trångsynt diskussion, å andra sidan, mynnade ut i frustration kring problemlösningen samt försvagade arbetsförhållandet. Enligt Jönsson (1998) är en komplex del inom kommunikationen mellan två parter hur den ene väljer att tolka den information som ges, misstolkningar är här oundvikliga. Inom en verksamhet bör det arbetas med att minska misstolkningar i största mån. Kommunikationen mellan en verksamhets medarbetare ska inte ses som informationsflöde utan som en avgörande faktor i en verksamhets sociala uppbyggnad, där god kommunikation är enormt viktigt för hela organisationens prestation enligt Jönsson (1998).

Johnston (2002) framhåller även att de controllers som jobbar närmast sin chef inte är traditionella controllers utan agerar som handledare vid affärsbeslut. Johnston (2002) anser att det finns ett behov av att stötta controllern till att bli mer involverad i hela verksamheten vilket i sin tur ska leda till en förståelse för de problem som chefen utsätts för. Tjosvold och Poon (1998) menar att både chefer och controllers måste inse att deras roller kompletterar varandra och de uppmanar de båda att försöka se problemen ur den andres perspektiv. En controller ska enligt Ashworth (1996) vara mer involverade i den strategiska processen och ta sig an en vidare organisatorisk roll. Chefen måste i sin tur erkänna och använda sig av den kunskap som företagets controller besitter och uppmana dem till att använda sina kunskaper till att tolka och sprida den ekonomiska informationen (Johnston, 2002).

3. Metod

I metodkapitlet introduceras läsaren för de olika synsätt som tillämpas i vetenskapliga undersökningar samt vilket tillvägagångssätt vi har valt för att samla in data. Undersökningen utfördes som en kvalitativ studie med en abduktiv ansats. Empirin har samlats in genom besöksintervjuer hos respondenterna. I kapitlet förs även resonemang kring empiriskt urval samt litteratursökning samt uppsatsens validitet och reliabilitet.

3.1 Vetenskapligt förhållningssätt

Jacobsen (2002) hävdar att de två vanligaste sätten att se världen på är genom ett positivistiskt eller hermeneutiskt betraktelsesätt. Han förklarar att positivisterna anser att det finns en social verklighet som är lika för alla och att det finns generella lagar som bör följas och att denna lagbundenhet grundar sig på resultat från tidigare undersökningar. Dessa undersökningar grundar sig på naturvetenskapliga metoder enligt Bryman & Bell (2010). Positivisterna utgår således från att det sociala systemet kan undersökas med hjälp av empirisk sinnesdata d.v.s. vår syn, hörsel och känsel (Jacobsen, 2002). Jacobsen (2002) menar att positivisterna strävar efter absolut kunskap genom att deras vetenskapliga tester kan bekräftas eller falsifieras. Det hermeneutiska synsättet är mer samhällsinriktat och inriktar sig på hur människor tänker och agerar i livets olika situationer (Jacobsen, 2002). Den hermeneutiska metodens innebörd förklaras av Eriksson & Wiedersheim-Paul (2011) som att en person förstår en annan persons handling. Därför tillämpas ett hermeneutiskt synsätt då man avser att tolka människors handlingar (Bryman & Bell, 2010). För hermeneutikerna är det viktigaste verktyget inte mätningar utan dialoger, vilket visar på en tvåvägskommunikation där forskaren ställer frågor och tar intryck av svaren som ges (Eriksson & Wiedersheim-Paul, 2011). Den sociala verkligheten anses här vara summan av alla de inblandade aktörernas upplevelser från den (Eriksson & Wiedersheim-Paul, 2011). Jacobsen (2002) framhåller att de generella lagar som positivisterna följer inte passar in här då hermeneutikerna är av åsikten att människor kan uppfatta samma sak på olika sätt. Positivisterna vidhåller att det inte finns någon mening med att undersöka vad människan anser eller tycker i olika situationer och mäter istället kroppens värden och yttre påverkan exempelvis från arbetsmiljön, för att komma fram till en lösning på problemet (Jacobsen, 2002).

Vi har för avsikt att närma oss uppsatsens problemområde med hjälp av dialoger med personer som dagligen verkar i liknande situationer där problemområdet tidigare påträffats. Vi har samlat in data i form av intervjuer, med både controllers och deras respektive ekonomichef, som bygger på språklig dialog vilket medför att vår empiri baseras på intervjuobjektens subjektiva uppfattningar. För att få en djup förståelse inom ämnet lämpade sig därför ett hermeneutiskt synsätt bäst. Pierce och O'Dea (2003) menar att intervjuer med två personer rörande samma situation minskar risken för att intervjupersoner överskattar sin egen förmåga och detta kan ge en klarare bild av verkligheten. Med detta i åtanke har vi intervjua en controller och en ekonomichef på varje företag, för att höra bådas beskrivning av controllerns produkter, framtagningsprocessen och kommunikationen mellan de två. Vi tror oss kunna få en bredare grund för analys i och med att båda parter beskriver samma situation. Dessutom tror vi att detta tillvägagångssätt skapar möjligheter att finna både mönster och avvikelser som inte hade uppkommit om endast en version av situationen samlats in. De erhållna intervjusvaren tillsammans med våra intryck har tolkats och utgör vår empiri som sedan ligger till grund för vårt resultat av uppsatsen. Patel och Davidson (2003) menar att förförståelse är en naturlig utgångspunkt i tolkningsprocessen fram mot förståelse inom det hermeneutiska förhållningssättet och anser att medkänsla är en tillgång för att nå fram till

förståelse. De menar att om undersökaren ska kunna bortse från förförståelsen krävs det att undersökaren har medvetenhet av sin förförståelse så att den färgar intervjun i så låg grad som möjligt. Då vi undersöker hur personer tänker och agerar genom att föra en dialog med personerna anser vi att vi har ett hermeneutiskt förhållningssätt till vår uppsats.

3.2 Val av perspektiv

Valet av perspektiv kommer att spegla uppsatsen, Eriksson och Wiedersheim-Paul (2011) uttrycker det som att den verklighet som vi undersöker blir beroende av vem som inkluderas i undersökningen samt vem som utför undersökningen och menar att detta är förklaringen till att den sociala verkligheten kan ha skiftande utseende. Bryman och Bell (2010) menar att det tidigare låg en tyngd på att forskaren skulle vara värderingsfri, forskningen skulle endast speglade de undersökta personernas åsikter, det ansågs att forskning grundad på egna reflektioner inte skulle anses tillförlitlig eller vetenskaplig. Bryman och Bell (2010) anser att det numera inte trovärdigt att en undersökning kan göras helt fri från forskarens värderingar. Vi vet att vi påverkar uppsatsen eftersom vi väljer vilka teorier, intervjupersoner vi vill använda samt att resultatet antagligen hade blivit annorlunda om vi valt andra intervjupersoner då alla har olika upplevelser och historier att berätta för oss som sedan ska ligga till grund för uppsatsen. Detta medför att uppsatsen endast återspeglar de personer vi intervjuat i just dessa organisationer i det tillfälle intervjuerna genomfördes. Eftersom vi är medvetna om detta ligger vår största fokus på att göra uppsatsen rätta genom att ge både företagen och således intervjupersonerna lika förutsättningar och försöka förhålla oss objektiva till uppsatsen så väl det går till dess att det är dags för slutsatsen. Som vi tidigare nämnt har vi valt att utgå från ett tolkandeperspektiv, detta perspektiv lägger enligt Bryman och Bell (2010) fokus på att skapa en förståelse av den sociala verkligheten med hjälp av hur deltagarna i en viss miljö tolkar denna verklighet.

3.3 Val av ansats

En ansats avser att beskriva hur man går tillväga (samtalar, iakttar, skriver) för att samla in data om olika fenomen (Eriksson & Wiedersheim-Paul, 2011). Jacobsen (2002) menar att positivisterna främst använder sig av en deduktiv ansats (från teori till empiri) medan hermeneutikerna använder sig av en induktiv ansats (från empiri till teori). Vid tillämpning av den deduktiva ansatsen utförs forskningen utifrån hypoteser och idéer som är spunna ur tidigare teorier (Bryman & Bell, 2010). Processen har blivit kritiserad med motiveringen att forskaren endast tenderar att leta efter information som stämmer in på dennes förväntningar (Jacobsen, 2002). Vid användning av en induktivt ansats samlar forskaren in relevant information om verkligheten utan att ha utvecklat några egna förväntningar (Jacobsen, 2002). Bryman och Bell (2010) förklarar detta kort genom att teori genereras utifrån praktiken. Det induktiva sättet möjliggör för forskarna att samla in information som återger verkligheten i det undersökta sammanhanget (Jacobsen, 2002). Men metoden har även kritiserats då den endast anammar den praktik som flest personer använder och endast redogör för hur de gör och inte varför de gör så (Deegan, 2010). Vi har gjort förstudier genom att läsa artiklar inom ämnet för att bilda oss en förkunskap innan vi beger oss ut för att samla in empiri till vår uppsats. Då det endast finns begränsat material om liknande studier så kan vi endast fråga oss hur detta egentligen fungerar i de företag vi valt att beskriva. Vi har därför inte gjort några antagande om situationen och vi anser oss öppensinnade för vad vi än kommer fram till. Vi har utifrån detta främst grunda oss i en induktiv ansats men även tillämpa en deduktiv ansats i viss mån då vi har gjort kompletterande intervjuer vid behov för att samla in ytterligare information. Vi

har via mailkontakt, efter intervjuerna, efterfrågat och erhållit kompletterande information bland annat i form av exempel på controllerns produkter (se bilaga 3-5). Denna kombination av ansatser har fört oss in till en tillämpning av en tredje ansats, abduktion. Abduktion förklaras av Fejes och Thornberg (2009) som att resonemang och slutsatser dras genom ständig växelverkan mellan deduktion och induktion, där de allmänna lagar och enskilda fall testas mot varandra. Abduktion föll sig naturligt då vi först skapat oss en uppfattning om ämnet genom teoriinsamling, för att sedan vid empirinsamling få insikt om att verkligheten skiljer sig från det teorin beskrev. Vilket gjorde att den teori vi initialt samlat in fick omvärderas och vi fick samla in ytterligare teorier för att på bästa sätt matcha den verklighet vi stött på vid empiriinsamlingen. Exempelvis väntade vi med att utforma vårt teoriavsnitt som berör controllerns framarbetade produkter innan vi hade gjort våra intervjuer, för att först ta reda på vilka produkter de arbetar med. Detta för att endast presentera de produkter som våra respondenter arbetade med, både för att inte inkludera allt för många produkter men även för att vi inte hade tillräckligt med förkunskap inom delområdet.

3.4 Val av undersökningsmetod

Om frågeställningen ämnar nå en förståelse eller att finna ett mönster i beteende är den kvalitativa metoden att rekommendera men om det gäller frågor likt hur ofta och hur många passar en mer kvantitativ metod exempelvis i form av enkäter (Trost, 2005). Den kvantitativa metoden förutsätter därför att undersökningsobjektet kan formulera sin uppfattning om verkligheten i på förväg givna svarsalternativ (Jacobsen, 2002). Jacobsen framhåller att en vanlig kritik mot den kvantitativa metoden är att den inte mäter något annat än undersökarens förståelse för fenomenet, då det är denne som formulerar frågor och svarsalternativ. Eriksson och Wiedersheim-Paul (2011) lyfter fram att en kvalitativ studie kan ge utrymme för fler nyanser, men är inte lika precis som en kvantitativ studie. Förespråkare för ett kvalitativt synsätt hävdar att det endast är med hjälp av kvalitativa metoder som det går att studera världen på det sätt som människor upplever den (Bryman & Bell, 2010). Eftersom flertalet av de tidigare undersökningar som främst ligger till grund för vår undersökning har tillämpat omfattande kvantitativa undersökningar (Rouwelaar & Bots, 2008, Pierce & O´Dea, 2003, Tjosvold & Poon, 1998, Evans & Ashworth, 1996), där vissa även kompletterats med intervjuer, vill vi använda ett annat tillvägagångssätt för att beskriva samma problemområde och vi har därför valt att tillämpa en kvalitativ metod. Denna metod har vi valt för att få mer detaljerad information om området och se det på ett annat sätt än tidigare studier. Bryman och Bell (2010) menar att det är deltagarnas perspektiv, vad de uppfattar som viktigt och betydelsefullt, som är utgångspunkten i en kvalitativ undersökning. Vår uppsats bygger på intervjupersonernas uppfattning om den miljö de verkar inom. Med tanke på detta är det viktigt att de svar vi fått från våra respondenter, som är unika för just dem, hålls isär. Uppsatsen har endast för avsikt att återge respondenternas uppfattning angående framtagningsprocessen i deras respektive företag. Således görs ingen generalisering. I en kvantitativ studie slås ofta alla svar samman och utgör ett generellt resultat, i vår uppsats insamlas unika svar. Denna förståelse anser vi inte att vi kan finna genom givna svarsalternativ utan vi tror oss finna detta genom att lyssna på de undersökta personernas egna historier om deras egna erfarenheter. Vår förhoppning är att vi på detta sätt kan få en mer detaljerad bild av controllerns roll, framtagningsprocess, produkt samt produktens tillfredsställelse hos ekonomichefen för att kunna bidra med nya infallsvinklar.

Det finns främst två tekniker för att samla in data med en kvalitativ metod: enkät eller intervju (Eriksson och Wiedersheim-Paul, 2011). Vi har för denna uppsats genomfört besöksintervjuer med de aktuella personerna. Vi är medvetna om att intervjuer medför en stor risk att påverka

de intervjuade på olika vis exempelvis genom kroppsspråk, hur vi lägger fram frågorna eller hur vi betonar vissa ord. Men samtidigt kan vi vid intervjuerna uppmärksamma nyanser i utseende, gester, leende och tonfall vilket vi hade gått för intet vid en enkätundersökning (Trost, 2005). Intervjuerna spelades in för att inte behöva anteckna under intervjun och för att det underlättar sammanställningen av intervjuerna. Även här finns det både för- och nackdelar med en inspelning av intervjun. Trost (2005) tycker att det är positivt att kunna lyssna efter tonfall och ordval upprepade antal gånger efteråt och att intervjuaren kan lägga fokus på att ställa frågor istället för att anteckna och att det skulle vara krångligt med in- och uppspelning och att många av de intervjuade kan bli hämmade och känna sig besvärade av situationen. Här lyfts även fram andra svårigheter men även fördelar med intervjuer bland annat att det blir höga kostnader i och med resor och att det skulle vara svårt att få en intervjutid enligt Eriksson och Wiedersheim-Paul (2011) men de framhåller även att det är positivt att intervjuer oftast är snabbt genomförda och därför inte upptar så mycket tid av intervjupersonen. Bryman och Bell (2010) framhåller att inspelning av intervjun även bidrar med att förbättra vårt minne med dess naturliga begränsningar då det går att göra upprepade genomgångar av intervjupersonernas svar. Vi uppfattade det som att själva inspelningsmomentet inte störde våra respondenter utan de pratade öppet och ostört. Vid första intervjun fördes anteckningar under intervjun för att vi inte var helt säkra på om vi kunde lita på inspelningsutrustningen. Detta fann vi dock störa respondenten som la fokus på vad vi skrev och pausade mitt i meningar. Anteckningarna övergavs, 10 minuter in i intervjun, på grund av detta och inspelningarna visade sig vara tillförlitlig och tillräckligt omfattande. Patel och Davidson (2003) anser att det ligger en svårighet i att den intervjuade personen inte alltid ser nyttan med undersökningen och på så vis inte anstränger sig för att besvara frågorna korrekt och därför behöver motiveras. De anser att motiveringen kan ske genom att betona undersökningens syfte och att personens bidrag är viktigt. Med detta i åtanke inledde vi intervjuerna med att presentera uppsatsens syfte.

3.4.1 Utformning av intervjuguide

Vi har genomfört semistrukturerade intervjuer. Bryman och Bell (2010) förklarar detta som att forskaren har en lista, intervjuguide, över specifika teman som ska beröras och att intervjupersonen har stor frihet i att utforma svaren på sitt eget sätt. Vidare förklarar de att frågorna inte behöver komma i samma ordning som i intervjuguiden och att även frågor som inte ingår kan ställas om intervjuaren anknyter till något som intervjupersonen sagt. Vi har utgått från en intervjuguide vilken har fungera som en bas för oss. För att nå relevanta svar rör frågorna dels controllerns arbetsuppgifter, de produkter och rapporter denne genererar, kommunikation mellan controllern och ekonomichefen samt ekonomichefens uppfattning om produkterna. Vi antog innan intervjuerna att det fanns en stor möjlighet att intervjupersonens svar svävar ut och inte exakt berör de delar som är viktiga för vår uppsats då vi tänker låta dem svara väldigt öppet och beskrivande därför tror vi att intervjumallen och följdfrågor kommer att få en viktig funktion för att föra tillbaka fokus på uppsatsens kärna. Dock anser vi det intressant att låta intervjuobjekten i viss mån sväva ut för att vi ska få en verklig bild av deras verksamhet, verksamheter som kan skilja sig från de initiala teorier vi fått fram. En av anledningarna till detta är att respondenten då kan nämna intressant fakta som kan vara relevant för vår uppsats, trots att våra frågor inte täckt dessa ämnen. Exempel på ett ämne som vi kom i kontakt med först vid intervjuerna utan att frågor ställts angående ämnet var de tidsfönster som existerar för produkterna. Dessa tidsfönster syftar till de deadlines som förekommer vad gäller framtagningen av produkterna inom en verksamhet.

Patel och Davidson (2003) redogör för en tratteknik som kan tillämpas vid intervjuer vilket innebär att intervjun börjar med stora öppna frågor för att sedan leda till mer specifika frågor. Denna uppläggningsmetod anses vara motiverande och aktiverande för intervjupersonen

(Patel & Davidson, 2003). Då det framkommit att det finns svårigheter i att få fylliga svar och få intervjupersonen intresserad av undersökningen (Patel & Davidson, 2003) är vi ute efter att fånga intervjupersonens uppmärksamhet såväl som fokus och därför har vi valt att applicera detta upplägg på vår intervju. Exempelvis inleds intervjuerna med att låta respondenterna beskriva organisationens struktur och styrning, för att sedan gå vidare med frågor rörande arbetsuppgifter och kommunikation. Avslutningsvis ställs frågor som handlar om vilka förbättringar som respondenten anser skulle förbättra för sin egna yrkesroll eller för verksamheten.

Patel och Davidson (2003) uttrycker vikten av att inte påverka den intervjuade genom ledande frågor eller värdeladdade uttryck som speglar egna värderingar och avråder även från att använda svåra ord i frågeställningarna. Något vi haft i åtanke vid utformandet av intervjuguiden dock reagerade samtliga intervjupersoner på ordet beställning där vi fick förklara hur vi menade. Med beställningsprocess menar vi hur controllern får reda på vilken information som ska arbetas fram.

3.4.2 Utformning av intervjufrågor

Vi uppmanade inledningsvis både controllern och ekonomichefen att beskriva sin bakgrund, arbetserfarenhet samt den organisation de jobbar i, detta för att skapa en trovärdighet hos personen angående dess kännedom om företaget genom bland annat personens anställningstid i organisationen. När controllern och ekonomichefen båda beskriver organisationen kan vi se om de har samma uppfattning om sin arbetsplats och således återger företaget i liknande beskrivning utan att höja sin egen insats, utan genom att se organisationen på ett så objektivt sätt som möjligt. I frågan där vi ber controllern beskriva sin roll i företaget vill vi få fram vilka arbetsuppgifter denne utför samt vilken tidsåtgång dessa arbetsuppgifter tar i anspråk, detta för att sortera in controllern efter Nilssons et al (2010) fyra olika roller: kamrer, analytiker, pedagog eller coach. En annan fråga rör de produkter som controllern arbetar fram, där vi frågar vilka produkter som de främst producerar. Genom att få denna fråga besvarad får vi en mer konkret uppfattning om vad just begreppet produkt innebär, för respektive controller, i vår uppsats. När vi frågar controllern och ekonomichefen samma frågor vill vi få bådas uppfattning om samma situation och se om det finns samstämmighet eller skiljaktigheter. I frågan angående om det finns tydlig information på hur framställandet av produkten vill vi knyta av till Pierce och O´Dea (2003) som menar att klara direktiv gör att informationen som tas fram uppfattas som mer relevant. När vi undrar om controllern har förslag till förändring, ämnar vi ta reda på om de kommenterar arbetsuppgifterna eller tiden främst, detta för att koppla an till Marton et al (2008) uttalande angående precision kontra snabbhet.

3.4.3 Deltagarvalidering

Bryman och Bell (2010) förklarar det som att forskaren lämnar en redogörelse till alla deltagare som innehåller vad de sagt till forskaren under intervjun. Syftet med processen är att få en bekräftelse på att den beskrivning som forskaren förmedlat är riktig (Bryman & Bell, 2010). Efter att vi sammanställt våra intervjuer har vi skickat materialet till respektive deltagare för validering och kommentarer. Om det fanns något som intervjuaren har synpunkter på sågs detta över och antingen omformulerades eller uteslöts helt. Efter ändringarna skickades återigen intervjusammanställningen till deltagaren för validering.

