



Handelshögskolan  
VID GÖTEBORGS UNIVERSITET

Företagsekonomiska institutionen

En studie om

# Budgetens användning och uppfattning på KappAhl och Lindex

Kandidatuppsats i företagsekonomi  
HT 2008

*Handledare:*  
Johan Dergård

*Författare:*  
Louise Magnusson 86  
Therese Tullock 82



## **Förord**

Uppsatsen har skrivits under tio veckor på Handelshögskolan i Göteborg, höstterminen 2008. Uppsatsarbetet har hjälpt oss att få en bredare kunskap kring ämnet, vilket har varit mycket lärorikt och intressant.

Vi vill tacka alla respondenterna som varit vänliga och tagit sig tid att ta emot oss och svara på våra frågor. De har ställt upp, inte bara vid intervjutillfället, utan även då vi återkommit med kompletterande frågor. Utan Er hade denna uppsats inte varit möjlig att genomföra.

Vi vill även tacka vår handledare, Johan Dergård, för givande och engagerande möten då han kommit med konstruktiv kritik. Han har bidragit med många värdefulla åsikter under arbetets gång.

Till sist vill vi även tacka varandra för ett gott samarbete och många trevliga stunder.

Göteborg, Januari 2009

---

Louise Magnusson

---

Therese Tullock



## **Sammanfattning**

**Kandidatuppsats i företagsekonomi, Handelshögskolan vid Göteborgs universitet, Ekonomistyrning, HT 2008**

**Titel:** En studie om budgetens användning och uppfattning på KappAhl och Lindex

**Författare:** Louise Magnusson och Therese Tullock

**Handledare:** Johan Dergård

**Bakgrund och problemdiskussion:** Budget har funnits i över 50 år i Sverige och är ett vanligt styrmedel i de svenska företagen. Under de senare åren har forskningen visat upp många delade meningar om hur budget uppfattas och dess betydelse. Budget har fått utstå mycket kritik samtidigt som många studier visar att företagen inte klarar sig utan budget. Uppfattas budget positivt eller negativt hos de som använder den på KappAhl och Lindex?

Budgetprocessen är i lärobokslitteratur uppdelad i tre faser, budgetuppställande, budgetuppföljning och budgetanalys. Det går dock att tänka sig även en fjärde fas, budgetanvändandet. Denna fas nämns dock inte lika mycket i forskningen som de övriga tre. Finns denna fjärde fas och i vilka situationer används budget i så fall på de två modeföretagen?

**Syfte:** Uppsatsens syfte är att beskriva och förklara hur användningen av budget ser ut och hur budgeten uppfattas av användarna.

**Metod:** Primärdata till uppsatsen har samlats in genom fallstudier i form av intervjuer eftersom vi har ett syfte som kräver substansrika redogörelser. Vårt empiriska material har sedan ställts i relation till den teoretiska referensramen.

**Resultat och slutsatser:** Vi har lyckats identifiera flera användningssituationer på olika nivåer i de båda företagen. Flera av beslutssituationerna som framkommit går inte att relatera till de tre faserna som lärobokslitteratur nämner. Vi har därmed dragit en slutsats att det kan finnas en fjärde fas i budgetprocessen. De på högre nivå använder budgeten mer som ramar att hålla sig inom än de på lägre nivå som tittar mer i detalj på sin budget. Det medför att användningen ser olika ut på olika nivåer i företagen.

Av de respondenter som medverkat i studien har alla övervägande positiv uppfattning av budget. Budgeten uppfattas som ett ramverk men det finns skillnader på de olika nivåerna i företagen. De på lägre nivå uppfattas vara mer styrda av sin budget än de på högre vilket kan bero på att de har bättre möjlighet att revidera den om ett behov dyker upp.

**Förslag till fortsatt forskning:** Då denna fjärde fas är en relativt outforskad del av budgetprocessen finns stora möjligheter till fortsatt forskning. Exempelvis skulle det vara intressant att studera användandet i andra branscher eller med fler respondenter.

## **Abstract**

**Degree project in business economics, Handelshögskolan, Gothenburg University, Management Accounting, Autumn 2008**

**Title:** A study of the use and perception of budget at KappAhl and Lindex.

**Author:** Louise Magnusson and Therese Tullock

**Tutor:** Johan Dergård

**Background and Problem discussion:** Budget has been a common management control measure in Swedish companies since the 1950's. During the latest years there have been many different opinions about the perception of budget and its role. A lot of criticism has been pointed towards budget, although several studies have shown that it is unavoidable. Are the perceptions of budget positive or negative at KappAhl and Lindex?

The budget process is usually divided into three phases, making the budget, budget follow-up and budget analysis. It is also possible to introduce a fourth phase, the budget usage. There is not a lot of research about the usage compared to the other three phases. Does this phase exist, and in which situations do the two companies use their budgets?

**Purpose:** The purpose of the study is to describe and explain the use of budget and chart the users' perceptions of budget.

**Method:** The primary data has been gathered through case studies. Interviews are the best method to get substantial and detailed information, which is in line with the purpose of the study. Furthermore, our data has been put in relation to earlier research.

**Results and conclusions:** We have identified several situations when the respondents at different levels in the companies use their budget, which cannot be related to any of the three earlier budget phases. This implicates that a fourth phase could exist. The respondents at higher level use the budget as a framework, while the respondents at lower levels follow their budget to precise detail. Our conclusion is that the use of budget is different at different levels.

The respondents have an overall positive perception of budget. Respondents on lower levels perceive that they are more ruled by budget than their peers on higher levels. This could be depending on that the respondents on higher levels more easily can revise the budget if needed.

**Proposal for continuing research:** Since this fourth phase is poorly discussed in research, there are possibilities to do further research in this field. It would also be interesting to do research in other line of business, and perhaps with more respondents.

# Innehåll

1. Inledning .....	11
1.1 Bakgrund .....	11
1.2 Problemdiskussion .....	11
1.2.1 Användning av budget .....	11
1.2.2 Uppfattning av budget.....	12
1.3 Syfte .....	13
2. Teoretisk referensram .....	15
2.1 Budget .....	15
2.1.1 Budgetens syften.....	15
2.2 Olika slag av budget.....	17
2.3 Budgetprocessen .....	17
2.3.1 Budgetuppställande.....	18
2.3.2 Budgetuppföljning .....	19
2.3.3 Budgetanalys .....	19
2.4 Positiv uppfattning av budget .....	20
2.5 Negativ uppfattning av budget.....	20
2.6 Alternativ och komplement till budget.....	21
2.7 Ekonomistyrningens användningssituationer .....	22
3. Metod.....	25
3.1 Metodinledning .....	25
3.2 Fallstudie .....	25
3.3 Val av företag.....	25
3.4 Val av intervjuobjekt.....	25
3.5 Datainsamling .....	26
3.5.1 Sekundärdata .....	26
3.5.2 Primärdata .....	26
3.6 Bearbetning av data.....	27
3.7 Trovärdighet .....	27
3.7.1 Källkritik .....	27
4. Empiri .....	29
4.1 KappAhl .....	29
4.1.1 Budget.....	29

4.1.2 Olika slag av budget .....	29
4.1.3 Budgetprocessen.....	29
4.1.4 Företagsövergripande uppfattning av budget.....	31
4.1.5 Komplement till budget .....	33
4.1.6 VD.....	33
4.1.7 Inköpscontroller.....	34
4.1.8 Teamledare på ekonomiavdelningen .....	35
4.1.9 Koncerncontroller .....	36
4.1.10 Marknadschef .....	36
4.1.11 Butikschef.....	37
4.2 Lindex.....	38
4.2.1 Budget.....	38
4.2.2 Olika slag av budget .....	39
4.2.3 Budgetprocessen.....	39
4.2.4 Företagsövergripande uppfattning av budget.....	41
4.2.5 Komplement till budget .....	43
4.2.6 VD.....	43
4.2.7 Businesscontroller .....	44
4.2.8 Marknadschef .....	45
4.2.9 Butikschef .....	46
5. Analys .....	49
5.1 Budget .....	49
5.2 Budgetprocessen .....	49
5.3 Komplement till budget.....	50
5.4 Budgetens användningsområde .....	51
5.4.1 Användandet av budget i olika beslutfattandessituationer .....	52
5.4.2 Användandet av budget i uppmärksamhetssituationer och prestationsbedömningssituationer.....	55
5.5 Positiva och negativa uppfattningar kring budget .....	56
6. Slutsats .....	59
6.1 Förslag till fortsatt forskning .....	60
7. Källförteckning.....	61
7.1 Böcker .....	61
7.2 Internetkällor.....	62