3.4.4 Primärdata

Jacobsen (2002) förklarar att primärdata är data som samlas in för första gången, att upplysningarna samlas in direkt från de aktuella personerna ofta genom intervjuer, enkäter eller observationer. I vår uppsats har vi samlat in upplysningar direkt från våra aktuella personer, tre ekonomichefer och tre controllers, genom besöksintervjuer.

3.5 Urval av företag

För att göra det möjligt för oss att besvara uppsatsens problemformulering var det endast företag som hade en uttalad controller samt mottagare av dennes framarbetade produkter, i form av en ekonomichef, som var relevanta för vårt empiriska urval. I vissa företag kan controllern och ekonomichefen vara samma person (Johnston, 2002) vilket gör att vårt problem inte kan beskrivas. Johnston (2002) poängterar att controller- och ekonomichefsrollen tenderar att gå samman i små företag vilket gjorde att företagets storlek och struktur var av stor vikt vid vårt val av företag. Vi valde med bakgrund av detta att analysera stora svenska företag med huvudkontor i Sverige. Ett stort företag definieras som ett företag som uppfyller mer än ett av villkoren av minst 50 anställda, en balansomslutning på mer än 40 miljoner SEK eller en nettoomsättning på mer än 80 miljoner SEK under de två senaste åren (ÅRL 1:3 p.4).

Vid val av företag tittade vi först och främst på om företaget uppfyllde kraven för ett stort företag enligt ÅRL, detta undersökte vi genom att använda en hemsida: allabolag.se, som håller information om företagets omsättning och antal anställda. Om företaget uppfyllde kraven gick vi sedan in på deras hemsida för att kolla var företaget fanns detta för att möjliggöra besöksintervjuer. Inne på företagets hemsida letade vi även efter dess organisationsstruktur för att säkerställa att de yrkesrollerna vi ämnat beskriva fanns inom företaget. På ett flertal hemsidor fanns det ingen information angående företagets organisationsstruktur vilket vi då tog reda på genom telefonkontakt. Detta gjorde att vi stötte på en rad olika varianter av organisationsstrukturer som inte var aktuella för vår uppsats. Detta resulterade i att vi fick exkludera dessa företag och istället kontakta fler företag för att finna rätt, eftersom vi höll fast vid vår grundtanke angående organisationsstruktur. För att komma i kontakt med rätt personer har vi dels hittat kontaktuppgifter via företagens hemsida och där efter direkt tagit kontakt med personerna men vi har även varit i kontakt med företagens växel eller en samordnare på företaget.

Till en början hade vi som ambition att beskriva och analysera två företag och inom varje företag intervjua en controller och två mottagare då mottagarens uppfattning av controllerns arbete utgör en viktig del i det som studien ämnar beskriva. Då vi blev nekade av företag så som BraInvest, Lindab, Pågen, Nolato, Nordic Sugar, Södra Timber, för att nämna några, på grund av tidsbrist fick vi ändra vårt upplägg. Detta resulterade i att vi istället valde att beskriva och analysera tre olika företag och intervjua en controller och en mottagare, i form av en ekonomichef, i varje företag. Det nya upplägget tar sålunda mindre tid i anspråk hos de företagen som inkluderats i uppsatsen, vilket medförde att vi fick lättare för att hitta företag som ville ställa upp på intervjuer.

Vid urval av företag är det främst den nämnda organisationsstrukturen som måste uppfyllas för att möjliggöra uppsatsen medan vi till en början ansåg att branschen inte hade någon större betydelse. Då vi fann i tidigare studier gjorda av Rouwelaar och Bots (2008) att affärscontrollerns inblandning i företagets förvaltning är högst i tillverkande företag ska det bli intressant och se om vi kan uppfatta någon skillnad mellan vårt urval av företag då vi beskriver två tillverkande företag: Duni AB och Höganäs AB samt en grossist: Gekås.

	Duni AB	Höganäs AB	Gekås
Antal anställda	1928	602	682
Omsättning Mkr	3872	3860	3364
Bransch	Hushållsvaror	Metallindustri	Butikshandel
Huvudkontor	Malmö	Höganäs	Ullared
Verksamma Internationellt	Ja	Ja	Nej
Börsnoterade	Ja	Ja	Nej

3.6 Urval av intervjupersoner

Producenten har främst valts ut på grund av personens yrkesroll, controller, i företaget medan ekonomichefen är utvald på grund av personens ställning i företaget då denne skall verka som mottagare av controllerns framarbetade produkter. En av grunddelarna i vår uppsats är att vi valt att genomföra intervjuer med både en respondent som är controller och en respondent som är ekonomichef i varje företag. Detta för att få så övergripande bild av verkligheten som möjligt samt undvika att en respondent överskattar sitt eget arbete som beskrivs av Pierce och O'Dea (2003). Eftersom vi ämnar beskriva och analysera en framtagningsprocess samt kommunikationen mellan två parter anser vi det viktigt att beskriva båda parters uppfattning för att på så sätt undvika att endast en parts åsikter lyfts fram. Intervjuerna med respondenterna på respektive företag genomfördes samma dag efter varandra, detta gjorde vi för att undvika att respondenterna på samma företag diskuterade frågorna sinsemellan i hopp om mer personliga svar utan påverkan, eftersom svaren endast skall spegla personens uppfattning. Vi är medvetna om att de yrkesroller som de valda respondenterna har gör att de är beroende av varandra i sitt arbete. Det finns således en möjlighet att deras svar kommer stämma överens med varandra, "vara lika", för att undvika att trampa på varandras tår. Det är något vi tar beaktande men vi anser inte att det påverkar uppsatsens bidrag negativt eftersom även miljöer där respondenter är i beroendeställning till varandra behöver beskrivas.

	Roll	Namn	Befattning
Duni AB	Producent	Marcus Toft	Business Controller
	Mottagare	Mats Lindroth	CFO
Höganäs AB	Producent	Olivier Balmont	Business Controller
	Mottagare	Sven Lindskog	CFO
Gekås	Producent	Anna-Karin Persson	Controller
	Mottagare	Per Andreasson	Ekonomichef

3.7 Litteratursökning

När litteratursökningen inleddes hade vi begränsad insikt i hur vi ville göra vår undersökning speciell. Sökningar började kring controllerns roll, relationen med dess chefer, och hur dennes arbete uppfattas inom en organisation. Detta gjordes främst genom att leta i tidigare skrivna studentuppsatser. Dels för att försöka hitta rätt i vad vi ville beskriva och dels se vad som tidigare skrivits inom ämnet. Samtidigt började vi söka vetenskapliga artiklar på de databaser

som hittas genom högskolebiblioteket, främst ABI/Inform och Emerald där vi fann artiklar skrivna för olika Journals. Efter en tidig träff med vår handledare leddes sökningarna mer in mot de produkter som en controller tar fram. Således började sökningarna av vetenskapliga artiklar fokuseras kring detta ämne, samtidigt kunde vi inte finna några studentuppsatser som behandlade samma ämne vilket gjorde det än mer spännande. Genom den artikelsökningen fann vi artiklar som ligger till grund för vår problemformulering. De huvudsakliga sökord som använts vid litteratursökning är *controller, management accounting, CFO, management, targets, forecasts.* Vi har även genomgående använt oss av böcker som litteraturkälla. Det är böcker som vi funnit relevanta för att bygga vår teoretiska referensram, för att kompletteras med mer diskuterande vetenskapliga artiklar. För att bygga vårt metodkapitel har även böcker använts som litteraturkälla, de böcker vi inkluderat har funnits genom sökningar på biblioteket vid högskolan i Halmstad och vid biblioteket vid Malmö högskola. Även tidigare kurslitteratur inom verksamhetsstyrning inkluderas i vår referensram.

3.8 Validitet och Reliabilitet

De båda begreppen reliabilitet och validitet återges på liknande sätt i de flesta metodböcker, reliabilitet avser uppsatsens tillförlitlighet och användbarhet medan validitet återger dess giltighet och relevans (Jacobsen, 2002 & Eriksson och Wiedersheim-Paul, 2011). Eriksson och Wiedersheim-Paul (2011) anser att med validitet menas om man mäter det man avser att mäta. Jacobsen (2002) framhåller att svårigheten med en studies validitet ligger i att få tag i de enheter, i vårt fall personer, som ger riktig information. Han poängterar även vikten av att kritiskt värdera källans förmåga att ge information om det som ska studeras och att tilltron är högre hos källor som befinner sig närma fenomenet som ska undersökas. Med tanke på vår frågeställning blir det för oss viktigt att intervjua en controller då denne utgör en central roll i undersökningen. Vi har även valt att intervjua ekonomichefen, mottagaren av controllerns produkter, då det finns en möjlighet i att controllern väljer att beskriva sina framarbetade produkter på ett positivt sätt och utesluta de negativa aspekterna. Detta gör att ekonomichefens uttalande verkar säkerställande, eller dementerande, av controllerns uttalande, och vice versa, vilket vi anser ökar uppsatsens reliabilitet. Vid hög grad av reliabilitet ska samma resultat kunna uppnås vid en upprepning av studien (Eriksson & Wiedersheim-Paul, 2011). Eftersom vi har spelat in intervjuerna för att kunna återge samtalen korrekt samt att respondenterna fått läsa igenom sammanställningen av intervjun anser vi att intervjuerna korrekt speglar intervjupersonernas uppfattning. Vi anser att om vår studie hade upprepats med samma tillvägagångssätt med samma intervjupersoner fast av andra forskare hade de med stor sannolikhet fått samma svar vid intervjuerna men resultatet hade eventuellt varierat en aning beroende på våra olika personliga preferenser. Vi anser därför att intervjupersonerna på ett tillförlitligt sätt, baserat på deras lugn, trygghet oh välvilja, besvarat intervjufrågorna. Eriksson och Wiedersheim-Paul (2011) menar att det går att generalisera studien men då förutsätts det att studien är oberoende av vilka enheter som medverkat. Baserat på detta uttalande vill vi poängtera att vår uppsats inte har för avsikt att tolkas som något allmänt gällande för företag då controllerns roll varierar i så stor utsträckning inom olika företag och därmed även dess förbindelse med ekonomichefen. Vi tror således att andra empiriska källor för vår uppsats hade medfört en annan spegling av ämnet och därmed resulterat i en annan slutsats.

3.9 Operationalisering

Vi kommer att beskriva processen från det att besöksintervjuerna genomfördes till dess att empirin var färdigställd. Detta görs för att läsaren ska kunna följa tillvägagångssättet då detta kan påverka uppsatsens utfall. Besöksintervjuerna genomfördes ute på respektive företag,

antingen på intervjupersonens kontor eller i ett konferensrum, oftast över en kopp kaffe. För att underlätta transkriberingen spelades dessa intervjuer in, intervjuerna var mellan 35-45 minuter vardera. Vid transkriberingen valdes de för uppsatsen mest relevanta delarna ut och överflödigt material rensades bort. Det överflödiga materialet bestod främst av diskussioner som ”flöt” utanför uppsatsens fokus och kärna. Empirin har delats in efter uppsatsens centrala begrepp producent, mottagare och produkt för att uppnå en god struktur i syfte att underlätta för läsaren. För att på ett tydligt vis lyfta fram och åskådliggöra för läsaren de delar vi anser vara extra viktiga i empirin har vi gjort citat av dessa uttalanden, här anser vi att respondenterna förklarar ett område på ett tydligt sätt.

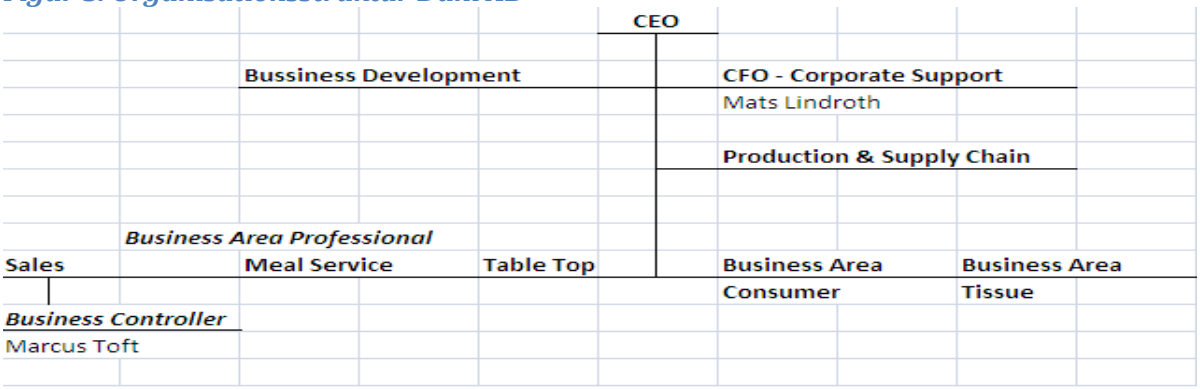
4. Empiri

Nedan presenteras uppsatsens empiriska innehåll. Kapitlet är indelat utifrån de tre företag vi valt att inkludera. Varje företag inleds med en kort företagspresentation, sedan följer den insamlade empirin från först controllern följt av ekonomichefen. Varje enskild intervju berör huvudbegreppen; producent, mottagande och produkter. För respektive företag har produktmallar erhållits för att på ett mer konkret sätt ge läsaren exempel på en framarbetad produkts innehåll. Produktmall för Duni AB återfinns i bilaga 3, Höganäs AB i bilaga 4 och slutligen Gekås i bilaga 5. Framöver i uppsatsen kommer AB att uteslutas i viss mening för att underlätta flytet för läsaren.

4.1 Duni AB

Duni vars mål är att: ” *skapa stämning vid alla tillfälle då mat och dryck serveras*” är en ledande leverantör av produkter för dukning och take-away. Varumärket har funnits sedan 1949 och säljs nu på över 40 marknader och är marknadsledande i Central- och Nordeuropa. Dunis huvudkontor återfinns i Malmö och företagets tillverkandeenheter ligger i Sverige, Tyskland och Polen. Duni som är noterat på NASDAQ och OMX Stockholm producerar kvartalsrapporter med information till sina intressenter (www.duni.com).

Figur 5. Organisationsstruktur Duni AB



Organisationsstruktur Duni AB, egenkonstruerad.

4.1.1 Producent Duni AB

Respondenten vid Duni AB som fungerar som producent är Marcus Toft som innehar rollen Business Controller. Han har arbetat inom företaget i sju år och inledde sin karriär på Duni AB på treasuryavdelningen, innan han fick sin nuvarande roll arbetade Marcus som regionscontroller.

Producenten

”Mina arbetsuppgifter innehåller en väldigt liten del accounting, alltså löpande bokföring, det är siffror och rapporter som jag får till mig. Min huvudsakliga uppgift är att analysera dessa siffror.” Marcus Toft, Business Controller, Duni AB.

Undantag görs ibland då det kan gälla vissa kundbonusar eller investeringar. Är det sagt att en rätt stor kostnad skall röra januaris rapport och den istället kommer i mars påverkar detta givetvis de olika rapporterna, för att undvika missförstånd arbetar Marcus då på en övergripande nivå och bokför in dessa förändringar.

Direktiven rörande arbetssättet är klara berättar Marcus. Det nuvarande månadspaketet utvecklades för ungefär ett år sedan och det är klart och tydligt definierat vad det skall innehålla, i nuvarande form innehåller månadspaketet bland annat en resultaträkning samt kommentarer som skall förklara de avvikelser från plan som uppkommit. Marcus förklarar att han själv var drivande i utvecklingen av paketet då han fann vissa delar icke relevanta och att andra aspekter skulle lyftas fram. Att en kontinuitet i dessa paket finns är viktigt för att kunna jämföra och därför gäller det att inte ändra för mycket för ofta säger Marcus. De delar i utformningen av månadspaketet som uppfattas som mest relevanta för ledningen arbetas fram i samarbete med Mats, som är CFO på Duni AB.

Arbetssituationen kan i vissa lägen kännas stressig berättar Marcus. Klockan kan närma sig kväll innan Marcus fått all information till sig och först då kan dessa sammanställas för presentation för ledningen dagen därpå. Detta tidsfönster kan uppfattas lite väl tight ibland säger Marcus. Tiden från det att böckerna stängs till att analyser skall vara producerade är i vissa fall ganska kort, Marcus förklarar tidsaspekten med att rapporterna i sin tur skall vidare till nästa led och detta gör tighta tidsfönster oundvikliga. Det finns chans till ytterligare analyser i efterhand om så behövs berättar Marcus. Det är inte alls sällan att svar inte finns på alla frågor på grund av de korta tidsfönstren, händer detta skickas ytterligare information i efterhand.

Marcus berättar att det lämnas stort eget ansvar till honom att producera relevant information inför presentationer, idéutbyte sker med Marcus närmsta chef och de presenterar den ekonomiska informationen tillsammans inför ledningen. Dock är det Marcus ensam under eget ansvar som producerar månadspaketet. Eventuella frågetecken från Marcus chef tas upp direkt via en kontinuerlig dialog.

En sak som skulle kunna förändras är tidsfönstrens längd, att ge lite mer utrymme skulle medföra att Marcus kände att han hade större koll när det var dags för månadsmöten. Att det funnits tid för att färdigställa alla analyser. Att exempelvis utöka tidsfönstret med ytterligare en dag skulle förbättra. Det har enligt Marcus gjorts försök att förändra men i och med att rapporter skall skickas vidare i flera led måste tidsfönstren vara relativt tighta. Ekonomichefen är dock medveten om att alla svar inte finns vid tid för inrapportering. Marcus ser det som en chans för ekonomichefen att ställa direkta frågor om vissa siffror som Marcus sedan kan leta fram. Istället för att Marcus får en extra dag att sammanställa ytterligare analyser, och så visar det sig att ekonomichefen ändå är intresserad av en annan del. Att då arbeta med kortare fönster och i efterhand justera kommentarer minimerar arbete i onödan. Ekonomichefen ställer ofta frågor som har med försäljningen att göra, exempelvis att resultatet visar något annat än vad som tidigare prognostiserats och vad avvikelsen kan bero på. Marcus berättar att svar inte alltid finns på vissa frågor, dessa får letas fram i efterhand.

Om Marcus ska beskriva sin roll som controller så handlar 98% av analysarbete, det är endast månadens första dag som avsätts till bokföring. En annan viktig del i Marcus arbete handlar om prestationsmätning, för att kunna flagga för eventuella avvikelser. Om exempelvis råvarupriset går upp är det viktigt för en controller att vara proaktiv och flagga för prisökningar av den egna produkten om så behövs berättar Marcus.

Mottagandet

Den femte arbetsdagen varje månad rapporterar varje regions försäljningschef tillsammans med sin lokala controller sitt resultat till Marcus, försäljningschefen och de två marknadscheferna. Det är inte alls ovanligt att det dyker upp vissa delar som kräver en extra analys för att förklara det som presenterats. Detta för att inte lämna några oklarheter berättar

Marcus. Marcus sammanställer dessa sex olika rapporter från regionerna i Europa som sedan presenteras för ledningsgruppen.

”Det kan ske en presentation under 90 minuter där exempelvis omsättningen för föregående månad skall förklaras, naturligt nog faller vissa delar bort som är mindre relevanta. I sådana stunder handlar det om att göra avvägningar.” - Marcus Toft, Business Controller, Duni AB

Avvikelser kommer alltid finnas, en viktig arbetsuppgift för Marcus blir att lokalisera och förklara de avvikelser som är av extra stor vikt för ledningen. Presentationen sker på ett enkelt och informativt sätt i power point-format. I skrift presenteras kommentarerna till siffrorna. För att få alla samlade vid presentationerna används ofta telefonmöte, en stor del av presentationerna läggs på försäljningssiffror från de olika avdelningarna. Skall någon avvikelse förklaras, exempelvis en kostnadsavvikelse så sköter Marcus den förklaringen inför ledningen.

Duni har nyligen fått en ny VD och Marcus menar att just nu befinner sig företaget i ett prövningsstadie för att hitta rätt information som skall presenteras. I och med att en ny VD tillsats tror Marcus att ett nytt månadspaket så småningom kommer utvecklas, för att möta önskemålen från den nya VD:n. Det är inte en fråga om att mer information måste tas fram tror Marcus, utan istället snarare ett skifte till en annan typ av information.

All den information som arbetas fram hamnar inte i de slutgiltiga rapporterna som presenteras inför styrelsen, Marcus menar att det är naturligt då ledningen inte kan gå in i detalj hur djupt som helst. Dock är det en stor del som tas fram som används av Mats när bolagets verksamhet skall presenteras.

”Ekonomichefen har redan resultaträkningen där sifforna står uppställda, därför blir de olika kommentarerna till siffrorna av större betydelse. Kommentarerna används för att förklara de siffror som på något sätt ser avvikande ut och kan väcka frågor.” – Marcus Toft, Business Controller, Duni AB.

Produkter

De första tre dagarna efter varje månadsslut arbetas det med siffror och analyser som mynnar ut i ett så kallat månadspaket. I dessa paket ingår en resultaträkning samt kommentarer som skall förklara de avvikelser från plan som uppkommit berättar Marcus. I paketet finns även en produktgruppsanalys och uppföljning av pågående projekt som Duni arbetar med. Presentationen sker på ett antal sidor och skall ge en övergripande bild, med hjälp av denna bild skall läget inom verksamheten ha förklarats berättar Marcus. Allt som tas fram i denna rapport kommer inte med hela vägen till ledningen, något som är intressant att tas upp på regionnivå kan exempelvis inte vara tillräckligt övergripande för att presenteras vidare till ledningen.

”Rapporterna har minskat i storlek jämfört med tidigare, de har blivit ungefär häften så stora. Numer är rapporterna nerslimmade till ett antal sidor med tillhörande kommentarer. Rapporterna innehåller endast det viktigaste för att förklara resultatet.” – Marcus Toft, Business Controller, Duni AB.

Denna förändring har delvis Marcus själv drivit och den har bidragit till att hans arbetsuppgifter förenklats och att mer analys kan läggas på relevanta delar. Denna förändring avser månadsrapporten vars enda syfte är att förklara vad som hänt, alltså inget analysarbete som syftar på framtiden berättar Marcus.

Rapporterna produceras ofta tillsammans med hans närmsta försäljningschef, en del av dessa är inte direkt utformade för Mats och ledningen berättar Marcus. De är dock indirekt viktiga i slutändan eftersom de är en viktig del inom företaget i helhet. Det är de största och mest övergripande rapporterna som utformas mot ledningsgruppen.

4.1.2 Mottagare Duni AB

Den mottagare som vi valt att intervjua på Duni AB är Mats Lindroth, han innehar titeln ekonomidirektör, CFO, och utgör en del av koncernens ledningsgrupp. Han är ytterst ansvarig för ekonomi och IT inom organisationen. Sin nuvarande position har Mats innehaft sedan 2009, han har totalt arbetat över 20 år inom företaget i diverse befattningar.

Producenten

Inom organisationen finns ett antal olika ekonomifunktioner, där controllern är en av dessa. I övrigt finns den del som kallas accounting som sköter bokslutsarbete och redovisning och även treasury som bland annat sköter investeringar berättar Mats. Controllern utgör den bredaste av dessa delar och inom Duni jobbar controllers med att analysera verksamheten, både i löpande arbete, men de sköter även projektrelaterade investeringar. Mats berättar vidare att det finns controllers på olika nivåer inom organisationen. Organisationen består av 17 säljenheter som alla har en controller som analyserar deras del av organisationen och hjälper ledningen med analys av kunder och produkter. Det finns exempelvis produktionscontrollers som har som uppgift att analysera produktionen. Även Mats har en controller som jobbar centralt med honom som behandlar större projekt och redovisning till styrelsen.

”Organisationens controllers skiljer sig åt i arbetsväg beroende på hur pass erfarna de är. En controller som är mer senior arbetar med mindre standardiserade arbetsuppgifter, där det lämnas mer plats åt egen analys.” Mats Lindroth, CFO, Duni AB.

När en controller är relativt ny är arbetsuppgifterna mer standardiserade och det finns tydligare anvisning om hur analyserna skall utformas berättar Mats. Relativt snabbt ges controllern möjlighet att ta egna initiativ och på egen hand påverka sin arbetsroll. Controllern är en viktig del i ett projektteam för att dirigera och stödja projektet för att det ska bli så bra som möjligt, att bästa lösning arbetas fram.

Kommunikationen mellan Mats och hans controllern fungerar mycket bra hävdar han. Företaget är inte större än att en regelbunden personlig kommunikation kan tillämpas. Han berättar vidare att mycket beror på personerna som arbetar under honom. Det kan förklaras som att 80% handlar om erfarenhet, att kunna sortera och analysera samtidigt som controllern har bra kommunikation med den övriga organisationen. Viktigt att kunna producera en bra rapportering. Resterande 20% avgörs av vilka verktyg som finns till hands för att få fram relevant information, exempelvis via ett affärssystem. Mats bedömer alltså att personens egen förmåga avgör 80% i det dagliga arbetet för en controller och menar att han anser det viktigt att kunna lita på att relevant information produceras. Mats släpper mycket arbete till sin controller och det förs en kontinuerlig dialog.

I mitten på 2000-talet skedde en stor omorganisering där Dunis alla ekonomiavdelningar flyttades till ett och samma service center i Polen. Där sker all bokföring och redovisning för alla de regioner som Duni är verksamma inom. All grunddata sammanställs där enligt schema, tredje arbetsdagen efter ett månadsslut skall det vara färdigställt. Det är vid detta skede

controllern kommer in, där möts accounting och controlling. Därefter analyserar controllern de data som samlats in och det är inte alls ovanligt enligt Mats att en controller kan arbeta långa arbetsdagar i vissa perioder. Upp till 12-13 timmar per dag är inte ovanligt. Detta för att hålla de tidsfönster som finns, något som enligt Mats alltid hålls. De deadlines som finns är viktiga att hålla, och genom klara tidsdirektiv hålls dessa berättar Mats. Självklart kan det uppstå situationer som kräver så pass mycket tid att det är omöjligt färdigställa till ett visst datum. Detta medför att Mats och controllern genom diskussion får komma fram till vilka delar som ska analyseras mer utförligt för att på så sätt hinna klart i tid, till exempelvis en presentation till ett styrelsemöte.

”Controllern är nästan alltid en integrerad del i arbetet. Det fungerar inte så att jag knackar på controllerns dörr och berättar vad denne skall göra, utan controllern är med från början.” Mats Lindroth, CFO, Duni AB.

Arbetsprocessen kan se annorlunda ut i större koncerner där en formell process inte går att undvika. Men i en organisation som Duni är detta arbetssätt mycket effektivt hävdar Mats. Detta medför att en controller på Duni måste kunna vara kreativ och gilla att analysera för att hitta en optimal väg att gå när det gäller framställandet av den ekonomiska informationen.

Mottagandet

När sedan produkterna skall presenteras för ledningsgruppen berättar Mats att det beror på situationen om controllern är med och presenterar eller inte. Mats berättar vidare att ledningsgruppsmöte sker varannan månad. Sedan fungerar det i sin tur så att det genomförs en grundligare ekonomisk genomgång på vartannat av dessa möten. Då medverkar även en controller och presenterar ekonomiskinformation tillsammans med Mats. På övriga ledningsgruppsmöten sker det en kortare ekonomisk uppdatering och då räcker det att Mats själv går igenom den information som controllern arbetat fram.

Mats berättar att det alltid är de delar av rapporterna som verkar avvika som är intressanta. Verkar allt vara i sin ordning i de löpande rapporterna läggs ingen djupgående fokus på dessa, det är inte intressant att analysera detaljer i de rapporter som visar det förväntade. Mats menar dock att det är enkelt att hamn i en fälla med detta arbetssätt. Fokuseras det på vilken information som ekonomichefen kan tänkas behöva löpande är det enkelt att rapportpaketet blir flera hundra sidor långt. Detta medför i sin tur att ingen orkar läsa allt, och information tas fram som ingen är intresserad av menar Mats. En förklaring till detta menar Mats kan vara att ledningen varit för ambitiös i ett tidigt stadie vad gäller vilken information som kan tänkas behövas, detta har sedan rullat på utan att någon uppföljning gjorts.

När information presenteras inför ledningsgruppen förs en diskussion mellan medlemmarna för att utnyttja den samlade kompetensen som finns där berättar Mats. Det kan vara allt från marknadsavdelning som har bäst koll på vad kunderna är intresserade av eller produktion som har koll på hur en viss maskin fungerar.

”Exempelvis kan en teknisk expert presentera olika prestandaalternativ för en maskin, om den skall köra fort med mycket spill eller långsamt med mindre spill. Där kommer sedan controllern in i projektet, vars uppgift är att analysera de olika alternativen för att hitta en optimal lösning, ökar materialpriset blir till exempel spillet dyrare.” – Mats Lindroth, CFO, Duni AB.

Då många delar skall tyckas till om är ledningsgruppens samlade kompetens ett bra sätt att fatta rätt beslut på. När dessa faktorer presenterats är det dags för ledningen att fatta ett beslut, i vissa lägen blir det tillslut VD’ns uppgift att bedöma och fatta ett beslut berättar Mats.

I vissa fall kan en viss formalitet infinna sig, detta då större investeringsbeslut skall tas vilket i regel kräver underskrift från styrelsen menar Mats. När det gäller själva beställningsprocessen av den ekonomiska informationen berättar Mats att den inte sker på ett särskilt formellt sätt. I och med att Duni inte är större än att det går att hålla den processen relativt informell. Mats hävdar att desto bättre samarbete som finns inom organisationen desto mindre formell blir beställningsprocessen. Detta medför även enligt Mats att controllern som producerar informationen i allra högsta grad är insatt i de olika processerna och även vad som händer med de ekonomiska produkter som arbetats fram.

Produkter

Det är inte alltid endast den information som controllern arbetar fram som presenteras. Mats berättar att det är han som leder och delegerar arbetet men han vill gärna själv vara delaktig i det analytiska arbetet så gott det går ibland. Han menar att det är från person till person hur delaktig en ekonomichef är i det analytiska arbete men berättar att han gärna vill få en bra uppfattning av verksamheten när han själv är med och inte bara delegerar. Ett sätt att hålla sig i form, och även kunna komma med egna idéer. Detta sker genom diskussioner dem emellan.

Innan produkterna presenteras för Mats går dem genom en controller som väljer ut det mest väsentliga att presentera. Det sker på månadsbasis där Duni har en process där det förs en diskussion med dotterbolagen. Detta presenteras i ett paket som bygger dels på controllerns egen analys och dels på informationen från säljorganisationerna. Enligt Mats kan det ses som ett sätt att smala av informationen och lyfta fram de relevanta bitarna när produkterna skall presenteras för ledningen.

Det händer ganska ofta att informationen som arbetats fram kräver en förklaring i vissa avseenden. Mats förklarar att det inte handlar om att det är något fel med produkten men att någon siffra kan uppfattas som avvikande.

”Frågor kan uppstå gällande exempelvis varför en viss täckningsgrad kan se ut som den gör och mer fördjupad information efterfrågas. Det blir då controllerns uppgift att göra en kompletterande analys av de siffror som väcker frågor, som verkar avvikande.” – Mats Lindroth, CFO, Duni AB.

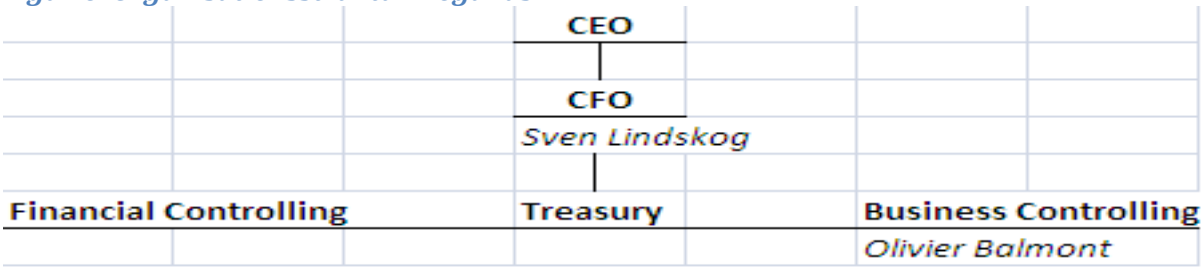
Denna process hävdar Mats sker via en diskussion snarare än att en extra beställning görs på ett formellt sätt. Mats berättar att en skicklig controller kan lämna en rapport och fråga om något ser avvikande ut, då påpekar Mats vilka siffror som väcker frågor och controllern förbereder vidare analys av just de delarna. Att ha som en backup ifall frågor väcks. När analyser skall arbetas fram för olika projekt hävdar Mats att det är viktigare att se till att allt verkligen finns med för att göra analysen så fullständig som möjligt. Inför varje nytt projekt måste en unik modell göras vilket kan medföra att det är lättare att något missas. Det finns ett större tillit till den standardiserade månadsrapporteringen menar Mats. Det som Mats som mottagare är mest intresserad av i de olika rapporter han får är delvis resultaträkningen. Att kunna följa hur siffrorna ser ut mot föregående år och mot planen är viktigt. Vidare läggs mycket fokus från Mats sida på försäljningssiffror, kostnadsnivåer och bidragsnivåer. För att få en bra helhetsbild tittar Mats på hur de olika produkterna i sortimentet presterar. Inte hela vägen ner på produkt men väl på produktgruppsnivå.

4.2 Höganäs Sweden AB

Höganäs AB:s historia sträcker sig över 200 år tillbaka i tiden då de hade sin kärnverksamhet i brytning av kol. År 1910 ändrade Höganäs AB kurs och började arbeta mot sitt mål: ”*att bli*

världens största producent av metallpulver". Företaget har sitt huvudkontor i Höganäs som är beläget i nordvästra Skåne. Höganäs AB är noterat på både NASDAQ och OMX Stockholm, och producerar kvartalsrapporter för att förse sina investerare med information. Företaget gjorde sin introduktion på OMX redan år 1903 (www.hoganas.com).

Figur 6. Organisationsstruktur Höganäs AB



Organisationsstruktur Höganäs AB, egenkonstruerad.

4.2.1 Producent Höganäs AB

Den respondent vi valt som producent på Höganäs AB är Olivier Balmont som innehar titeln Business Controller något han arbetat som i fyra och ett halvt år. Olivier som tog sin masterexamen i Frankrike har arbetat som affärscontroller i sex år innan han fick sin tjänst på Höganäs AB.

Producenten

"Jag är i allra högsta grad med och påverkar verksamheten i min roll som Business Controller, det intressanta i min yrkesroll är möjligheten till att kunna påverka och att analysera." – Olivier Balmont, Business Controller, Höganäs AB.

Olivier beskriver inledningsvis de olika styrningsprocesser som Höganäs AB arbetar med. Företagets långsiktiga vision sammanställs i en strategisk plan där alla inom företag är involverade. Det är ett mycket omfattande arbete där framtidsvisioner bestäms utifrån de marknadsförutsättningar som finns förklarar Olivier. Utöver den strategiska planen arbetar Höganäs AB mycket med olika "targets" som beskriver företagets objektiv och mål för ett år framöver. Dessa kompletteras med prognoser som görs fyra gånger per år där Olivier ser hur de olika regionerna går mot deras respektive mål. Exempelvis kan det vara så att en regions mål och prognos inte stämmer överens, då finns det anledning för Olivier att titta närmare på just denna avvikelse. Löpande sker även den månadsvisa rapporteringen där Olivier tittar på utfallen och gör analyser.

"Mycket arbetstid läggs på den långsiktiga strategiska planen, arbetet pågår i över sex månader och arbetet mynnar ut i en stor presentation. Resultatet blir något av en bibel för Höganäs." – Olivier Balmont, Business Controller, Höganäs AB

Eftersom Höganäs AB är ett noterat företag finns vissa krav på delårsrapporter, Höganäs hat valt att arbeta med kvartalsrapporter, detta gör att rapporter måste levereras mot en viss deadline. För att kunna leverera till dessa deadlines handlar mycket om god planering berättar Olivier. För att kunna möta de tidsfönster som är skapade utan större problem gäller det att planera. Detta fungerar för det mesta bra och det finns tillräckligt med tid för analys och ta fram siffror enligt Olivier. I och med att Olivier tar fram alla rapporter och det är mycket som ska göras lämnas lite tid över till djupare analys. Denna typ av analys görs oftast efter tidsfönstret har stängts. Just nu finns inte tillräckligt med tid för djupare analys hävdar Olivier. Sven som mottar rapporterna har i sin tur mer tid för djupare analys eftersom paketen redan är färdigställda när dem når honom. Processen blir lite osynkroniserad eftersom Olivier

gör denna typ av analys efter paketen redan är färdigställda. Olivier kan tycka att extra tid för att kunna göra ytterligare djupare analyser hade varit att föredra, att kunna ställa fler frågor jämförelsevis mot idag.

När det gäller prognosarbetet så är det mer konkret, alla regioner rapporterar det dem tror kommer sälja för fem kvartal framöver berättar Olivier. Olika marknadsförutsättningar spelar stor roll för dessa prognoser, valuta har en stor betydelse.

”Exempelvis har Japans valuta, Yen, sjunkit med 20% vilket spelar mycket stor roll framtida mål och resultat.” – Olivier Balmont, Business Controller, Höganäs AB.

Arbetsprocessen vad gäller både arbetet med prognoser och månadsrapporter eller den strategiska planen är väldigt uppstrukturerad och det finns inget att anmärka på enligt Olivier. Några problem har inte påträffats under arbetets gång vilket tyder på att processen fungerar väl.

Mottagandet

Olivier främsta mottagare av information är företagets CFO, Sven. På Höganäs AB fungerar det så att krav och beställningar kommer ovanifrån men sedan finns det ganska fritt utrymme för controllern att utforma styrningen för att på ett optimalt sätt möta kraven berättar Olivier. Dialogen mellan mottagaren, Sven, och Olivier sker kontinuerligt. Sven delegerar uppgifter med stort tillit och förutsätter att dem blir lösta. Det är sedan Oliviers uppgift att leverera kommentarer till varför siffrorna ser som de gör. Sven riktar främst sin uppmärksamhet mot kommentarerna och kontrollerar så att dem ser rimliga ut.

”Informationen som jag arbetar fram är ytterst relevant, all information analyseras och sedan följer frågor vilket gör att alla siffror måste kunna förklaras. Informationen granskas på ett sådant sätt att icke relevant information snabbt skulle rensas bort.” – Olivier Balmont, Business Controller, Höganäs AB.

Sven som är Oliviers främsta mottagare litar på att de paket och de rapporter som levereras är fullständiga och relevanta. Det händer ofta att förklaringar av rapporterna efterfrågas berättar Olivier. Det är inte frågan om ytterligare information utan istället mer ingående förklaringar av vissa siffror. Detta för att förtydliga. Är det en sak som måste förtydligas kommer frågor direkt från mottagaren berättar Olivier. Den dialogen fungerar bra, eftersom kontakten dem emellan är så pass god och frekvent. Olivier berättar att ibland finns inte svar på frågorna direkt men då återkommer han efter vidare analys. Den information som är intressant ända upp på styrelsenivå är planer för olika investeringar eller en satsning på nya projekt. Det kan exempelvis handla om planer på en ny typ av produktion menar Olivier, då är det viktigt för styrelsen att klart och tydligt få reda på vad företaget kan tjäna på investeringen. Till den mer kontinuerliga rapporteringen finns större tillit från mottagarens sida, att den tas fram på ett korrekt sätt. Det förs en kontinuerlig dialog mellan Olivier och regionernas respektive ansvariga, efter diskussionerna sammaställer Olivier ett paket som sedan granskas av Sven. Paketets innehåll utgörs av förklaringar och kommentarer till de olika prognoserna. Olivier menar att Sven inte lägger alltför mycket tid på att granska dessa paket utan han litar på att innehållet är relevant. Det finns klara direktiv på vad som skall tas fram och Olivier själv har varit med och tagit fram paketstrukturen.

Produkter

Av de produkter Olivier tar fram är månadsrapporterna viktigast, dessa inkluderar exempelvis marknadsprognoser och kassaflödesanalys. Utöver dem är företagens mål inför kommande år så kallade targets viktiga att räkna på. Dessa tas fram genom en diskussion mellan ledningen,

business controll och de resultatansvariga. Målen som diskuteras fram behöver dels vara ganska tuffa för att nå organisationens fulla potential men inte helt omöjliga att uppnå.

Företagets prognoser skapas varje kvartal, där de olika regionerna rapporterar om vad de tror att de kommer prestera. Prognosarbetet har blivit mindre subjektivt genom att vara mer statistiskt säkerställda och därmed öka transperensen, att ge större insyn för företagets anställda. Höganäs AB använder sig av ett statistiskt verktyg som tar fram volymen, priserna och valutan vilka alla är de senast aktuella. Kostnaderna tas från den standard som finns. Allt detta gör att det inte finns mycket utrymme för självbestämmande, och framtagandet skiljer sig därför från de targets som arbetats fram via diskussion. Arbetsbördan för dessa kvartalsprognoser är cirka två veckor innan varje prognos färdigställs, två intensiva veckor. Alla dessa arbetsuppgifter sker parallellt med varandra och under stor del av året arbetar Olivier även på den långsiktiga strategiska planen, arbetet pågår någonstans från januari till september. Dessa fyra produkter tar upp 90% av arbetstiden förklarar Olivier, resterande 10% läggs på diverse projekt.

Månadsrapporterna består av två delar, den legala som regleras via externa regler och där även skatter tas upp. Denna del sköts av en kollega till Olivier. Den andra delen, som rör marknadsdelen, konstrueras av Olivier. Det är tydligt förklarat hur rapporten skall utformas som ett paket hävdar Olivier, detta paket presenteras även för styrelsen.