7.3 Artiklar .....	62
7.4 Opublicerat material.....	63
8. Bilagor	
8.1 Bilaga 1 – Intervjuguide företagsövergripande	
8.2 Bilaga 2 – Intervjuguide personlig	



# 1. Inledning

---

*I detta inledande kapitel tar vi upp bakgrunden och diskuterar problemen kring ämnet. Det leder vidare till uppsatsens syfte.*

---

## **1.1 Bakgrund**

De flesta svenska företagen började på 1950-talet att använda sig av budget för att planera och samordna sin verksamhet (Greve, 1996). På den tiden skulle budgetperioderna vara långa, för att uppnå de övergripande målen i verksamheten, samt för att förverkliga strategierna i företagen. Det har funnits varierande uppfattningar om vad och vem budget är till för. De olika idéerna, påverkade från flera håll, har präglat modellerna som utvecklats under en lång tid (Greve, 1996).

Oljekrisen i början på 1970-talet påverkade världsekonomin drastiskt (Greve, 1996; Ax et al, 2007). Det ledde till att företagen började inse att långsiktig planering inte alltid var det bästa alternativet. De detaljerade långsiktiga planerna ersattes och istället krävdes flexibilitet och anpassningsförmåga i verksamheternas framtidsplanering. Konsekvensen blev att det krävdes decentralisering i företagen, med en förflyttning av de operativa besluten nedåt i företaget (Greve, 1996). Decentraliseringen ledde till att ledningen använde sig av budget för att kontrollera den operativa verksamheten och styra de underlydande cheferna, där ansvaret för verksamheten nu fanns. De ekonomiska målen för varje enhet angavs i budgetarna och resultaten följdes upp för att kontrollera budgetmålen. Budgetens roll förändrades från att ha varit ett planeringsverktyg för företagets mål till att handla om ansvarsstyrning.

## **1.2 Problemdiskussion**

Problemdiskussionen är uppdelad i två förgreningar. Först kommer vi att undersöka hur *användningen* av budget ser ut för att sedan gå vidare till *uppfattningen* kring budget, båda ur användarnas perspektiv.

### **1.2.1 Användning av budget**

Det finns sammantaget mycket forskning om budgetprocessen. Något som är vanligt förekommande i forskningen kring budgetprocessen är att den delas in i tre faser (Magnusson, 1974; Bergstrand, 1974; Arwidi & Samuelsson, 1991; Andersson, 1997 & Ax et al, 2007). Dessa benämns enligt Ax et al (2007) för budgetuppställande, budgetuppföljning och budgetanalys. De berättar vidare att det även går att tänka sig en fjärde fas, budgetanvändandet. De menar dock att denna användning utgör en del av övriga faser. I forskningen fokuseras det mest på de andra tre faserna, användandet nämns inte lika mycket (Magnusson, 1974; Bergstrand, 1974; Arwidi & Samuelsson, 1991; Andersson, 1997 & Ax et al, 2007). Vi anser därför att det går att ifrågasätta hur användandet verkligen ser ut. Det som skall undersökas är vad budgeten används till efter budgetuppställandet, när budgeten är klar.

På ett företag finns det flera personer som medverkar i budgetprocessens olika faser. För att bedöma hur användandet av en färdig budget ser ut anser vi att det är de som använder budget

som är intressantast att undersöka och inte företaget som helhet. Eftersom det är användandet som ska undersökas, underlättas det att se på varje användare var för sig och inte på företaget generellt. Det beror på att vi kan tänka oss att användandet kan skilja sig åt på olika nivåer, vilket gör det intressant att få en bild av respektive nivåns användande. Vidare vill vi hitta vilka specifika situationer som användandet av budget sker i. Det är intressant att se när användarna tar fram den färdiga budget och använder den i arbetet.