4.2.2 Mottagare Höganäs AB

På Höganäs AB har vi valt Sven Lindskog som mottagare. Han är ansvarig för ekonomi, IT och investeringsrelationer inom organisationen och innehar titeln CFO. På Höganäs AB har Sven arbetat fem och ett halvt år. Innan Sven började arbeta på Höganäs AB spenderade han bland annat 17 år på Unilever.

Producenten

I Höganäs verksamhet är ekonomifunktionen uppdelad i tre delar berättar Sven inledningsvis. En del är financial controlling som sköter det som regleras via koncernredovisningsprinciper och övrig lagstiftning, denna del har även hand om skattedelen. Denna del styrs mycket av externa regler och behandlar det som skett historiskt inom verksamheten. Vidare berättar Sven att en del är business controlling som är den mer analytiska funktionen som har sitt fokus på det som kommer ske i framtiden. Denna del styrs inte av externa regler utan arbetet sker internt. Hur prissättningen ska ske och hur man inom företaget ser på vissa investeringar är delar som analyseras via business controlling berättar Sven. En tredje del heter treasury och rör finansieringen av företaget. Vilka företaget lånar av och hur mycket som lånas behandlas av denna enhet. Det är delen business controlling som denna intervju avser.

”En viktig del för våra controllers är att analysernas fokus ligger på framtiden, detaljer om historik behövs endast i sådan utsträckning att det blir möjligt att kunna göra en analys om framtiden.” Sven Lindskog, CFO, Höganäs AB.

Sven berättar att det sker en daglig kontakt mellan honom och hans controllers, detta eftersom företaget inte är större än att denna kontakt är möjlig. De arbetar dagligen nära varandra och har sina kontor på kort avstånd från varandra. Detta möjliggör enligt Sven en mycket god kontakt. Sven menar att det absolut kan vara så att information som är oväsentlig tas fram, något man givetvis försöker minimera. Av egen erfarenhet har Sven stött på detta problem tidigare i sitt yrkesliv. Siffror kan fungera som en sorts snuttefilt, något att använda för att förklara sig och ha som en trygghet. Detta försöker Höganäs arbeta bort eftersom det nästan alltid innebär att rapporter på flera hundra sidor skapas med alla möjliga siffror, som ofta inte behövs. Därför arbetar Höganäs aktivt enligt Sven med att frångå det som beskrivs som ”data

collecting" där all möjlig data sammanställs, ner på produktnivå. Istället arbetas det med "data sharing", där all data samlas i en bank och sedan kan den enskilde individen själv plocka ut de data som är relevant för just denne.

"En arbetsprocess med fyra till fem arbetsdagar för att stänga böckerna följt av ytterligare fyra till fem arbetsdagar för att plocka fram ett oändligt antal siffor är förlegat." – Sven Lindskog, CFO, Höganäs AB.

Detta gör enligt Sven det möjligt för controllers att lägga mer kraft på analysen av dessa siffror och förklara eventuella avvikelser. Vilket effektiviserar arbetet avsevärt, för att inte tala om hur tröttsamt och oinspirerande det är att bara sammanställa siffror berättar Sven.

Mottagandet

På femte dagen efter månadsslutet skickas rapporter från de olika regionerna till Sven, detta skulle enligt honom kunnat göras på färre dagar men för att undvika stress och att information utesluts är det satt till fem dagar. Därefter sätter Sven under fem dagar ihop de olika rapporterna inför presentation med styrelsen. Enligt Sven finns en risk om tidsfönstret kortas ner, en risk att viss information utesluts eftersom det inte finns tid att slutföra analysen. Nu finns tillräckligt med tid för att förklara utfallen menar Sven. Rapporterna presenteras i regel i word-filer där tabeller tillsammans med text förklarar siffrorna, de siffror som redan finns online säger Sven. Han menar vidare att Höganäs verksamhet förväntas fungera lite som ett självspelande piano där det inte handlar direkt om att bestämma hur det ska se ut. Istället ställs frågor för att förklara de olika delarna i verksamheten, målen förväntas hållas, uppmärksammar Sven att någon del börjar tappa mot målen tas en kontakt och ansvariga för just den delen får arbeta fram en plan för hur målen skall nås. Den del som kan vara formell är då större investeringar skall göras, då krävs styrelsens underskrift berättar Sven. På Höganäs används ett integrerat affärssystem som gör det möjligt för alla inblandade att ta del av den ekonomiska informationen, en transperens finns genomgående enligt Sven. Detta medför att det inte krävs någon komplettering av controllerns framarbetade information från mottagarens sida, det handlar istället om förklaringar för att förtydliga viss information om så krävs. Det efterfrågas alltså inte fler siffror då dessa redan finns i affärssystemet, utan snarare kommentarer som förklarar dessa berättar Sven.

En fingervisning om den goda kommunikationen visas genom vissa arbetssätt som Sven använder sig av. I månadsrapporteringen kan Sven ta kontakt med en financial controller som stänger böckerna eftersom han tidigare vet om det skett någon avvikelse. Då kan en indikation på att något behöver en extra titt komma fram vilket Sven tar vidare till business controllern och ber denne ta en titt på just dessa bitar. Sedan kan en diskussion om dessa bitar föras efter att analysen är klar, detta arbetssätt förklarar Sven som inte helt vanligt men att det visar en god kommunikation. Organisationen är inte större än att Sven känner så gott som alla involverade personer vilket är oerhört viktigt anser Sven för att dialogen skall bli så god som möjligt. Erfarenhetsmässigt vet Sven att det kan ske en filtrering av information om kommunikationen är alltför formell, detta för att siffrorna skall se bättre ut innan den når ledningen. Höganäs jobbar därför mycket med att undvika dessa problem genom en personlig kommunikation utan för mycket formalitet och filtrering av information berättar Sven. En viktig del i presentationen av den ekonomiska informationen från controllern är hur de olika framarbetade analyserna kommenteras och förklaras.

"Att kommentera ett resultat med att det är 20 miljoner och förra årets resultat var 22 miljoner är helt meningslöst. Det intressanta är varför det ser ut som det gör, vad som påverkat. Det som är intressant är vilket nyhetsvärde en rapport har, varför det har hänt och hur dessa nyheter påverkar verksamhetens planer." – Sven Lindskog, CFO, Höganäs AB.

Controllerns uppgift är att jaga fram avvikelserna och ta reda på varför det skett, och här läggs mest fokus på de områden där avvikelser varit störst. Ett område som går enligt plan ger ingen anledning för större analys berättar Sven.

Produkter

De mest frekventa produkter som arbetas fram av Höganäs controllers är det analytiska månadsresultatet, mycket av arbetet sker på månadsbasis berättar Sven. Försäljningen följs i och för sig dagligen men vad gäller resultatet så levereras det månadsvis. Dessa analyser sammanställs av controllern, och analyserna kompletterar den formella delen där böckerna stängs. Utöver den månadsvisa rapporteringen arbetar Höganäs med kvartalsvisa prognoser dessa kompletteras med en långsiktig strategisk plan som är på tre år, en plan som revideras årligen enligt Sven. I denna långsiktiga plan inkluderas vilka som blir de viktigaste investeringarna och var störst fokus skall ligga. Det är en ganska omfattande rapport berättar Sven. Den kläds in i siffror, dock inte överdrivet mycket siffror, och detta sköts av controllern. Detta arbete sätts igång under våren. Senare på hösten skiftar fokus specifikt mot nästkommande år, då sätts målsättning upp för kommande år vad gäller omsättning, volym och kassaflöde med mera berättar Sven. Detta presenteras sedan för styrelsen. Detta parallellt med det pågående kvartalsarbetet är en stor del i controllerns arbetsuppgifter på Höganäs menar Sven. En viktig del i alla dessa rapporter och analyser som framställs är att det är inriktat på framtiden.

”Av all information som controllern producerar är allt inte relevant för just mig. Alla delar är inte jag intresserad av men det finns andra personer inom organisationen som är det. Det finns personer på andra avdelningar som kan dra nytta av informationen vilket gör att den inte produceras i onödan.” – Sven Lindskog, CFO, Höganäs AB.

Det just Sven tittar på är mycket som rör försäljning och försäljningsvolymer. Ofta finns förväntningar om lönsamhet och när det kommer till rapporterna så läggs mycket fokus på avvikelser berättar Sven. Klara direktiv finns på hur information skall tas fram och presenteras enligt Sven. Årligen samlas de som är involverade i processen, däribland även controllers, där erfarenheter från föregående år ventileras. Där får controllers möjlighet att berätta hur de uppfattar direktiven ovanifrån och har chans att påverka utformningen av de mallar som presentationerna baseras på berättar Sven. Varje år läggs tydliga guidelines fram för hur Höganäs vill arbeta med rapporterna vad gäller timing och tillvägagångssättet för framställandet berättar Sven. Detta sker på årliga möten där förslag kommer centralt på hur det skall fungera kommande år, dessa blandas med synpunkter från controllers.

4.3 Gekås AB

Gekås AB ligger i Ullared, Hallands län, och kan stoltsera som Skandinaviens största varuhus med 4,5 miljoner besökare årligen. Företaget grundades 1963 och ägs sedan 2004 av två personer som fortfarande jobbar inom företaget. Gekås AB har dotterbolag som förutom varuhuset bedriver restaurang-, camping- och hotellverksamhet. Företaget är inte och har aldrig varit börsnoterat (www.gekas.se).

Figur 7. Organisationsstruktur Gekås

Organisationsstruktur Gekås, egenkonstruerad.

4.3.1 Producent Gekås

På Gekås har vi valt Anna-Karin Persson som producent. Anna-Karin arbetar som controller på företaget och detta är hennes första arbetsplats efter civilekonomexamen tagen vid Umeå Universitet. Innan Anna-Karin blev controller jobbade hon som bokföringsekonom på Gekås.

Producenten

Anna-Karin berättar att controllerrollen på Gekås växte fram för att ge ökat stöd för de olika inköpsavdelningarna. Inköparna ansvarar själva för den del av inköpen som de utför, de är experter på sina olika områden och vet vad som säljer, hur olika trender ser ut och vad som skall köpas in förklarar Anna-Karin. De lägger vidare sina egna order och har en ganska fri roll i det arbetet, det finns inga bestämmelser om vad som skall köpas in. På Gekås väljer inköparna själva sina inköp men de har stöd av controllers i att ta fram underlag. Inköparna får även stort stöd av inköpscheferna då dessa arbetar nära varandra. Anna-Karin menar att det inom andra företag kan vara mer strikta vad det gäller inköpens hur, vad och när. På Gekås ges inga sådana instruktioner utan eget ansvar gäller.

I sin roll som controller fungerar Anna-Karin mer som ett stöd åt inköparna som själva bestämmer över sin avdelning. Anna-Karin berättar att hon tar fram försäljningsrapporter, håller koll på marginalerna och på hur lagren ser ut. Inköparna får i budgetmöten föreslå vad de anser vara möjligt att prestera under en given tidsperiod, detta tillsammans med de riktlinjer som ledningen tagit fram vad gäller budgetmål, mynnar sedan ut i beslut om budget. Anna-Karin berättar att i sin roll som controller sitter hon ner tillsammans med inköpschefen och diskuterar fram lösningar tillsammans med de olika inköparna. Det finns en försäljningsförväntning från ledningen vilket de givetvis utgår från menar Anna-Karin.

Det finns tillfälle då möten med extra tydlig uppföljning görs, exempelvis vid inventering som sker tre gånger årligen. Då sker djupdykning kring lagersiffror berättar Anna-Karin. En viktig del av rapporteringen är att visa hur lagerstatusen är just nu, hur mycket som är lagt i order framöver, vilken försäljningstakt som finns just nu och vad den förväntade försäljningen kommer bli för en viss avdelning. Med hjälp av den rapporteringen går det att se de olika avdelningarnas ställning. I Anna-Karins jobb som controller kan hon som stöd för inköparna ta fram underlag för att se om det lagts tillräckligt med order för att täcka den förväntade försäljningen eller om för få enheter beställts och ytterligare order måste göras. Anna-Karin beskriver att en controllers roll på Gekås fungerar ytterst som en stödfunktion. Att kunna komma med stöd och flagga för avvikelser vad gäller lager och order. Exempelvis bör jullagret börja ta slut samtidigt som säsongen går mot sitt slut för att undvika att lager blir kvar, inga nya order skall då göras. Anna-Karin berättar att inköparna är så pass inne i sitt

arbete och det faktum att deras varor just nu springer ut ur butiken vilket gör att det är lätt att leva i nuet och i dessa situationer lägga order på för mycket. Det är då svårt för inköparna att ha fokus längre fram i tiden och där kommer controllern in med råd berättar Anna-Karin.

På Gekås arbetar alla mot ett och samma mål där effektivisering av försäljningen ligger i fokus, det finns ingen checklista för arbetet och inga standardrutiner vilket gör det svårt att nämna något som borde förbättras berättar Anna-Karin. Om det är något speciellt som måste göras är det därför fritt fram att utföra det under eget ansvar. Arbetet beskriver Anna-Karin som väldigt fritt utan några direkta ramar, det finns inga begränsningar. Om en idé skulle infinna sig finns det inga hinder för Anna-Karin att kolla upp eller genomföra den. Situationen blir speciell eftersom hela Gekås verksamhet är beläget på ett ställe vilket möjliggör för arbetsprocesser som eventuellt inte hade fungerat för företag med olika delkontor i olika städer. Gekås har inte någon egen produktion vilket skulle kunna medföra striktare ramar och tidsaspekter tror Anna-Karin.

”Trots att jag uppskattar den stora arbetsfrihet som arbetet erbjuder hade mer tid till att på ett mer personligt och på ett ännu bättre sätt kunna stödja inköparna varit att föredra. Att på ett mer individanpassat sätt kunna stödja upp de problemområden som respektive inköpare står inför det är något som jag tillsammans med min controllerkollega jobbar mot.” – Anna-Karin Persson, Controller, Gekås.

Mottagandet
Dialogen mellan Anna-Karin och hennes chef är god och sker kontinuerligt. Alla anställda på Gekås har sina kontor i byggnaden i Ullared vilket ger möjlighet till snabb och effektiv kontakt när så behövs berättar Anna-Karin.

Att rapportera fram och tillbaks är inte riktigt i Gekås anda berätta Anna-Karin. Hon arbetar i sin roll som controller mot två olika chefer, dels ekonomichefen och dels inköpschefen, men det handlar inte om att rapporter sker till de olika cheferna under exempelvis månatliga möten. Inga regelbundna möten där siffror skall förklaras och kommenteras hålls menar Anna-Karin.

På Gekås finns en redovisningsansvarig som tillsammans med ekonomichefen går igenom bokföring, resultaträkning och liknande information. Redovisningsansvarig innehar en typ av controllerfunktion dock mestadels mot bokföring förklarar Anna-Karin. I sin controllerroll arbetar Anna-Karin ytterst lite med bokföring och då är det siffror som hämtas för att färdigställa rapporter. Rapporterna presenteras sedan på veckobasis och månadsbasis i mappar där de som är behöriga kan ta del av innehållet således presenteras inte rapporterna i mötesform. Exempelvis presenteras försäljningssiffror veckovis för varje avdelning, där kan varje inköpare gå in och klicka sig ända ner till en viss produkts försäljning berättar Anna-Karin. På så sätt kan varje inköpare själv se hur dennes produkter presterar. Detta system medför att få rapporter skrivs ut och presenteras på olika möten, utan de uppdateras i färdiga rapporter som alla har tillgång till.

”De som går in och följer upp dessa rapporter (även om vi inte kommunicerar ut dem i mötesform) är ex. Chefer och inköpare, driftsledare, butikschefer, styrelse, ledning. Dessa kommunicerar ibland (individberoende) ut denna information på respektive avdelningsmöte.” – Anna-Karin Persson, Controller, Gekås

Det efterfrågas inte kompletterande information rörande de rapporter som Anna-Karin tar fram, eftersom majoriteten av rapporterna redan är av engångskaraktär, då Gekås inte har

stora standardiserade rapportpaket. Hon berättar att det snarare handlar om att en djupdykning skall göras inom visst område som eventuellt skall breddas vilket kan kräva ytterligare analys. Exempelvis kan det vid någon tidpunkt efterfrågas djupare analys vad gäller försäljningen av julartiklar och då tas det fram.

Det sker inte mycket prestationsmätning där pekpinne används för att understryka eller klaga på vissa saker. På Gekås är det en mängd olika faktorer som kan påverka berättar Anna-Karin.

”Får en produkt tre kvadratmeter mindre yta i butiken påverkas givetvis försäljningen och är det snöstorm ute kommer inte heller lika många kunder som vid fint väder. Därför kan försäljningen variera på grund av en mängd olika anledningar, för oss på Gekås vill vi att slutresultatet skall bli bra och använder därför inga pekpinnar.” Anna-Karin Persson, Controller, Gekås.

Produkter

Mycket arbete sker i olika mindre projekt som startas allt eftersom, om det är något speciellt projekt som skall tittas på tar Anna-Karin fram analysunderlag och sedan bokas ett möte för berörda personer för genomgång. Det sker alltså inte regelbundet utan de görs då de olika projekten initieras. Anna-Karin beskriver arbetssättet på Gekås som mycket fritt under eget ansvar. Det viktiga är att hålla en bra försäljning och samtidigt behålla en bra marginal och inte skapa gamla lager som ligger kvar och skapar kostnader. Det är viktigt att lagernivån följer försäljningskurvan. Detta är mål som eftersträvas av hela organisationen, alla jobbar mot det. Hur man sedan väljer att arbeta för att uppnå dessa mål är upp till var och en berättar Anna-Karin. Det finns ingen given checklista på vad som arbetet skall innehålla.

Av alla de rapporter som controllers arbetar fram på Gekås är det endast rapporterna som rör försäljningen i relation till antalet arbetstimmar som funnits i standarform en längre tid förklarar Anna-Karin. Övriga rapporter produceras utifrån det behov som verksamheten har just för tillfället, där de viktigaste delarna för stunden tittas närmare på. Detta gör att det inte finns något standardiserat rapportpaket som ligger ute. En av anledningarna till detta är enligt Anna-Karin den höga tillväxt som Gekås haft de senaste åren. Det har hänt så pass mycket att inga rutiner kunnat skapas från år till år.

”Gekås lider till viss del av växtvärk, systemen klarar inte av kvantiteterna och organisationen hinner inte med tillväxten vilket gör att vi hela tiden behöver förnya. Nya områden skapas och växer hela tiden vilket gör varje år nästintill unikt, det medför svårigheter att göra jämförelser med tidigare utfall.” – Anna-Karin Persson, Controller, Gekås.

Exempel på större projekt som båda controllers är inblandade i är exempelvis ett nytt butikssystem som Gekås är med och utvecklar för att säkert få med allt som krävs för att klara av verksamheten, detta är en viktig del i arbetet och detta projekt har pågått i flera år. Ett annat större projekt är att se över produktgrupperna som all försäljning delas in i, eftersom försäljningen och avdelningarna vuxit kraftigt finns ett behov av att uppdatera och utöka produktgruppshierarkin berättar Anna-Karin. I dessa typer av projekt arbetar inte Anna-Karin i sin roll med att producera och analysera siffror. Mycket handlar istället om att arbeta med mjuka värden och allmänt underlätta arbetet så att effekten av detta sedan slutligen syns i siffrorna.

Styrningen sker mycket på siffror som rör försäljningen. Eftersom de olika inköpsavdelningarna ser ut på olika sätt i många avseenden, vad gäller ledtider och kvantiteter, blir den gemensamma styrningsmetoden just försäljningen. Exempelvis kan vissa

avdelningar få leveranser veckovis och därmed lägga order på veckobasis medan andra avdelningar lägger order sex månader framåt i tiden berättar Anna-Karin. Detta medför att vissa rapporter fungerar bra på vissa avdelningar medan de inte alls fungerar på andra. Just därför används försäljningen som budgetgrundande.

4.3.2 Mottagare Gekås

Mottagare på Gekås är Per Andreasson som innehar titeln ekonomichef. Ekonomichef har Per varit sedan 2004 och på Gekås har han arbetat sedan 1998 då han tidigare varit redovisningsansvarig på företaget. Per är utbildad civilekonom vid Handelshögskolan i Göteborg.

Producenten

Varuhuset Gekås är i sig inte särskilt komplex trots att det är så pass stort och mycket pengar är i rörelse berättar Per. På senare tid har fler delar inom verksamheten tillkommit utöver själva varuhuset vilket har gjort att en mer komplex miljö skapats. Tidigare låg allt centralt fokus på att följa försäljningen och effektiviteten på varuhuset genom en rad nyckeltal, detta klarades av med en enkel ekonomiorganisation, med relativt små resurser förklarar Per. Dessa nyckeltal kring varuhuset fokuseras det givetvis på fortfarande men över tiden har inköpsorganisationen blivit allt mer komplex genom att sortimentet breddats och fördjupats eftersom verksamheten utvecklats och växt även ekonomiavdelning, som Per är ytterst ansvarig för, har växt i och med detta. Per berättar att kunderna ställer högre krav på de produkter som säljs och högre krav på vad som skall säljas. De nya delarna i verksamheten, som nu innefattar restauranger, camping, stuguthyrning och shoppinghotell för att nämna några, har även det gjort att en ny dimension inom verksamheten skapats. Alla dessa faktorer har gjort att komplexiteten vad gäller styrningen även har ökat.

”Den tidigare enkla miljön kunde i princip en person hantera, vad gäller att analysera försäljningsdata och producera rapporter rörande effektiviteten. Dock har i takt med den ökade komplexiteten inom verksamhetens styrning gjort att ett större behov av controllers skapats.” – Per Andreasson, Ekonomichef, Gekås.

Controllern har ganska fasta rapportrutiner på vad som skall arbetas fram. Utöver dessa rutinmässiga rapporter händer det att vissa delar eller vissa projekt krävs att titta lite närmare på då och plockar controllern fram information som är mer av engångskaraktär, vilket gör att den informationen inte är lika standardiserad och mer unik för varje tillfälle. I dagsläget är en del rapporter ganska tidskrävande och en vision är att göra processerna att ta fram rapporterna mer automatiserade, genom att automatisera dessa processer frigörs mycket arbete för Gekås controllers förklarar Per. Detta gör att mer fokus kan läggas på övriga analyser och på utbildning för att öka förståelsen för vad rapporterna betyder. Det är enligt Per viktigt att få dem som jobbar i verksamheten till att lära sig förstå siffrorna på ett bra sätt. Detta medför att de personer som rör sig ute i verksamheten kan förstår siffrorna och kunna koppla dem till sin del av verksamheten vilket skapar en effektivare organisation där var och en kan analysera sin del. I detta utbildningsarbete har controllers en nyckelroll berättar Per.

Per berättar att på Gekås jobbas det mot väldigt enkla nyckeltal som försäljning per timma, hur mycket som säljs på varje arbetad timma. Det är Gekås effektivitetsmått, enkla styrverktyg som på ett enkelt sätt kan förmedlas ner till gemene man. Med cirka 1500 anställda, under högsäsong, krävs enkla nyckeltal för att förstå verksamheten och få alla inom organisationen att först vad vi arbetar mot förklarar Per. En bonusmodell kopplad till dessa nyckeltal finns för att sporra de anställda. Givetvis går det att bygga ihop mer komplexa rapporter men ett syfte till detta bör då finnas menar Per. På Gekås hålls det enkelt. Det hålls reda på vad som säljer bra och vad som inte säljer så bra och under resans gång pareras

eventuell låg försäljning. För att styra det på rätt sätt är det väldigt inköpskopplat förklarar Per. I och med det stora kundflödet i varuhuset kommer indikationer väldigt snabbt på vilka delar i sortimentet som går bra försäljningsmässigt, precis som det snabbt visar sig om vissa produkter säljer sämre. För att effektivisera denna del inom verksamheten utför controllers analyser vad gäller inköp och försäljning.

Mottagandet

Per menar att det är viktigt att inte överdriva styrningens svårighetsgrad, att inte ”överrapportera”. Vi har koll på försäljningen för hela varuhuset och bryter sedan ner det på avdelningsnivå, exempelvis leksaker och kosmetik, och mäter de olika avdelningarna försäljningsmässigt mot föregående år och mot budget. Utöver detta ställs det i relation till antalet förbrukade arbetstimmar som gått åt.

”Har vi koll på försäljningen, bruttovinsten och personalkostnader så är överraskningar ytterst sällsynta, då vet hur verksamheten rullar på vilket visar att det är de styrverktyg vi behöver, svårare än så är det inte.” – Per Andreasson, Ekonomichef, Gekås

De fasta och standardiserade rapporterna kräver nästan aldrig någon kompletterande information, innehållet och utseendet i dessa är framtagna sedan lång tid och det fungerar istället som en uppdatering av den innehållande informationen förklarar Per. När det gäller mer unika fall, exempelvis analyser kring vissa projekt, där ny sorts information krävs kan det naturligtvis hända att ytterligare analyser krävs för att förklara rapporterna som tagits fram, det förs alltid en informell dialog angående det som levererats i dessa fall. I arbetet med dessa rapporter är även Per själv inblandad ibland, organisationen är inte större än att många kan engagera sig. Per förklarar att när dessa typer av rapporter skall framställas arbetar inte controllern ensam utan ingår i ett team.

Eftersom Gekås inte är noterade på börsen finns således inget allmänintresse vad gäller resultat och liknande förklarar Per. Det ses som en fördel att rapporter till allmänheten inte måste upprättas. Det finns heller inget tidskrav vad gäller rapporter till styrelsen, utan dessa görs färdigt ordentligt innan de presenteras. Per menar att det inte finns några snäva tidsfönster som kan medföra att verkligheten måste förenklas i rapporterna för att dessa skall hinnas med. Utöver detta har Gekås heller ingen egen produktion vilket medför en minskad komplexitet i styrningen. Finns det produktion i flera led och kanske även flera länder krävs en komplexare typ av rapportering menar Per.

”På många sätt är vi mycket enkla, vi säljer för mycket stora summor pengar men vårt varuhus är enkelt förklarat egentligen inte mer komplext än en ICA-butik.” – Per Andreasson, Ekonomichef, Gekås.

Produkter

De arbetsuppgifter som controllers på Gekås utför är dels det löpande arbetet med dags- och veckorapporter som berör försäljningsdata och personalens arbetade tid i relation till försäljningen, vilket är det mest primära att framställa berättar Per. Utöver dessa görs en del inköpsinriktade rapporter där lagda order och försäljningsdata för varje inköpsområde görs. Gekås controllers är väl medvetna om att exempelvis veckorapporter skall produceras varje vecka, så i det avseendet krävs ingen större dialog berättar Per. Dessa skall vara färdiga onsdagen efter ett veckoslut för att så relevant information som möjligt presenteras. Per berättar vidare att den sedan presenteras i en gemensam mapp där bland annat arbetsledare och inköpare kan ta del av informationen. Dagsrapporterna presenteras dagligen via intranätet där exempelvis jämförelser från föregående år kan göras, i dessa inkluderas även väderrapporter då just vädret är en viktig del för att underlätta förklarandet av Gekås

försäljningssiffror, vid exempelvis blixthalka sjunker antalet kunder och detta förändrar försäljningssiffrorna förklarar Per. I dessa rapporter flaggas och förklaras även avvikelser som kan förekomma, exempelvis kan påsken inträffa olika helger från år till år vilket kan förklara varför en viss helgförsäljning kan skilja mycket från ett år till ett annat, det är ett arbete som utförs av controllern. Eftersom Per är tillfreds med produkternas innehåll är det framöver viktig att utveckla förståelsen för rapporterna bland Gekås anställda, det hade varit önskvärt att höja hela organisationen kunskapsmässigt. Att övriga anställda inom företag också kan göra något djupare analyser av de siffror som presenteras. Det är ett framtida mål förklarar Per. I samband med det nya system som byggs fram skall även de data som presenteras vara möjlig att vända och vrida på om det är önskvärt, istället för att som idag bara få information presenterad i en standardiserad rapport ska det gå att vrida på informationen på ett interaktivt sätt för att skapa ökad förståelse och kunna göra informationen attraktiv för större antal mottagare. Inom många företag spottas det ut en mängd rapporter som ofta är ganska komplexa i sin struktur. På Gekås har ett annat arbetssätt valts förklarar Per. Enklare typer av rapporter med enkla nyckeltal gör att det som presenteras ät ytterst relevant för företagets mål. Det görs inte något i onödan. Per förklarar att det är hans sätt att se på det, det är viktigt att behålla en enkelhet och därför ser styrningen ut som den gör. Det är viktigt att få rapporter produceras med relativt likformig information så att en god förståelse skapas hos de som rapporterna berör. Skapas en stor mängd rapporter för skapandet skull är företaget ganska snett ute menar Per.

”På Gekås hinns det inte med att spotta ut rapporter i onödan, de rapporter som produceras används också. Det är rapporterna som svart på vitt visar vad som händer i verksamheten som också driver den framåt.” – Per Andreasson, Ekonomichef, Gekås.

4.4 Sammanfattning av empiri

	Duni AB	Höganäs AB	Gekås
Producent	*Marcus*	*Olivier*	*Anna-Karin*
Arbetsuppgifter	Analys	Analys	Stöd till inköpare
Delaktighet	Hög	Hög	Hög
Direktiv ovanifrån	Klara	Klara	Delvis klara
Kommunikation	Kontinuerlig, Personlig.	Kontinuerlig, Personlig.	Kontinuerlig, Personlig.
Önskvärd förändring	Delvis längre tidsfönster.	Mer tid för djupare analys.	Stödja inköpare mer personligt.
Mottagaren	*Mats*	*Sven*	*Per*
Controllerns uppgift	Analys	Analys	Rapporter, sprida kunskap i organisation.
Controllerns delaktighet	Hög	Hög	Hög
Controllerns direktiv	Klara, minskar med tiden.	Klara	Klara, angående standardrapporter.
Relevanta produkter	Ja	Ja	Ja
Tillit till Controller	Hög	Hög	Hög
Produkt			
Främsta produkt	Månadsrapport	Månadsrapport	Försäljningsrapport
Övriga produkter	Projekt och prognoser.	Strategisk plan, prognoser, mål och projekt.	Projekt

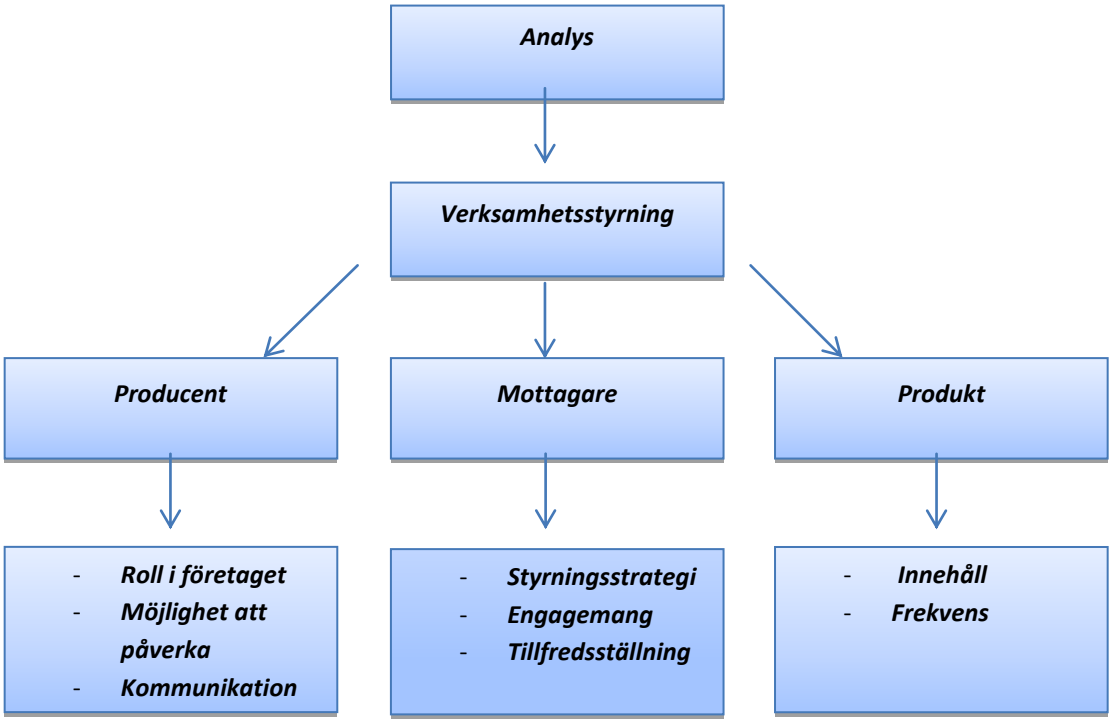
5. Analys

I kapitlet kommer vi koppla samman intervjuernas insamlade empiriska data med vår teoretiska referensram. Genom detta kan vi få en bild av vilka likheter och skillnader som finns dels mellan empiri och teori men även empiri och empiri.

Vi kommer i vår analys utgå från de huvudbegrepp som hittills genomsyrat hela uppsatsen. Dessa har tidigare varit grunddelarna i både den teoretiska referensramen och den empiriska studien. Begreppen *producent, mottagare* och *produkt* har alltså behållits i analysen för att skapa en god struktur och läsbarhet samt göra kapitlet överblickbart.

För att genomföra vår analys kommer vi använda oss av en analysmodell, se figur 5. Modellen används för att lyfta fram de bitar ur huvudbegreppen som vi anser mest relevanta i skapandet av analysen, på så sätt får läsarna en klar blick över vilka områden som berörs. Analysen inleds med att fokusera kring *verksamhetsstyrning*, här analyseras de inkluderade företagens ekonomifunktion. Under rubriken producenten kommer respondenternas svar angående *kommunikationen* mellan controller och ekonomichef analyseras samt controllerns *roll i företaget*. Under denna rubrik analyseras även vilken *möjlighet att påverka* controllern har i sitt arbete. För att analysera controllerns roll i respektive företag kommer vi huvudsakligen använda oss av Nilssons et al (2010) modell, se figur 3. Slutligen vilken frihet controllern har att påverka sin arbetssituation och sina arbetsuppgifter. Vidare analyseras, under rubriken mottagare, ekonomichefens *styrningsstrategi, engagemang och tillfredsställning.* För att analysera de olika styrningsstrategierna hos respektive ekonomichef används i huvudsak Granberg och Wallenholms (2012) modell, se figur 4. Under samma rubrik analyseras även framtagningsprocessen. De övriga delar som analyseras angående ekonomichefen rör dennes grad av delaktighet inom organisationen, vad gäller utformandet av styrningen samt interaktionen med controllern, och hur hög grad av tillfredsställning ekonomichefen känner för controllerns arbete och de produkter som framarabetas. Under den sista rubriken som behandlar de ekonomiska produkter som produceras fokuseras analysen kring att beskriva produkternas *innehåll*. Slutligen analyseras produkternas *frekvens*. Vilket berör hur ofta produkter produceras och hur tidsfönster är utformade, om sådana existerar.

Figur 8. Analysmodell



Analysmodell, egenkonstruerad.

5.1 Verksamhetsstyrning

Merchant och Van der Stede (2012) placerar in controllern under ekonomichefen i hierarkin (se figur 1). Detta stämmer väl överens med situationen i alla de undersökta företagen (se figur 5-7). På Höganäs består ekonomifunktionen av de tre delarna business controlling, financial controlling och treasury där Sven som CFO är ansvarig för dessa delar inom verksamheten. Även Per berättar att han har högsta ansvar på ekonomiavdelningen på Gekås. På Duni beskriver Mats att det finns en rad olika ekonomifunktioner där controllern är den bredaste, övriga delar är accounting och treasury. På Duni finns det controllers på olika nivåer inom organisationen, både försäljningscontrollers och exempelvis produktionscontrollers. Mats är i sin roll som CFO ansvarig för dessa funktioner och leder och delegerar arbete.

Colton (2001) menar att den nya controllern ska sitta med i ledningsgruppen för att bidra med sin analytiska insikt som en expertkompetens även Rouwelaar och Bots (2008) menar att controllern bör ingå i företagets ledningsgrupp för att bidra med analysexpertis. I de undersökta företagen är det ingen controller som sitter med i ledningsgruppen utan de befinner sig underordnade ekonomichefen likt beskrivningen i Figur 1 från Merchant och Van der Stede (2012). McWatters et al (2008) framhåller att controllern som arbetar med strategisk planering särskilt bör ingå i ledningen för att bidra med specialistkunskap. Av uppsatsens controllers är det endast Olivier som beskriver att han arbetar med strategisk planering men det är ingen av företagens controllers som ingår i ledningsgrupp, däremot utgör ekonomichefen en del av ledningsgruppen i samtliga företag. I både Höganäs AB och Duni AB har ekonomicheferna berättat att även de gör analyser vilket vi tycker tyder på att de skulle utgöra den nya controllerrollen i ledningen som Colton (2001) efterfrågat. I Gekås är det ledningsgruppen och styrelsen som gör analysarbetet, vilket vi tycker styrker Lindvalls (2009) tes om att andra inom företaget axlat något som ses som controllerns funktion. Ovanstående uttalande styrker även Samuelsons (2008) uppfattning om att gränsen mellan

vad en controller och en chef eller ledningen gör skulle vara diffus. Lindvall (2009) beskriver att controllern främsta kommunikationsinriktning sker mot företagets högre organisatoriska nivå. Detta bekräftas av Olivier som berättar att Sven är hans främsta mottagare av information och Marcus som berättar att mycket av hans framarbetade information lämnas mot högre chefer eller ledningsgruppen. På Gekås sker Anna-Karins kommunikation både mot högre chefer, likt ekonomichef och inköpschef samt mot inköpare och övrig personal på en lägre organisatorisk nivå för att sprida sin ekonomiska kunskap.

5.2 Producent

5.2.1 Roll i företaget

Samuelsson (2008) vidhåller att controllern ska stödja företagsledningen i deras strävan mot att nå företagets mål. Detta då de kan bidra med analytisk insikt och addera värde till företagets beslutsfattande (Bergstrand, 2010 & McWatters et al, 2008). Uppsatsens intervjuade controllers har likt controllers i Pierce och O´Deas (2003) studie beskrivit sin roll som en servicefunktion, servicefunktionen innebär att controllern ska bistå deras chefer i deras roll som beslutsfattare (Lindvall, 2009). Samtliga controllers förser sina ekonomichefer med ekonomisk information likt Duni och Höganäs månadspaket och på Gekås uttrycker Anna-Karin specifikt att hon utgör en servicefunktion bland annat i sitt arbete med inköparna.

”Mina arbetsuppgifter innehåller en väldigt liten del accounting, alltså löpande bokföring, det är siffror och rapporter som jag får till mig. Min huvudsakliga uppgift är att analysera dessa siffror.” Marcus Toft, Business Controller, Duni AB.

Mats bekräftar att Marcus roll i företaget är att analysera verksamheten. Detta framgår av de produkter han tar fram innehållande marknadsanalys samt försäljningsanalys (se bilaga 3). Marcus insamlar underlag till analyserna från redovisningsinformation men inhämtar även annan relevant information inom företaget bland annat genom sin kontinuerliga kontakt med Dunis regionskontor. Detta anser vi stämma överens med den roll som Nilsson et al (2010) benämner analytikern. Analytikern använder både redovisningsinformation samt övrig relevant information, exempelvis produktions- och personalinformation, för att skapa en god bild av verksamheten och framförallt skapa analyser rörande framtiden (se figur 3). Controllern på Höganäs AB, Olivier, har ett liknande arbetssätt när det kommer till insamling av ekonomisk information som ligger till grund för analysarbetet. Han berättar att redovisningsinformation samt exempelvis information om marknadsförutsättningar används för att skapa analyserna kring kvartals- och månadsrapporter. Denna beskrivning stämmer väl in på Bergstrands (2010) redogörelse av dagens controller som han menar utnyttjar företagets alla informationskällor för att kunna ta fram rapporter som beslutsunderlag. Sven förklarar att en viktig del av controllerfunktionen inom Höganäs är att analysera framtiden. Även på Höganäs anser vi se klara tecken på att respondenten stämmer in på den roll som Nilsson et al (2010) beskriver som analytikern. Den tredje undersökta controllern skiljer sig från de övriga två, Anna-Karin förklarar att hennes roll som controller på Gekås ytterst fungerar som en stödfunktion. Per förklarar att controllern har en nyckelroll när det gäller att få alla i verksamheten att förstå siffrorna och kunna knyta dem till sin del av verksamheten för att skapa en effektivare organisation. Spridandet av informationen i verksamheten samt den rådgivande funktionen till inköparna, arbetet med mjuka värden och det övergripande arbetet i hela verksamheten går hand i hand med den controllerroll som av Nilsson et.al (2010) kallas coachen. Ytterligare en roll som beskrivs är pedagogen, vars roll handlar om att sprida finansiellt tänkande inom organisationen och utforma rapporteringsrutiner. Coachens roll är lik pedagogen i avseende att sprida ekonomisk information genom verksamheten dock är

coachen inte lika bunden till finansiella mått. Rollen som coach innebär även att controllern ägnar mycket tid åt råd och konsultationer med chefer och medarbetare (Nilsson et al, 2010). Anna-Karin beskriver att hennes arbetsuppgifter innefattar både hårda och mjuka värden, att hon fungerar som ett stöd och rådgivare för företagets inköpare samt utgör en nyckelroll i spridandet av den ekonomiska informationen genom företag. Dessa arbetsuppgifter anser vi indikera på en roll som coach.