Förutom den tidigare forskningen, nämnt ovan, har andra uppsatser gett förslag på fortsatt forskning kring budgetanvändandet (Stolt, 2003; Lundberg & Mazur, 2007). Därför kommer denna uppsats försöka reda ut vad en budget faktiskt används till och försöka identifiera situationer som kan hänföras till denna fjärde fas. Vi vill på så sätt försöka fylla en outforskad del inom budgetprocessen. Vår teoretiska relevans tar sin utgångspunkt i detta. Det kommer teoretiskt att öka förståelsen för hur användningen ser ut men också för att skapa möjligheter för fortsatt forskning i användarperspektivet.

Den praktiska relevansen med vår studie är att företagen ska få en bättre förståelse för att se hur stor del en budget används och vilken funktion den fyller i den löpande användningen. Att se hur de undersökta företagen använder sin budget kan hjälpa andra företag att själva jämföra med hur de gör. För företagen tror vi att det är relevant att veta vilka situationer som budgeten används i för att reda ut dess styregenskaper och funktion. Med hjälp av studien hoppas vi även att företagen kan jämföra sin egen användning med de undersökta företagen. Det kan vidare uppmuntra företagen till frågeställningar så som ”I vilka situationer använder vi budget?”, ”Läggs rätt mängd resurser på budget i förhållande till hur mycket den används?”, ”Uppfyller budget sin nytta?” eller ”Klaras vi vissa situationer utan budget?”. Alla dessa frågor leder till att företagen kan förbättra och effektivisera sin budgetprocess och i synnerhet användningen. I slutändan är avsikten med studien därmed att ge ett bidrag till att förbättra budgetprocessen för både praktiker och teoretiker.

### **1.2.2 Uppfattning av budget**

Budget har under de senaste åren varit mycket omdiskuterat. Den har fått utstå mycket kritik och uppfattningen kring nyttan av budget varierar kraftigt.

*”Budgeten, eller för att vara mer precis, budgetprocessen är allmänt illa omtyckte. Den tar för mycket tid, kostar alltför mycket och tillför alltför lite värde”* (Hope och Fraser, 2004, s. 36)

Citatet är bara ett i mängden av all kritik mot budget de senaste decennierna. Jan Wallander (1999) menar att budget är ett onödigt ont. Han säger att det skapar skadlig byråkrati och negativ kontroll samt gör företag mer centraliserade. Kritiken har kommit ifrån blandade håll, ifrån både praktiker och forskare (Johnson & Kaplan, 1987). Trots denna kritik är det ändå flera studier som visar på att budgeten har betydelse och fyller en viktig funktion i företagen genom bland annat den planering, kontroll och samordning som skapas (Magnusson, 1974; Bergstrand & Olve, 1992; Ax et al, 2007 & Merchant & Van der Stede, 2007). Vissa studier visar till och med på att en övervägande majoritet av tillfrågade företag inte skulle klara sig

utan budget (Libby & Lindsay, 2007 & Lundberg & Mazur, 2007). Det är ett omdiskuterat område i forskningen och mycket har på sistone snarare handlat om att försöka förbättra budgeten än att överge den helt (Ax & Johansson, 2003; Hansen, Otley & Van der Stede, 2003; Ogden & Marginson, 2005 & Libby & Lindsay, 2007). De studier som tidigare gjorts har dock fokuserat mycket på budgetuppställarnas åsikter. Det är ju inte budgetuppställarna utan användarna som vet de klara för- och nackdelarna med att använda sig av budget. Därför vill vi undersöka användarna av budget och hur deras uppfattning av budget ser ut och på så sätt fylla en outforskad del i detta annars mycket omdiskuterade forskningsfält.

Den praktiska relevansen är att företagen med hjälp av detta blir mer införstådda hur användarna uppfattar en budget. Tidigare har de bara haft tillgång till teorier i generella ordalag och främst ur ett uppställarperspektiv. Med hjälp av vår studie vet även budgetuppställarna hur en budget kan uppfattas av budgetanvändarna. Det hjälper företagen att förstå hur budgeten fungerar som styrverktyg. Studien hoppas även kunna ge företagen en möjlighet att visa skillnader i uppfattning på olika nivåer inom företagen. Om företagen lär sig att det finns skillnader kan de kanske anpassa sin budget bättre för användare på olika nivåer. Sammantaget tror vi att studien kommer ge en klarare bild för företagen om hur uppfattningen av budget ser ut.

### **1.3 Syfte**

Uppsatsens huvudsyfte är att beskriva och förklara hur användandet av budget ser ut. Användandet ska studeras hos användare på olika nivåer i företag för att identifiera situationer där budget används.

Uppsatsen har även ett bisyfte som är att undersöka hur viktig budget är i företaget och beskriva hur uppfattningen av budgeten ser ut hos användare på olika nivåer i företaget. Det ska göras för att identifiera likheter och skillnader mellan de olika nivåernas uppfattningar och mellan företagen.



## 2. Teoretisk referensram

---

*Detta kapitel tar upp teorierna kring det valda ämnet. Teorin presenteras genom att lyfta fram forskningen kring budget och dess framväxt. Vidare berättas hur budgetprocessen ser ut enligt teorin och det redogörs för teoretikers positiva och negativa uppfattningar kring budget. Slutligen presenteras ekonomistyrningens användningssituationer.*

---

### 2.1 Budget

Vanligt är att budget beskrivs som en planering eller gissning för den närmaste framtiden (Lagerstedt & Tjerneld, 1991; Bergstrand & Olve, 1992; Greve, 1996; Merchant & Van der Stede, 2007 & Ax et al, 2007). Den ger en slags förberedelse för vad som kan komma att ske i framtida perioder. Budget utgör en av grundstommarna för all affärsverksamhet (Lagerstedt & Tjerneld, 1991). Budget anses vara det viktigaste arbetsredskapet och uttrycker olika förhållanden i företaget genom siffror och kvantiteter. Ledningens långsiktiga förväntningar utgör grunden för budget.

Budgetering är en sorts beslutsprocess för framtiden och budget fungerar som ett kontrollinstrument i företagen (Brunsson, 1989). Brunsson (1989) menar att kopplingen mellan budgetbeslut och handling, samt mellan budget och arbetsutförandet i företagen är väldigt lös. Budgetbesluten är det sista steget i den långa budgetprocessen.

Budget kan enligt Greve (1996) uppfattas ur två synvinklar. Det första är som ett verktyg för planering, där verksamheten är den naturliga utgångspunkten. Denna verksamhet beskrivs i verksamhetsplaner, som sedan kan översättas till en budget. Den andra synvinkeln är att budget kan uppfattas som ett avtal mellan den överordnande och den underordnande chefen. Budgeten visar på målen som ska uppnås av den underordnande chefen och vilka resurser och befogenheter denna får som hjälp att fullgöra prestationerna enligt överenskommelsen. Det krävs då att den ansvariga har en möjlighet att påverka besluten. Huvudfokus i detta andra synsätt ligger på målformuleringar och hur utformningen på en budget påverkar beteendet hos en individ.

Slutpunkten för budgeten kan variera (Ax et al, 2007). Den kan ha fast slutpunkt eller vara reviderad, vilket innebär att de revideras löpande och på så vis hålls aktuella och kan svara mot förändringar. Den ursprungliga slutpunkten för budgeten hålls dock fortfarande fast. En rullande budget innebär istället att slutpunkten kontinuerligt flyttas. Budgeten sträcker sig över en period och sedan flyttas hela tiden budgethorisonten framåt i tiden samtidigt som perioder som redan varit lämnas. Det är ännu ett sätt att försöka hålla budgeten mer levande (Ax et al, 2007).

#### 2.1.1 Budgetens syften

Olika verksamheter kan ha olika syften med sin budget. Ofta beror skillnader i syftena på storleken av företaget (Ax et al, 2007). Eftersom mycket resurser ofta läggs ned på budget är

det viktigt att nyttan av budgeten är större än kostnaden för att ta fram den (Ax et al, 2007). Därför är det viktigt att veta vilka syften företaget har med sin budget.

Många teoretiker säger att ett syfte med budget kan vara att *planera* verksamheten för de närmaste framtida perioderna (Magnusson, 1974; Bergstrand & Olve, 1992; Ax et al, 2007 & Merchant & Van der Stede, 2007). Budgeten visar genom denna planering på vad som behöver göras i kommande perioder för att uppnå företagets strategier. Det är viktigt att företaget fokuserar på ett långsiktigt tänkande och att ledningen på så sätt får en bättre förståelse för företaget (Merchant & Van der Stede, 2007).