5.2.2 Möjlighet att påverka

Paulsson (2012) menar att controllern främst sammanställer analyserar och sprider informationen inom verksamheten, att de är en liten del av controllers som deltar i övergripande beslutsfattande. Johnston (2002) uppmanar till att controllers ska bli mer delaktiga i verksamheten. Enligt Samuelsson (2008) är detta en förutsättning för att kunna bidra med analysexpertis inom företagets ekonomiska styrning. Marcus på Duni AB berättar att det lämnas ett stort eget ansvar till honom att producera relevant information. Anna-Karin på Gekås förklarar att hennes arbete är väldigt fritt, nästintill allt utförs under eget ansvar och det finns inga hinder för henne att ta itu med de arbetsuppgifter hon finner viktiga. Även Olivier är inne på samma linje;

”Jag är i allra högsta grad med och påverkar verksamheten i min roll som Business Controller, det intressanta i min yrkesroll är möjligheten till att kunna påverka och att analysera.” – Olivier Balmont, Business Controller, Höganäs AB

Zoni och Merchant (2007) menar att de företag vars controllers är delaktiga i arbetsprocessen och beslutsfattandet presterar bättre än övriga företag som inte lät controllers delta. Både Marcus och Olivier berättar att de varit drivande i utvecklingen med och utformandet av den rapportstruktur som företagen använder. Bergstrand (2010) framhåller att det i framtiden kommer efterfrågas controllers som förstår sig på organisationens affärsverksamhet och kan bidra med stöd till sin chef. Mats på Duni AB bekräftar att controllern är högst delaktig för att dirigera och stödja diverse projekt;

”Controllern är nästan alltid en integrerad del i arbetet. Det fungerar inte så att jag knackar på controllerns dörr och berättar vad denne skall göra, utan controllern är med från början.” Mats Lindroth, CFO, Duni AB.

5.2.3 Kommunikation

Controllers är underutnyttjade och nervärderade hävdar Johnston (2002) och menar att detta beror på att kommunikationen mellan controllern och ekonomichefen inte är tillfredsställande. Detta medför att ekonomichefen inte är medveten om controllerns kapacitet och förmåga (ibid). Tjosvold och Poon (1998) menar att en öppen dialog hjälper beslutsfattandet och stärker arbetsförhållandet. På Duni AB, Höganäs AB och Gekås satt controllern och sin chef fysiskt nära varandra och hade kontinuerlig dialog, när det behövdes. Mats beskrev det som att controllern alltid är med på ett tidigt stadie inom Duni AB. Sven på Höganäs AB förklarade att de arbetar med mycket informell och personlig kommunikation och på Gekås engagerar sig Per som är ekonomichef i vissa rapporters framställande, där han arbetar i grupp med bland annat controllern. Sven menar att vid alltför formell kommunikation finns en risk för filtrering och manipulering av informationen till det bättre för att tillfredsställa exempelvis ekonomivhefen. Jönsson (1998) menar att det är naturligt att misstolkningar och missuppfattningar uppstår angående den ekonomiska informationen som framställs inom en verksamhet men genom att utveckla en ömsesidig förståelse parterna emellan kan dessa problem minimeras. Samtliga inkluderade företag tillämpade personlig och informell kommunikation mellan controller och ekonomichef, de arbetade nära varandra och samarbetade ofta inom diverse projekt där frågetecken löstes direkt när dem framkom. Vi

uppfattade att alla respondenter ifrågasatte ordvalet beställningsprocess under intervjuerna eftersom de uppfattade ordet som strikt och formellt, samtliga respondenter förklarade direkt efter att deras arbete var väldigt informellt då de sitter nära varandra och att det ofta diskuterades fram eller muntligen fördes fram vilken information som efterfrågades. Mats säger att det inte fungerar så att han går och knackar på controllerns dörr och säger till denne vad den ska göra utan att detta arbetas fram tillsammans med controllern. I Höganäs sker kontakten mellan ekonomichefen och controllern dagligen enligt Sven vilket beskrivs av Olivier som att en kontinuerlig kommunikation finns. På Gekås sitter ekonomichefen och controllern nära varandra vilket möjliggör snabb och effektiv kommunikation vid behov. Enligt Lindvall (2009) är controllern och chefernas relation närmre nu eftersom cheferna tar ansvar för den framtagna ekonomiska informationen inom företaget i motsats till då controllern själv fick ta ansvar för den framtagna informationen.

5.3 Mottagare

5.3.1 Styrningsstrategi

Mats på Duni hävdar att en controller måste vara kreativ och gilla analysarbete för att på så sätt hitta optimal väg vad gäller framställandet av ekonomisk information. Kreativiteten är något som Granberg och Wallenholm (2012) uppmanar till då de anser att controllern bör ges möjlighet att själv kunna bedöma hur en uppgift ska lösas. Per anser att en viktig del att utveckla på Gekås är förståelsen för den ekonomiska styrningen genom hela organisationen, han hävdar att om kunskapsnivån ökade överlag i det avseendet skulle effektiviteten öka. Detta går i linje med vad Nilsson et al (2010) menar då de hävdar att de strategier som tillämpas inom organisationen bör få så många individer inom organisationen att engagera sig som möjligt för att på så sätt utnyttja maximal kunskap. Detta leder till att strategierna anpassas och bli än mer effektiva (ibid.). När det handlar om valet för strategi för styrning av en organisation hävdar Granberg och Wallenholm (2012) att det viktiga är vad organisationen skall genomsyras av. Hur stor frihet företagets medarbetare har när det gäller att lösa arbetsuppgifter, att ”göra saker rätt” eller att ”göra rätt saker”. Granberg och Wallenholm (2012) presenterar denna frihetsgrad i en modell (se figur 2) och en klar trend inom våra inkluderade företag är att det ges relativt stor frihet för medarbetarna att uppfylla de riktlinjer som kommer från ledningen. Mats på Duni AB förklarar det som att endast då en controller är ny är deras arbetsuppgifter uppstyrda, men relativt snabbt ges denne möjlighet till egna initiativ och på egen hand kunna påverka sin arbetsroll utifrån de riktlinjer som bestämts. Detta stärks av Marcus på Duni AB som berättar att han ges stort eget ansvar i att producera relevant information. Vilket indikerar på att Duni AB använder målstyrning/prestationsstyrning, då frihet tillsammans med utarbetade riktlinjer anammas. På Höganäs AB beskriver Sven situationen som att han lämnar väldigt stor frihet till att varje del av verksamheten ska sköta sitt arbete på rätt sätt, han beskriver verksamheten som ett självspelande piano och förväntar sig att det görs rätt saker. Olivier på Höganäs AB instämmer när han beskriver det som att riktlinjer kommer ovanifrån men att det sedan råder stor frihet i att utforma framtagningsprocessen för att möta dessa riktlinjer, han känner samtidigt att Sven litar på att de rapporter som arbetas fram är relevanta och fullständiga. Detta visar att frihetsgraden i arbetsuppgifternas utformande för de anställda på Höganäs AB är väldigt hög, här råder prestationsstyrning då det trots friheten finns klara riktlinjer för utformningen av styrningen. På det tredje företaget, Gekås, förklaras situationen av Per som att deras controllers har relativt fasta rapportrutiner. Anna-Karin förklarar dels att inköparna ansvarar helt fritt över sina inköp, och dels att hon själv i sin roll som controller har full frihet i sitt arbete. Det finns inga begränsningar i Anna-Karins arbete vad gäller att lösa en

arbetsuppgift. Så länge företagets största mål, att effektivisera försäljningen, ligger i fokus. Detta visar även att det på Gekås är relativt fritt att utföra sina arbetsuppgifter, så länge målen klaras av. Detta tyder på en målstyrning enligt Granberg och Wallenholm (2012) modell (se figur 4). Pierce och O´Deas (2003) menar att klara direktiv gör att informationen som arbetas fram blir mer tillfredsställande.

Att ledningsgruppen fungerar som ett bollplank enligt Mattsson (1992) där de olika medlemmarna kan presentera information från deras respektive del av verksamheten för att sedan få respons av övriga medlemmar stärks av Mats på Duni AB. Det sker en grundlig ekonomisk genomgång vid dessa ledningsgruppsmöten ungefär var fjärde månad. Han beskriver det som att det förs en diskussion mellan medlemmarna för att utnyttja gruppens fulla kompetens. Att exempelvis marknadsavdelningen har bäst koll på vad kunderna är intresserade av eller att en maskins prestanda förklaras bäst av produktionsavdelningen. Detta tyder på att Duni AB med framgång utnyttjar en ledningsgrupp som mottagare, något som Nilsson et al (2010) ser som viktigt. Att det inom varje organisation finns viktig information och att ledningsgruppen har en viktig roll i att se till att den tas vara på. Det är viktigt att detta informationsutbyte tas vara på enligt Nilsson et al (2010). Mattsson (1992) belyser vikten av att den information som anses viktig och relevant skiljs ut från det totala utbudet av information som en ledningsgrupp möts av, för att på så sätt lägga mer fokus på de relevanta bitarna. På Duni AB menar Marcus att all den information som arbetas fram inte hamnar hos styrelsen, han menar att det är naturligt att ledningen inte kan gå in i detalj hur djupt som helst.

5.3.2 Engagemang

Mats på Duni är delaktig i det analytiska arbetet inom verksamheten så gott det går i vissa lägen, detta gör han dels för att hålla sig i form men även för att kunna delta med egna idéer. Olivier berättar att Sven ofta ber om förklaringar angående framtagna rapporter. Sven har arbetat aktivt med att minska rapporternas storlek och undvika att controllers plockar fram onödig information. Sven är ytterst engagerad i framtagningsprocessen av den ekonomiska informationen, det händer att han kontaktar financial control, som stänger böckerna och således har informationen innan business controllern, för att på så sätt kunna få indikationer på vad Olivier sedan kan titta närmare på. Sven utför även analysarbete av de produkter han mottar från sin controller. På Gekås deltar Per i framtagningen av vissa analyser och rapporter inför projekt, där det arbetas inom team vilka Per ingår i. Att samtliga ekonomichefer utför analyser och ingår i projektarbete tillsammans med controllern bekräftar Tjosvold och Poons (1998) uttalande om att controllern och ekonomichefens roller kompletterar varandra samt att ekonomichefen utför liknande arbetsuppgifter som controllern. Detta bekräftar att det kan finnas en diffus gräns mellan de olika rollerna i enlighet med Samuelson (2008). Vi anser att samtliga ekonomichefers deltagande i diverse analyser och projekt bekräftar Paulsson (2012) teori som hävdar att controllerns arbetsuppgifter även utförs av deras chefer. Per betonar vikten av att enkelheten i rapporteringen behålls och engagerar sig mycket i det, samtidigt som det är viktigt att utbilda personalen inom organisationen för att öka förståelsen för de ekonomiska rapporterna. Detta för att öka effektiviteten. Hope (2006) beskriver att en viktig arbetsuppgift för en ekonomichef är att utveckla en enklare plattform för att effektivisera beslutsfattandet rörande verksamhetens styrning. Detta är något som Per utvecklat på Gekås där ett intranät med gemensamma mappar, som ökat tillgängligheten av ekonomisk information. Per har även jobbat hårt för att hålla nyckeltal och rapporter så enkla som möjligt. Höganäs AB har enligt Sven arbetat för att frångå så kallad data collecting, där all möjlig data sammanställs i olika rapporter, för att istället gå mot data sharing där all data samlas i en bank och varje person kan själv plocka ur de siffror som önskas, ett integrerat

affärssystem som ökat transperensen och tillgängligheten vad gäller de siffror som arbetats fram.

5.3.3 Tillfredsställning

Pierce och O´Deas (2003) uttalande om att controllern har dålig kännedom om vilken information deras chefer efterfrågar ligger inte i linje med vad som framhålls av respondenterna från uppsatsens samtliga inkluderade företag. Den information som anses viktig utifrån den totala mängden Mattsson (1992) belyser vikten av att den information som anses viktig och relevant skiljs ut från det totala utbudet av information som ledningen möts av, för att på så sätt lägga mer fokus på de relevanta bitarna. En av controllerns främsta arbetsuppgifter har varit att analysera de siffror som är avvikande detta framhålls av Mats och Sven. Där Sven menar att det läggs mest fokus på avvikelserna som är störst. På Duni AB menar Marcus att all den information som arbetas fram inte hamnar hos styrelsen, han menar att det är naturligt att ledningen inte kan gå in i detalj hur djupt som helst. Lamoreaux (2009) anser det viktigt för ekonomichefer att se verksamheten på ett mer övergripande plan, en mer omfattande bild. Ekonomichefer som utsätts för överflöd av information använder mindre information som underlag för beslut än en ekonomichef som mottar en bättre anpassad mängd information (Bergman & Leinen, 2000). Mats på Duni menar att ingen orkar läsa rapporter som är alltför långa och omfattande och Sven på Höganäs förklarar överproduktionen av ekonomisk information med att många ser siffror som en trygghet, att använda som en förklaring. Mats förklarar samma överproduktion med att ledningen initialt varit för ambitiös vad gäller den information som behövs, utan uppföljning om vad som verkligen är relevant. Enligt Lamoreaux (2009) är det ekonomichefens uppgift att styra controllerns framtagning av ekonomisk information och framhåller att det ligger i ekonomichefens roll att motivera och informera controllern till att producera rätt sorts produkter med hög standard. Hagler och Burge (2000) tycker inte att ekonomichefen skall spendera stor del av arbetstiden på att kontrollera de rapporter som denne mottar och använder som beslutsunderlag. Olivier hävdar att Sven inte lägger alltför mycket tid för att granska de rapporter han får, utan litar på att innehållet är korrekt. Han ser på verksamheten lite som ett självspelande piano. Dock medger Sven att viss framtagen information är oväsentlig, något som bör minimeras;

”Av all den informationen som controllern producerar är allt inte relevant för just mig. Alla delar är inte jag intresserad av men det finns andra personer inom organisationen som är det. Det finns personer på andra avdelningar som kan dra nytta av informationen vilket gör att den inte produceras i onödan.” – Sven Lindskog, CFO, Höganäs AB

Även Mats släpper mycket arbete till sin controller och han har stor tillit till att relevant information produceras. Det händer ganska ofta att de framtagna produkterna kräver ytterligare förklaring, dock handlar det inte om fel på de produkter som controllern arbetat fram utan istället att vissa delar bör förklaras tydligare. På Gekås krävs nästan aldrig någon kompletterande information rörande de standardiserade rapporterna som framtas kontinuerligt, där är arbetsgången så pass inkörd. Dock kan det vid speciella tillfällen då unika analyser tas fram för diverse projekt krävas ytterligare analys för att klargöra. Per berättar att han är nöjd med de rapporter som hans controllers tar fram, de rutiner som finns fungerar bra. Genom att Gekås använder sig av enkla typer av rapporter och nyckeltal finner Per att allt som rapporteras är relevant för företagets mål;

”På Gekås hinns det inte med att spotta ut rapporter i onödan, de rapporter som produceras används också. Det är rapporterna som svart på vitt visar vad som händer i verksamheten som också driver verksamheten framåt.” – Per Andreasson, Ekonomichef, Gekås.

Gekås strävan mot att öka förståelsen för de ekonomiska rapporterna genom att hålla dem enklare går i linje med Bergman och Leinen (2000) som hävdar att desto mer komplexa och svårstrukturerade rapporterna är desto mindre är ekonomichefens utbyte. Evans och Ashworth (1996) fann i sin studie tecken på hög grad av relevans, noggrannhet och tillfredsställelse i de månadsrapporter som producerades. Dock fanns samtidigt ett starkt missnöje hos cheferna angående den långa tid det tog att producera dem. Hope (2006) hävdar att informationsflödet mellan controller och ekonomichef går för alltför långsamt. Detta stämmer till viss del i vår studie, då Duni och Höganäs var eniga om att månadsrapporterna var av hög relevans och en viktig del i företagets styrning. Det som inte går i linje med tidigare studier är missnöjet angående den tidsåtgång som krävdes. Både Höganäs AB och Duni AB hade tidsramar och deadlines för framstagandet av information som enligt Mats och Sven alltid hölls. På Gekås var de standardiserade rapporterna över bland annat försäljningssiffror av hög relevans, samtidigt som inget missnöje angående tidsåtgången från Per yttrades.

5.4 Produkt

5.4.1 Innehåll

Genom att använda sig av resultatrapporter kan chefer granska och bedöma effektiviteten i verksamhetens olika enheter medan de lämnar själva utförandet till anställda som ansvarar för framställningen på de olika enheterna (Merchant och Van der Stede, 2012). På både Höganäs och Duni återfinns ansvaret för framställningen av resultatrapporten på den redovisningsnära controllerfunktionen inom företaget enligt både Mats och Sven. Mats framhåller att resultaträkningen är en av de mest intressanta delarna av Dunis månadspaket. Rapporternas syfte är att förse företagets intressenter med underlag för att fatta ekonomiska beslut genom att hjälpa dem förutse framtida kassaflöden (Orrbeck, 1998). Hope (2006) och Regel (2003) menar att stor del av den informationen som tas fram av controllers är irrelevant och menar att det tas fram en massa onödiga papper som cheferna inte läser. Marcus på Duni förklarar att rapporterna minskat i storlek och nu endast innehåller det viktigaste för att förklara resultatet (se bilaga 3). Marcus tillägger att det nyligen tillträtt en ny VD för Duni vilket med största sannolikhet får månadspaket att skifta utseende och innehåll. Per på Gekås framhåller hur viktigt det är att hålla rapporterna och nyckeltalen så enkla som möjligt (se bilaga 5). Olivier på Höganäs understryker att den information han arbetar fram är ytters relevant. Kassaflödesanalysen speglar hur företagets likvida medel förändras under en period och beskrivs av Grönlund et.al (2010) som ett komplement till balansräkningen och resultaträkningen då den baseras på in- och utbetalningar. Kassaflödesanalysen är en del i de månadsrapporter som Olivier arbetar fram, (se bilaga 4).

Hooley et al (2008) menar att försäljningsprognoser ska innehålla omvärldsprognos, efterfrågeprognos samt prognos över förväntad försäljning. I den månadsrapport som Marcus på Duni arbetar fram ingår samtliga delar som visas tydligt i bilaga 3. Gekås lägger stor vid försäljningsrapporter, då försäljningen är det centrala i verksamhetens styrning (se bilaga 5) berättar Anna-Karin. I dessa rapporter ingår även väderförhållanden och helgdagar eftersom det är en viktig faktor för att förklara försäljningssiffrorna menar Per. Hooley et al (2008) förklarar att så kallade säsongsprognoser tar hänsyn till faktorer likt väder och helgdagar. På Höganäs förklarar Olivier att mycket tid läggs på den strategiska planen, det är ett arbete som pågår över flera månader och sammanfattar de viktigaste delarna för verksamheten. Grant (2003) förklarar det som att verksamheten bildar prognoser, scenario och antaganden om framtiden som mynnar ut i företagets strategiska planering, den formar i sin tur verksamhetens olika mål att sträva efter. Merchant och Van der Stede (2012) hävdar att målen inom en verksamhet kan förbättra motivationen hos de anställda ge dem tydliga mål att arbeta efter. På Gekås framhålls av både Per och Anna-Karin att det finns ett stort mål som hela

organisationen arbetar efter. Olivier beskriver att utformningen av företagets mål är en av de viktigaste delarna i hans arbete. Han förklarar att ett viktigt element i målutformningen är att de dels behöver vara relativt tuffa för att nå organisationens fulla potential samtidigt som de inte får vara helt ouppnåeliga. Merchant och Van der Stede (2012) understryker betydelsen av att utforma mål som är utmanande men ändå inte hel omöjliga att nå. Norelid och Eliasson (2005) menar att företag allt oftare väljer att bedriva sin verksamhet i projektform, vilket gör det enklare att motivera de involverade då målen ligger närmare och blir mer konkreta. På Gekås arbetas det ständigt med diverse projekt eftersom tillväxten är så pass stark och verksamheten utvidgas kontinuerligt med nya delar, Anna-Karin förklarar det som att denna tillväxt gör att mycket analyser av engångskaraktär framtas. Macheridis (2005) poängterar vikten av att koppla samman ekonomistyrningsprocessen med projektens planerings- och uppföljningsfunktioner för att stödja beslutsfattande och handlande under projektets livstid. På Duni är controllern en viktig del i projektteam när det gäller att dirigera och stödja projektets gång förklarar Mats. Anna-Karin berättar att det på Gekås ständigt initieras nya mindre projekt där hon tar fram analysunderlag, även vid större projekt är Anna-Karin delaktig.

5.4.2 Frekvens

Marcus beskriver arbetssituationen gällande månadsrapporterna som något stressig på grund av de tidsfönster som Duni arbetar efter. Tiden från att böckerna stängs till analyserna skall vara färdigproducerade kan kännas knapp, det kan ibland innebära sena kvällar. Mats är medveten om att hans controllers ibland får jobba långa dagar för att hålla de tidsfönster som finns, han beskriver att 12-13 timmars arbetsdag inte hör till ovanligheterna. Även Olivier på Höganäs beskriver tidsfönstren som något stressande, något han berättar beror på att Höganäs som noterat företag har krav gällande exempelvis deadlines rörande kvartalsrapporter, vilket medför att analyserna inte kan göras lika djupgående som han hade önskat. Dock hävdar Olivier att med hjälp av god planering görs det möjligt att färdigställa de analyser som krävs, Sven bekräftar att med nuvarande tidsfönster finns tillräckligt med tid för att slutföra de analyser som krävs och menar att information riskeras uteslutas om tidsfönstren kortas ner. Evans och Ashworths (1996) menar att ekonomichefen främst var intresserad av informationens framtagningshastighet istället för dess kvalitet och Marton et al (2008) hävdar att precisionen tenderar att minska då informationen måste presentateras med kortare varsel. Sven på Höganäs förklarar att de tidsfönster som nu finns hade kunnat kortas ner, men för att undvika stress och minska risken att information utesluts görs dem inte kortare.