Ett annat vanligt förekommande syfte i teorin är att budget även skapar en *samordning* mellan olika enheter i företaget (Magnusson 1974; Bergstrand & Olve, 1992; Greve, 1996; Ax et al, 2007 & Merchant & Van der Stede, 2007). Det sker genom att alla, via budgeten, får reda på vad som behövs för att uppnå målen som företaget satt upp. Den klargör vilka resurser som behövs när och var, samt om kapaciteten finns tillgänglig. Samordning är att alla enheter i företaget arbetar mot samma mål och skapar en dialog mellan enheterna (Ax et al, 2007). Budgetprocessen tvingar alla i företaget att delge information till de andra enheterna, och skapar på så sätt en samordning i företaget (Merchant & Van der Stede, 2007).

Om medarbetarna vet vilka krav och uppställda mål som finns hos företaget ökar deras *motivation* (Lagerstedt & Tjerneld, 1991; Greve, 1996 & Ax et al, 2007). Budgeten hjälper till att förmedla ut och klargöra målet till alla nivåer i företaget. Att ha ett mål att nå upp till och en ökad press ansågs bra enligt 86 procent av de medverkade av en undersökningen gjord av Lyne (1988).

Budgeten blir ett mål som ökar medarbetarnas motivation om målen är ihopkopplade med *prestationsutvärdering* och belöningsystem för medarbetarna (Merchant & Van der Stede, 2007). En budget användas som prestationsutvärdering för att undersöka att målen har uppnåtts (Greve, 1996). Även Lagerstedt och Tjerneld (1991) anser att ett av budgetens syften är att mäta hur väl företagets mål uppnås. Företagsledningen kan då med ett stöd av budgeten mäta prestationer och effektivitet hos medarbetarna.

*Kontroll* är en annan funktion och ett syfte med budget (Magnusson, 1974; Lyne, 1988 & Lagerstedt & Tjerneld, 1991). Kontrollen som ledningen får genom budgeten leder till en decentralisering då besluten och befogenheterna avlastas från företagsledaren (Lagerstedt & Tjerneld, 1991). På så vis uppstår det en effektivisering av besluten i företaget. Budget är i första hand ett verktyg som ska hjälpa företagsledningen i deras uppgift att kontrollera företaget (Lyne, 1988). Budget är då inte ett mål utan ett element i företagets kontrollverktygslåda.

*Resursallokering* är ytterligare ett syfte som nämns i litteraturen. Ax et al (2007) skriver att företag genom budget kan fördela de resurser som finns mellan de olika enheterna.



## 2.2 Olika slag av budget

I huvudsak finns det tre huvudbudgetar (Bergstrand & Olve, 1992 & Ax et al, 2007). Dessa är resultatbudget, likviditetsbudget samt budgeterad balansräkning. Dessa huvudbudgetar bygger i sin tur på mindre delbudgetar.

*Resultatbudget* är en budget innefattande posterna intäkter och kostnader som leder fram till ett budgeterat resultat för företaget (Lagerstedt & Tjerneld, 1991 & Ax et al, 2007). Den kan vara uppdelad på olika produktslag eller avdelningar och är ofta det som förknippas med budget i vardagligt tal. I resultatbudgeten ingår delbudgetar motsvarande företagets olika avdelningar eller funktioner såsom intäktsbudget, produktionsbudget, inköpsbudget, personalbudget, marknadsbudget och omkostnadsbudget.

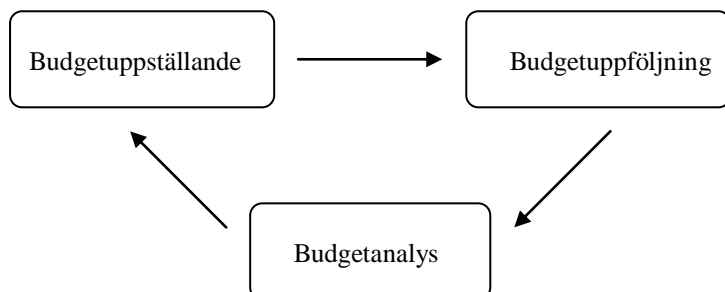
En *likviditetsbudget* talar mer om hur flödet av likvida medel ser ut. Den talar om vad som finns, vad som kommer in och vad som betalas ut (Bergstrand & Olve, 1992 & Ax et al, 2007). Delbudgetar som ligger till grund för likviditetsbudgeten kan till exempel vara de resultatrelaterade budgetarna och kapitalbudgeten.