På Gekås arbetas det mycket med försäljningsdata som sker på dags- och veckobasis men det arbetas inte med tidsfönster i samma utsträckning som på Duni och Höganäs. Eftersom Gekås inte är börsnoterat finns således inget allmänintresse vad gäller verksamhetens resultat förklarar Per. Därför tas den tid som behövs för att färdigställa rapporterna, vilket medför att inget stressas igenom och därför undviks att rapporterna förenklas för att de ska bli klara i tid. Enligt ÅRL kap 9 är noterade bolag, likt Duni och Höganäs, skyldiga att upprätta minst en delårsrapport. Båda företagen har valt att göra detta kvartalsvis. Grönlund et al (2010) anser att syftet med dessa rapporter är att förse företagens intressenter med aktuell information för att öka förståelsen för det finansiella läge som råder i företaget. Sven berättar att den mest frekventa produkten som framarbetas av controllern på Höganäs är det analytiska månadsresultatet. Försäljningen följs dagligen men när det gäller resultat levereras det månadsvis.

5.5 Sammanfattning av analys

I nedanstående tabell beskrivs kortfattat resultatet av analysen med utgångspunkt i analysmodellens struktur.

Begrepp	Duni AB	Höganäs AB	Gekås
Producent			
Roll i företaget	Förse chefer med ekonomisk information. Analytiker.	Förse chefer med ekonomisk information. Analytiker.	Förse chefer med ekonomisk information. Coach.
Kommunikation	Personlig och kontinuerlig kommunikation, när så behövs. Controller delaktig redan vid tidigt stadie.	Mycket informell och personlig kommunikation. Sitter fysiskt nära varandra.	Kontinuerlig dialog när det behövs. Ekonomichef delaktig i vissa rapporters framställande.
Möjlighet att Påverka	Lämnas stort eget ansvar till att producera relevant information. Delaktig i utvecklandet av nuvarande rapportpaket.	Påverkar i högsta grad i sin roll som affärscontroller. Delaktig i utvecklandet av nuvarande rapportpaket.	Nästintill allt arbete utförs under eget ansvar. Väljer själv om något bör göras.
Mottagare			
Styrningsstrategi	Ledningsgrupp för att utnyttja special-kompetens från organisationens olika delar. Frihet med riktlinjer, mål/prestationsstyrning.	Riktlinjer ovanifrån men stor frihet i framtagningen. Prestationsstyrning.	Viktigt sprida kunskap om ekonomisk styrning genom hela organisationen. Arbetar mot centralt försäljningsmål med frihet i framtagning av produkter. Målstyrning.
Engagemang	Mats delaktig i det analytiska arbetet.	Sven arbetat aktivt för att minska rapporters storlek. Utvecklat enklare plattform för ekonomisk styrning.	Per delvis delaktig i team som utför vissa analyser inför projekt. Utvecklat enklare plattform för ekonomisk styrning.
Tillfredsställning	Mats har stort tillit att relevant information framtas. Ibland krävs extra analys av framtagna produkter, löser via diskussion.	Sven litar på att framtagna rapporter är korrekta, viss information inte intressant för Sven, men för andra inom organisationen.	Per nöjd med de rapporter som produceras. Med enkla typer av rapporter säkerställs att allt är relevant för företagets mål.
Produkt			
Innehåll	Resultatrapport viktig del i månadsrapport. Rapportstorlek minskat, numer endast det viktigaste kvar för att förklara resultatet.	Mycket arbetstid läggs på den strategiska planen. Även företagets mål viktig produkt.	Viktigt att hålla rapporter och nyckeltal enkla. Centralt försäljningsmål som hela organisationen följer. Ständigt nya projekt p.g.a. ständig tillväxt.
Frekvens	Kvartalsrapporter till intressenter. Tidsfönster uppfattas något stressande av Marcus. Deadlines hålls alltid enligt Mats.	Kvartalsrapporter för intressenter. Tidsfönster uppfattas något stressande för Olivier. Det finns tillräckligt med tid för analys enligt Sven.	Försäljningsdata på dags- och veckobasis. Inga rapportkrav, inte börsnoterat.

6. Slutdiskussion

Syftet med vår uppsats är att beskriva och analysera framtagningsprocessen av controllerns produkter, detta med hjälp av intervjuer med tre controllers och tre ekonomichefer samt återge ekonomichefernas uppfattning av slutprodukten och belysa controllerns roll. Vi har även för avsikt att beskriva kommunikationen mellan controllern och ekonomichefen i respektive företag.

Vi tycker oss inte se några tecken på att det skulle ske ett skifte från en gammal *controllerroll* till en ny controllerroll likt Colton (2001) beskriver. Ute i våra undersökta företag har det funnits olika controllerroller från redovisningsnära funktioner till analytiska uppgifter, vi finner inte att den redovisningsnära rollen skulle ha en mindre betydande roll i företaget då dess arbetsuppgifter är krav genom lag samt att de affärscontrollers vi intervjuat använde denna information som underlag. Vi anser således att controllerfunktionen endast utvidgats, likt Paulsson (2012) antyder, till att innefatta fler arbetsuppgifter, likt Lindvall (2009) insinuerar. Vi menar även att de olika benämningar av controllern som förekommer likt Coltons (2001) gamla eller nya controller, Friedman och Lynes (1997) benämning av den redovisningsnära rollen som bönräknare, Rouwelaar och Bots (2008) benämning av den framtida controllern som en affärspartner och Nilsson et al. (2010) indelning av controllern i fyra olika roller baserat på arbetsuppgifter endast är försök i att skapa ordning och reda i ett annars ostrukturerat område som Olve (2010) framhåller är förvirrande. Förvirringen tror vi beror på att det inte finns en klar beskrivning på vad en controller gör utan att rollen innehåller en så stor mängd olika arbetsuppgifter som även varierar från företag till företag. Våra tre controllers utgör ett gott exempel på detta då alla tre innehar samma titel, affärscontroller, men har arbetsuppgifter som är differentierade från varandra. Vi menar att det inte finns en klar beskrivning med bestämda arbetsuppgifter på vad en controller gör, i jämförelse med exempelvis en pilot eller kirurg, utan rollens arbetsuppgifter anpassas efter verksamhetens behov. Forskare (Paulsson, 2012, Lindvall, 2009) anser att gränsen mellan ekonomichefen och controllerns arbetsuppgifter är diffus och att ekonomichefen skulle utföra en del av controllerns arbetsuppgifter vilket vi påpekade i analysen förekommer i alla tre företagen dock är vi medvetna om att det endast är vissa arbetsuppgifter där controllerns och ekonomichefens roller går samman och att de olika rollerna även skiljer sig åt i andra avseende.

I de undersökta företagen utgör ekonomichefen en del i företagets ledningsgrupp. Det framgår i teorier (McWatters et al, 2008 och Rouwelaar & Bots, 2008) att affärscontrollern ska ingå i företagets ledningsgrupp för att bidra med analytisk insikt och unik kunskap i ekonomiska frågor. I de undersökta företagen var det ingen av företagens affärscontroller som ingick i ledningsgruppen. Detta anser vi bero på att det kunskapsbidrag som controllern skulle kunna bidra med till ledningsgruppen redan finns tillgängligt i ledningsgruppen från annat håll och att det således inte finns något behov av controllerns kunskaper. I de undersökta företagen utgör ekonomichefen en del av ledningsgruppen och kan tillföra denna kunskap.

I uppsatsen har vi endast intervjuat controllers som innehar titeln affärscontroller och hade vi intervjuat en annan controllerroll inom företaget hade våra resultat mest troligt varit annorlunda. Vi anser att den redovisningsnära controllern som är delaktig i *framtagningsprocessen* i ett tidigt skede inom företaget är mer låsta efter de regler och lagar

som finns medan den framtagningsprocess som finns hos affärscontrollern infinner sig i ett senare skede inom företaget och bygger på förväntningar vilket inte är reglerat enligt lag men uppstrukturerat kring de direktiv som utformats inom företaget. Affärscontrollern har således enligt oss en friare roll i att påverka framtagningsprocessen av de ekonomiska produkterna. Detta ser vi som en möjlig förklaring till varför våra affärscontrollers produkter skiljer sig i stor utsträckning från varandras och vi tror därför att en liknande uppsats kring den redovisningsnära controllern hade visat på en tydligare definition av dess arbetsuppgifter och produkter. Förklaringen kan ligga i att denna roll även funnits inom företag under en längre tid med tanke på de redovisningskrav som finns och detta skulle medföra att den redovisningsnära controllerrollen är väl inarbetad. Affärscontrollerns produkt innehåller information om vad som ska ske i framtiden eftersom chefer främst har fokus in i framtiden enligt Johnston (2002) kan affärscontrollern bidra med relevanta infallsvinklar till cheferna. Vi tror att affärscontrollern produkt blir intressant eftersom det går att göra något åt morgondagen men det går inte att förändra gårdagens beslut (redovisningsnära controllerns produkter baseras på historik). Vilket enligt oss skulle medföra en ökad delaktighet och involvering av controllern i verksamheten. Vi tror vidare att den redovisningsnära controllern inte är lika delaktig i beslutsfattande och involverad i hela verksamheten som en affärscontroller är utan har en mer tydligt definierar roll på vad som förväntas av personen arbetsmässigt och vilka arbetsuppgifter som ska utföras.

I Duni och Höganäs känns det som att det har skapats rutiner kring framtagningsprocessen som är väl beprövade, där controllern är med vid utformningen och de vet vilken information som ska framtas, vi känner att det är tydligt i dessa företag vad som förväntas av controllern. På Gekås är Anna-Karins roll mer svårdefinierad, vi uppfattar det som att hon är ”flytande” inom hela verksamheten och finns där hon behövs. Detta kan bero på att rollen är ganska ny och att Gekås är i en tillväxtfas vilket medför att det förekommer mycket information av engångskaraktär.

Vi finner inte indikationer på att det tas fram information som inte är relevant eller att controllern skulle ha dålig kännedom angående vilken information som deras chefer efterfrågar inom de undersökta företagen snarare har vi uppfattat det som att ekonomichefen litar på sin controller och att controllern ofta vet vilken information som behövs innan den efterfrågas av ekonomichefen. Självklart kan det uppstå avvikelser som bör förklaras noggrannare och det visar sig att controllern ofta vet vilken information, avvikelse som ekonomichefen kommer efterfråga mer förklaring till redan innan förklaringen efterfrågas. Vilket vi anser indikerar på att controllern har god kännedom om vilken information som är viktig för dess ekonomichef. Vi anser att samtliga controllers och ekonomichefers nära samarbete har gjort att det skapat sig en god förståelse för varandras arbete och således kan sätta sig in i den andres perspektiv/roll och veta vad personen vill ha/ behöver för information. Den dagliga kommunikationen och närheten på arbetsplatsen gör att information utbyts regelbundet och på ett informellt sätt enligt samtliga respondenter vilket vi anser bidrar till att missuppfattningar i viss mån undviks. Även ekonomichefens involvering i och förståelse för controllerns arbete och produkt tror vi har stor betydelse eftersom detta underlättar när ekonomichefen ska kunna beskriva vilken produkt denne behöver, vilken information controllern måste ta fram. Ekonomichefen förståelse påverkar även hur väl denne tillgodogör sig av controllerns produkt (Bergman & Leinen, 2000). Alla tre inkluderade ekonomichefer är involverade i controllerns arbete, detta anser vi även vara en förklaring till varför ekonomichefen är tillfredsställd av controllerns framarbetade produkter.

Det faktum att vi valde att inkludera båda parter som deltar i framtagningsprocessen, både controllern och ekonomichefen, anser vi blivit en viktig del i vår uppsats. Vår empiriska

studie har fått en omfattning som inte varit möjlig om bara en part deltagit, framtagningsprocessen och kommunikationen blev tydligare beskriven i och med att två berättelser om samma ämne gavs. För att uppfylla uppsatsens syfte, som är att både beskriva controllerns framtagningsprocess samt ekonomichefens syn på produkterna, hävdar vi att det var väsentligt att inkludera båda parter i vår empiriska studie. Om vi valt att endast inkludera controllern som respondent i vår uppsats hade frågetecken kvarstått kring hur ekonomichefen verkligen uppfattar det arbete controllern utför. Samma frågetecken hade kvarstått om endast ekonomichefen inkluderats i uppsatsen, controllerns roll hade kunnat bli beskriven men controllerns egna och verkliga uppfattning hade lämnats oviss. Att de svar vi erhöll från respektive företags två respondenter var så pass eniga överlag kan vid första anblick ses som tråkiga, att inga större meningsskiljaktigheter påträffades. Vid närmare eftertanke ser vi snarare det som ett positivt utfall då det dels indikerar att företagens respektive controller och ekonomichef arbetar mot samma mål och visar prov på en god kommunikation. Indikationer som hade varit omöjliga att få bekräftade om inte både controllern och dess ekonomichef deltagit, viket nu var möjligt. Att respondenterna är i beroendeställning till varandra kan vara en anledning till de enhetliga svaren vi erhöll. Dock upplevde vi att samtliga respondenter pratade fritt och öppet om deras situationer. Vi uppfattade det som att den goda kommunikationen och nära arbetsrelation gav de enhetliga svaren, snarare än att respondenterna försökte skydda varandra. Det behövdes helt enkelt inte, så som vi uppfattade det. Vi beskrev även i metodkapitlet att respondenterna ifrågasatte vad vi menade med ordet beställningsprocess när detta ord förekom i intervjufrågorna. Det vi menade var hur det går till att ta fram ekonomisk information, hur controllern kan veta vilken information som efterfrågas. Samtliga respondenter reagerade på ordet beställning, och förklarade att det inte sker några beställningar utan att det sker via en diskussion. Respondenternas reaktion och deras berättelser om hur framtagningsprocessen går till genom diskussioner visar att det är en informell kommunikation som råder.

Mycket kritik har riktats mot controllern, att de tar fram irrelevant information, vi menar att ekonomichefen har minst lika mycket ansvar i framtagningsprocessen. Eftersom det är ekonomichefen som skall använda den framställda slutprodukten i exempelvis beslutsunderlag krävs det att all information som ekonomichefen finner relevant finns med. Vi anser det därför viktigt att ekonomichefen är involverad i controllerns arbete och har god kännedom om controllerns kompetens genom en kontinuerlig dialog. Detta för att kunna beskriva utförligt vilken information som efterfrågas och att den efterfrågas från rätt person samt att det finns en möjlighet att ta fram informationen. Om ekonomichefen inte vet vilken information den vill ha skapas problem för controllern i framtagningsprocessen. Detta kan enligt oss vara anledningen till att det i många företag produceras alltför mycket irrelevant information. I alla företag fanns en kontinuerlig dialog mellan ekonomichef och controller som gjort att controllern är medveten om vad ekonomichefen använder produkten till, vilket gör att han har ökad förståelse för sin rapport. I en drömvärld skulle ekonomichefen själv ta fram sin information för att minimera felaktigheter. Vi är väl medvetna om att i stora företag, som vi inkluderat i uppsatsen, är det omöjligt för controllern och ekonomichefen att utgöras av samma person. Vi ser det då som väldigt viktigt att ekonomichefen väljer dennes controllers med stor omsorg för att kunna skapa en arbetssituation som ligger så nära denna drömvärld som möjligt.

Ekonomicheferna och controllers på Duni och Höganäs är eniga om att deras framtagning gällande månadsrapporter, innehållande bland annat resultaträkning och prognoser är av främsta värde. Medan Gekås framhåller att deras försäljning är viktigast. Denna skillnad anser vi både kan bero på deras olika branscher men även avseende om företaget är börsnoterat eller inte, då resultaträkningen används av intressenterna till börsbolagen eftersom

resultaträkningen är ett sätt för ledningen att kontrollera inom företaget men även används av intressenterna (Orrbeck, 1998).

Det faktum att Duni och Höganäs är börsnoterade och Gekås inte är det anser vi vara en av anledningarna till att fokuseringen kring vilken information som blir mest relevant för både controllern och ekonomichefen skiljer sig åt. Det ser vi även som en viktig faktor i att förklara varför controllerns arbetsuppgifter skiljer sig mellan företagen. Produktionen kräver mycket analysarbete och då Gekås saknar egen produktion blir controllerrollen annorlunda enligt oss. Både Marcus och Olivier beskrev att analysarbete var deras främsta arbetsuppgift, enligt oss beror det på att både egen produktion och börsnotering innebär att fler analyser och rapporter måste tas fram. Tvärtom är det på Gekås där Anna-Karin kan fokusera på andra arbetsuppgifter eftersom ingen egen produktion finns och företaget inte är börnoterat. Vi tror att så stor del av Anna-Karins arbetsuppgifter utgörs av stöd till inköpare eftersom det är kärnan i Gekås verksamhet, försäljningen är den absolut största delen i verksamheten och därför behövs Anna-Karins kunskaper där.

För att knyta an till vår problemformulering som lyder;

”Hur arbetar stora företag med framtagningen av ekonomisk information och hur uppfattar ekonomichefen controllerns framarbetade produkt?”

Det framkom att ekonomicheferna på alla inkluderade företag är tillfredsställda med de produkter som deras controller framarbetar. Denna tillfredsställelse anser vi bero på controllerns delaktighet i utformningen av framtagningsprocessen, den kontinuerliga kommunikationen mellan controllern och ekonomichef samt ekonomichefens delaktighet och engagemang genom hela framtagningsprocessen. Det gamla talesättet ”att tala är silver, att tiga är guld” stämmer således inte i denna studie, vi anser snarare att företag bör arbeta efter ”att tiga är silver, att tala är guld”.

Uppsatsens bidrag

- Konkreta exempel på hur en produkt av controllern är utformad och vad den kan innehålla och därmed även definierat arbetsuppgifter som controllerrollen kan innehålla.
- Företagets bolagsform har inverkan på controllern och ekonomichefens arbetsuppgifter.
- Ekonomichefens delaktighet har positiv inverkan på tillfredsställelsegrad av slutprodukten.
- Nära och informell kommunikation har en positiv inverkan på slutproduktens relevans för ekonomichefen.
- Belyser ekonomichefens ansvar i framtagningsprocessen.

Vidare studier

- Djupare beskriva och analysera kommunikationen inverkan på produkternas relevans.
- En liknande kvantitativ studie som kan bekräfta om de för uppsatsens intervjuade personers åsikter stämmer väl in på andra och därmed kan ses som en allmän uppfattning.

7. Källförteckning

7.1 Litteraturkällor

Bryman, A. & Bell, E. (2010) *Företagsekonomiska forskningsmetoder*. Malmö: Liber.

Bergman, L & Leinen, V. (2000) *Ekonomiskinformation i vården – en studie om styrmodellens påverkan på förhållningssättet till ekonomisk information*. rapportnr:25 Förvaltningshögskolan.

Chand, S, Hsu, N,V och Sethi, S. (2002) *Forecast, solution, and rolling horizons in operations management problems: A classified bibliography.* Manufacturing & Service Operations Management, vol 4, nr 1, pp 25-43

Elbanna, S. (2009) *Determinants of strategic planning effectiveness: extension of earlier work.* Journal of Strategy and Management, Vol. 2,pp. 175-187.

Eriksson, L. T. & Wiedersheim-Paul, F. (2011) *Att utreda forska och rapportera*. Malmö: Liber.

Evans, H., & Ashworth, G. (1996) Survey conclusion: Wake up to the competition! *Management Accounting, 74, pp 16-18*

Fejes, A. & Thornberg, R. (2009) *Handbok i kvalitativ analys*. Stockholm: Liber.

Friedman, A. L., & Lyne, S. R. (1997) Activity-based techniques and the death of the beancounter. *European Accounting Review, 6:1, pp 19-44*

Granberg, O., & Wallenholm, H. (2012) *Ledningsgruppen*. Lund: Studentlitteratur.

Grant, M, R. (2003) *Strategic planning in a turbulent environment: Evidence from the oil majors.* Strategic Management Journal; Jun 2003; 24, pp 491-517

Grönlund, A., Tagesson, T., & Öhman, P. (2010). *Principbaserad Redovisning*. Lund: Studentlitteratur.

Hagler, C., & Burge, J. (2000). R-Evolutionizing Work Patterns: Preventing CFO Burnout. *AFP Exchange, Fall, 20, 4, pp 138-142*

Hooley, G., Piercy, F. P., & Nicoulaud, B. (2008). *Marketing Strategy and Competitive Positioning*. Harlow: Pearson Education Limited.

Hope, J. (2006). The CFO as valued business partner. *Optimize, Mar 5, 3, pp 52-60*

Hope, J & Fraser, R. (2004*) Istället för budget*, Malmö: Liber AB.

Hualun, Z., & Tao, G. (2006). An Empirical Research on the Status and Role of Listed Companies' CFO in Corporate Governance. *Canadian Social Science, vol 2, pp 93-98*

Jacobsen, D. I. (2002) *Vad, hur och varför? Om metodval i företagsekonomi och andra samhällsvetenskapliga ämnen*. Lund: Studentlitteratur.

Johnson, T. H. & Kaplan, R. S. (1991) *Relevance lost. The Rise and Fall of Management Accounting.* Boston: Harvard Business School Press.

Johnston, R., Brignall, S., & Fitzgerald, L. (2002) The involvement of management accountants in operational process change: Results from field research. *International Journal of Operations & Production Management, vol 22, pp 1325-1338*

Jönsson, S.(1998) Relate Management Accounting Research to Managerial Work! *Accounting, Organizations and Society, vol 23, pp 411-434*

Källström, A. (1994) *Uppdrag Styreffekt – Om Controllern och ekonomistyrningsprocessen.* Malmö: Liber-Hermods

Lamoreuax, M. G., (2009). CFO 101: Five Prerequisites. *Journal of Accountancy, Sep, 208, 3, pp 38-39*

Lindvall, J. (2009). *Controllerns nya roll*. Finland: WS Bookwell

Macheridis, N. (2005). *Ekonomiska perspektiv på projekt*. Lund: Studentlitteratur.

Marton, J, Falkman, P, Lumsden, M, Pettersson, A K & Rimmel, G. (2008). *IFRS – i teori och praktik.* Stockholm: Bonnier Utbildning AB

Mattsson, B. (1992). *Ledningsgruppen – Så kan den utvecklas.* Malmö: Ekonomiförlagen.

McWatters, C.S., Zimmerman, J.L., Morse, D.C. (2008). *Management Accounting. Analysis and Interpretation.* Spain: Graficas Estella.

Merchant, K.A. & Van der Stede, W.A. (2012). *Management control systems: performance measurement, evaluation and incentives.* (3 uppl.) Harlow, England: Pearson Education.

Munck, J. (2012) *Sveriges Rikes Lag*. Stockholm: Norstedts Juridik AB

Nilsson, F., Olve, N-G., & Parment, A. (2010) *Ekonomistyrning för konkurrenskraft*. Malmö: Liber

Norelind, C., & Eliasson, B. (2005). *Projektkalkylen - praktisk handbok i projektekonomi*. Malmö: Liber.

Olve, N-G., & Samuelson, L. A. (2008). *Controllerhandboken* (9:1 uppl.). Malmö: Liber

Orrbeck, K. (1998). *Finansiella rapporter och ekonomiska krav – politikernas perspektiv*. Rapport nr: 16, Förvaltningshögskolan.

Patel, R., & Davidsson, B. (2003) *Forskningsmetodikens grunder. Att planera, genomföra och rapportera en undersökning*. Lund: Studentlitteratur.

Paulsson, G. (2012) The Role of Management Accountants in New Public Management. *Financial Accountability and Management, Nov 2012, pp 378-394*

Pierce, B., & O'Dea, T. (2003) Management accounting information and the needs of managers. Perception of managers and accountants compared. *The British Accounting Review, vol 35, pp 257-290*

Regel, R. W. (2003) Change in the controller's role: Why intuition improves operational and strategic decisions. *Cost Management; 17, pp 31-38*

Rouwelaar ten, H & Bots, J. (2008) *Business Unit Controller Involvement in Management: An Empirical Study in the Netherlands.* NRG Working papers. July 2008 no: 08-07.

Sundgren, S., Nilsson, H., & Nilsson, S. (2009) *Internationell redovisning - Teori och praxis*. Lund: Studentlitteratur.

Tjosvold, D., & Poon, M. (1998) Using and Valuing Accounting Information: Joint Decision Making Between Accountants and Retail Managers. *Group Decision and Negotiation 7, pp 327-345*

Trost, Jan (2005) *Kvalitativa intervjuer*. 3:e uppl. Lund: Studentlitteratur.

Zoni, Laura., & Merchant, K.A. (2007) Controller involvement in management: an empirical study in large Italian corporations. *Journal of Accounting & Organizational Change*, Vol. 3 No. 1, 2007 pp. 29-43

7.2 Internetkällor

www.allabolag.se

http://www.ne.se/kort/produkt/1453350 **Nationalencyklopedin, 2013-04-02**

www.hoganas.com

www.duni.se

www.gekås.se

7.3 Intervjukällor

Duni AB
Producent, Marcus Toft 2013-02-22
Mottagare, Mats Lindroth 2013-02-22

Höganäs AB
Producent, Olivier Balmont 2013-03-25
Mottagare, Sven Lindskog 2013-03-25

Gekås
Producent, Anna-Karin Persson 2013-04-10
Mottagare, Per Andreasson 2013-04-10

Bilaga 1 – Intervjuguide producent

Vad har du för utbildning? Tidigare erfarenheter? Hur länge har du jobbat inom företaget? Vilken organisations struktur har företaget? (Vem är chef, var finns C i företaget)

Beskriv dina arbetsuppgifter. Har dessa ändrats sedan du började inom företaget? Hur? När?

Vilka är dina två viktigaste rapporter? Hur tas dessa fram? Vem tas de fram till?

Vet du alltid vad informationen du tar fram används till? Svårt att ta fram info utan att veta dess syfte?

Hur ser processen ut när det bestäms vilken information som ska tas fram? Tydlig information?

Hur presenterar du det arbete du tagit fram för din ekonomichef?

Hur fungerar kommunikationen med ekonomichefen?

Hur uppfattar du att din information tas emot av ekonomichefen?

Är det något i arbetsprocessen du skulle vilja förändra?

Bilaga 2 – Intervjuguide mottagare

Intervju mottagaren

Beskriv controllerns roll i företaget? Vilka arbetsuppgifter?

Hur ser din kommunikation med controllern ut?

Beskriv hur beställningsprocessen av ekonomiinformationen går till? Vem beslutar om vilken information som ska tas fram?

I hur stor utsträckning används den information som arbetats fram av controllern? Vilka delar läser du? Vilken information används mest? Varför?

Hur ofta händer det att kompletterande information måste efterfrågas? Extra beställningar?

Är controllerns framarbetade produkter det enda som ligger till grund för beslutsfattande? Samlar ledningsgruppen själv in information?

Finns det något ekonomiskt verktyg som du anser bidrar i högre grad med relevant information för dig?

Upplever du att controllern har god förståelse om vilken information ni efterfrågar? Varierar mellan olika personer?

Påverkar controllern vilken information som tas fram?

Vilken information efterfrågas i störst utsträckning?

Bilaga 3 – Produktmall Duni AB

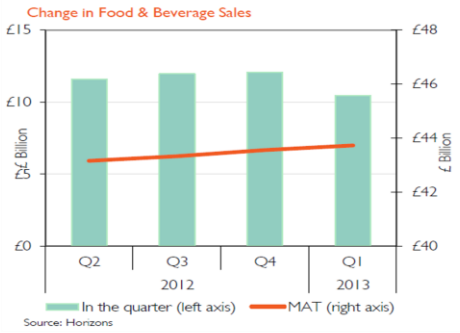
UK Market Data – January 2013

Summary of 2012

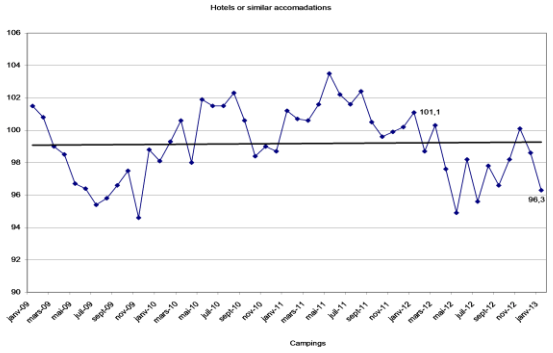
- The overall eating out market declined in real terms by 1-1.5% in 2012 compared with 2011, when excluding inflation. (Overall growth of 1.5-2% calculated when including inflation)
- Growth sectors in 2012 – Managed Pub Sector, Chain Restaurants and QSR.
- Declining sectors in 2012 – Institutional: Education, Healthcare (Government funded sectors)
- Pub food sales hit £7.5bn in the last 12 months – a YoY increase of 4.2%.
  - Food sales now account for over 40% of total sales in many managed pub chains including M&B, Green King and Marston's.
- The Olympics had an overall negative impact on sales for the foodservice market with a net loss of -£55m on the same period in 2011.

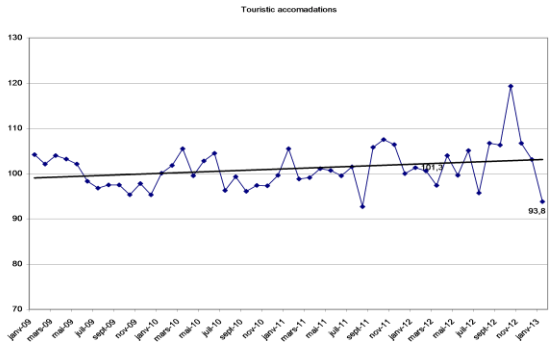
Outlook for 2013

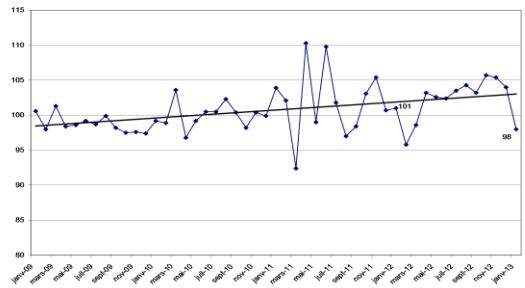
- Expansion amongst larger operators generally.
- Contraction amongst independent operators.
- Continued pressure on Government funded sectors as budgets are cut further.
- Growing UK population (currently 0.7% per annum) expected to help the overall eating out market.
- Operators will continue to squeeze suppliers as their costs increase and the consumer demands ongoing discounting and offers.



Market datas FR– accomodations some details







Even if January 2013 vs January 2012 is below in each sub categories of Accomadations, the trend curves are positive or stable. It is the campings accomadations that are growing ➔ not huge consumption in restaurants

Bilaga 4 – Produktmall Höganäs AB

Variance Analysis Markets, Month **March,2013**

MSEK		Group	Germany	France	Iberica	Italy	Britain	DSS	Russia	CEE
Operating Income Month Prior Year										
Gross Profit	Volume									
	Price/Mix									
	Raw Materials cost									
	Hedges, Metal & Added Val.									
	Conversion Cost									
	SubTotal Gross Profit									
S&A	Selling Exp.									
	Admin Exp.									
	R&D Exp.									
	Other Operating Inc./Exp.									
Currency translation impact vs previous year										
Total Operating Income Variance										
Operating Income Month										

Höganäs Group - Cash Flow Statement **March,2013**

MSEK	mar-13 Actual	mar-13 Last Year	Full Year Last Year
Operating income			
Adjustments for items not incl. in cash flow			
Depreciations and amortizations			
Write-downs			
Change of provisions			
Unrealized currency exchange diff internal			
Other non cash adjustment			
Result of disposal of fixed assets			
Interest received			
Interest paid			
Financial exchange difference			
Other financial expenses			
Income taxes paid			
Cash flow from operations before changes in working capital			
Increase (-) decrease (+) of inventories			
Increase (-) decrease (+) of operating receivables			
Increase (+) decrease (-) of operating liabilities			
Changes in working capital			
Cash flow from operations			
Investing activities			
Investment in intangible assets			
Proceeds from intangible assets			
Investments in tangible assets			
Proceeds from tangible assets			
Investments in / Proceeds from financial assets			
Cash flow from investing activities			
Financing activities			
Proceeds from loans			
Repayments of loans			
Dividends paid			
Cash flow from financing activities			
Net increase/decrease in cash and cash equivalents			
Effect of exchange rate change of cash			
Cash and cash equivalents at the beginning of period			
Cash and cash equivalents at the end of period			

Bilaga 5 – Produktmall Gekås

Förklaring till rapporten Veckoförsäljning.

Skickar denna då den endast innehåller FSG i KR och Antal, så ingen känslig info. Denna veckorapport går ut varje måndag morgon, och precis som nästan alla rapporter så ligger de i MS outlook som alla berörda kommer åt.

Den är representativ på det sätt att den visar hur nästan alla våra rapporter är uppbyggda.

Egenskaperna är:

- Jämförelse mot föregående år.
- Man kan klicka sig ner i en hierarki. Börjar på Gekås-nivå och sedan klickar man ner sig till Avdelningsnivå (i detta exempel Kosmetik), och sedan ner till en Övergrupp (Bijouterier, Kosmetika) för att sedan komma ner till de mindre Produktgrupperna (Hårfärg/Hempermanent) om man klickar sig ner ytterligare kommer man ner på artikelnivå.
- Man kan välja att borra ner sig på en enda **avdelning** eller så kan man som **inköpare** göra urval på sig själv och endast se sina egna inköpsområden.
- Man väljer även själv tidsperiod man vill se. Ackumulerat, isolerad vecka, man kan byta och se månad, tertial etc.

Denna rapport går ut till Inköparna, inköpsassistenterna och Inköpscheferna, Driftsansvariga, Sortimentsansvariga och några till. Man får en snabb översikt över hur det har gått för respektive avdelning. Den har inga marginaler mm då den går ut till väldigt många i företaget.

Man kan klicka sig ner i samtliga nivåer och enkelt välja ut just sitt intresseområde,ex inköparna kan kontrollera att fsg taktar som förväntat eller få en flagg och butiken ser hur många pieces som såldes och ha som underlag för arbetet i butiken.

Veckoförsäljning per Avd/ÖPG SEK per vecka mot fg år

Fsg SEK per vecka 2013 mot 2012

Vecka	14
Inköpare	(Alla)

Radetiketter	Fsg SEK 13	Fsg SEK 12	Fsg ANTAL 13	Fsg ANTAL 12	Diff fsg	Diff Antal
Baby	1 685 102	1 152 749	32 352	23 692	146%	137%
Barnkläder	8 817 589	6 919 662	154 464	124 721	127%	124%
Belysning	1 967 170	1 534 046	25 524	24 416	128%	105%
Damkläder	17 686 699	13 421 254	238 402	183 859	132%	130%
Hemtextil	4 714 847	3 387 581	84 769	59 216	139%	143%
Herrkläder	8 048 854	7 333 382	108 547	100 206	110%	108%
Hobby & Fritid	4 650 071	4 413 355	111 759	111 010	105%	101%
Husdjur & Hästsport	2 607 719	1 957 605	60 213	46 632	133%	129%
Kosmetik	6 449 354	4 526 411	222 698	166 702	142%	134%
Bijouterier	424 092	262 220	25 663	14 762	162%	174%
Bijouterier	424 092	262 220	25 663	14 762	162%	174%
Kosmetika	6 025 262	4 264 191	197 035	151 940	141%	130%
Barnhygien/Tillbehör		1 972		42	0%	0%
Deodorant/Parfym - Dam	712 555	520 514	25 629	20 040	137%	128%
Deodorant/Parfym - Herr	427 222	377 198	16 845	15 040	113%	112%
Hudcremer/Rengöring	2 097 536	1 442 329	55 360	39 851	145%	139%
Hårfärg/Hempermanent	422 097	349 560	9 000	7 213	121%	125%
Hälsokost 12% moms	267 650	195 315	9 001	9 092	137%	99%
Hälsokost 25% moms	4 490	4 636	93	98	97%	95%
Kosmetiktillbehör	794 529	518 944	47 193	30 065	153%	157%
Smink	1 299 183	853 723	33 914	30 499	152%	111%
Kroppsvård & Rengöring	7 789 097	6 481 662	487 883	416 280	120%	117%
Leksaker	3 612 999	3 092 846	79 102	74 329	117%	106%
Livsmedel	5 256 249	5 453 464	438 439	483 680	96%	91%
Media & Hem-El	7 366 969	6 213 583	80 309	65 844	119%	122%
Musik & Ljudböcker	365 388	410 193	4 871	5 397	89%	90%
Spelbutik	780 040	715 290	24 902	23 503	109%	106%
Till Hemmet	5 682 509	4 494 088	278 724	252 619	126%	110%
Väskor	2 568 782	1 642 628	28 327	20 897	156%	136%
Totalsumma	90 049 438	73 149 800	2 461 285	2 183 003	123%	113%

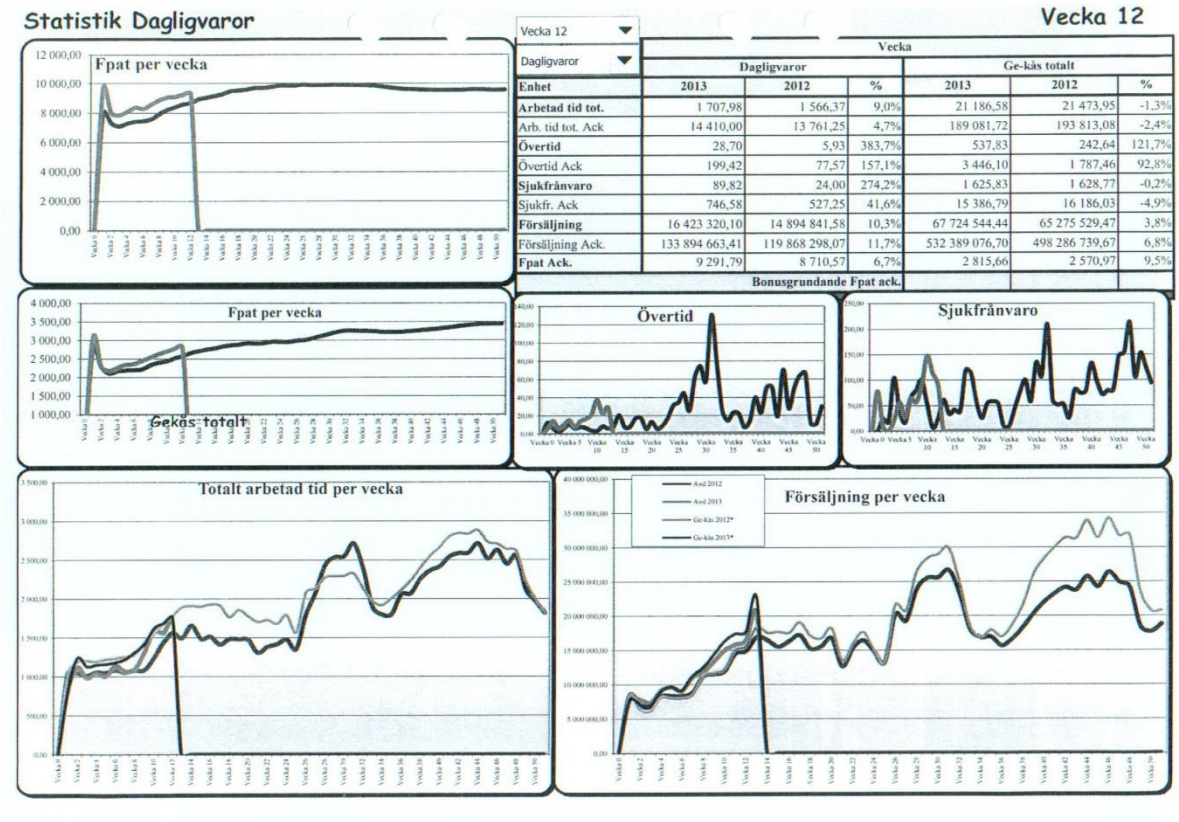
Förklaring till rapporten Statistik Dagligvaror

Den här rapporten är en av många veckorapporter som följer upp timmarna i förhållande till Fsg.

Den uppdateras regelbundet så snart föregående veckas timmar är attesterade och klara och publiceras i MS Outlook

Den är representativ av samma anledning som veckoförsäljningen, dvs att den visar hur nästan alla timrapporter är uppbyggda.

Egenskaperna är:

- Jämförelse mot föregående år. Finns i både vecka och månad. Jämförelse vald avdelning mot Gekås total
- Man kan genom rullist välja vilken nivå man är intresserad av att titta på. Ex avdelning eller enskilt kostnadsställe. Rapporterna går att få ut på olika övergripande nivåer som ex Konfektion, Dagligvaror, **Admin och övrigt** eller på avdelningsnivåer som Kosmetik, Herravdelningen eller **Personalavdelningen** och ända ner på enskilt kostnadsställe som ex. Kassa, Avlösare, **Friskvård, Rehab.** (De som är markerade i fetstil ligger under varandra hierarkiskt.) Vi följer upp timmar för alla avdelningar, även de som inte har någon försäljning.
- Rapporterna jämför olika arbetade timmar mot försäljningen som ett centralt nyckeltal (Fpat, försäljning per arbetad timme)för att följa upp effektivitet. Rapporterna följer dessutom upp olika typer av arbetade timmar, exempelvis övertid och mertid, samt olika typer av frånvaro och sjuktimmar, exempelvis Vård av Barn, Karensdag, Sjukdag 2-14 mm.

Denna serie av rapporter kan läsas av alla från ledning, styrelse till arbetsledare. Den används bland annat av driften för att se hur mycket timmar man använde föregående vecka i år och kommande veckor föregående år för att säkra att vi möter kommande veckor med lagom mycket personal.