En *budgeterad balansräkning* svarar till skillnad mot de två slagen ovan på vilka tillgångar, skulder och eget kapital som är budgeterat för en viss tidpunkt (Ax et al, 2007). Delbudgetar som den budgeterade balansräkningen består av är till exempel kapitalbudget, lagerbudget samt investeringsbudget.

## 2.3 Budgetprocessen

Budgetprocessens uppbyggnad varierar mellan olika företag (Merchant & Van der Stede, 2007 & Ax et al, 2007). Budgetprocessen varierar beroende på storleken på företaget (Ax et al, 2007). Planeringsrollen är viktigare i mindre företag och de har inte samma samordningsbehov som ett stort företag. I större företag ger en budget en genomgång av företaget, den skapar en insyn i verksamheten.

Enligt Ax et al (2007) består budgetprocessen av tre faser. Dessa är illustrerade i figur 2.3 nedan.



Figur 2.3 Figur över budgetprocessen från Ax et al (2007)

Ax et al (2007) introducerar dessutom en eventuell fjärde fas, ”budgetanvändandet”, men säger att mycket av användningen av budget ingår i uppföljning och budgetanalys.

Magnusson (1974) skriver också kort om användandet som en speciell fas i budgetprocessen. Han säger att användandet sker både under och efter budgetperioden.

### **2.3.1 Budgetuppställande**

Det finns många forskare som har undersökt fasen budgetuppställande. De har varierande utgångspunkter på sin forskning, som redogörs nedan.

Budgetuppställande tar sin utgångspunkt i antingen en bedömning av framtida intäkter eller framtida kostnader (Ax et al, 2007). Om företaget börjar med en bedömning av kostnaderna så utgår de ifrån verksamheten som bedrivs, med en omräkning av bland annat kostnader och investeringsbehov utifrån gjorda prognoser. Intäktsbehovet räknas sedan fram utifrån efterfrågan hos kunderna och behovet av produkterna på marknaden. Ett alternativ är att börja med att se på hur stor efterfrågan är och sedan återge den i relation till företagets resurser, kapacitet och kostnader. Alla medarbetare är i någon grad med i budgetuppställandet (Ax et al, 2007).

Utgångspunkten för all budgetuppställning, enligt Lagerstedt och Tjerneld (1991), är istället försäljningsbudgeten. Om företaget vet hur mycket de förväntas sälja under året kan de gå vidare och göra de andra delbudgetar som behövs. Alla delbudgetar ställs sedan samman i en resultatbudget, som visar ett kalkylmässigt resultat, den tar hänsyn till företagets kostnader och intäkter.

Det finns tre metoder för budgetuppställande (Ax et al, 2007). I uppbyggnadsmetoden utgår företaget från delbudgetar som byggs upp till en huvudbudget. Nedbrytningsmetoden startar med en huvudbudget för företaget som helhet, den bryts sedan ned till delbudgetar för alla nivåer i företaget. Den tredje metoden benämns som den iterativa metoden och den är en kombination av de andra två. Den iterativa metoden är en upprepande process med bearbetningar fram och tillbaka mellan ledningens övergripande mål och de underordnade enheternas framarbetade förutsättningar.

Även Bergstrand (1973) har forskat kring budget och han har upprättat beskrivningsmodeller som används i budgetuppställande såsom olika direkta metoder, iterativa och kombinationsmetoder. Han menar att om budgetarbetet sker kronologiskt försämras möjligheterna att nå en god totalbudget och att budgetuppställandet istället sker genom att växelvis anpassa budgetarna till varandra. Bergstrand (1974) har också i sin senare studie undersökt hur budgetuppställandet kan underlättas genom statistiska metoder.

Ett stort debattämne är huruvida medarbetare ska medverka i budgetprocessen eller ej (Lyne, 1988). Det finns stora skillnader mellan slutsatserna som är dragna i teori och praktik. I Lynes (1988) undersökning framkom dock att det finns en önskan till ökad medverkan i budgetprocessen hos medarbetarna. I en studie gjord av Fernandez-Revuelta Perez och Robson (1999) visas att medverkan i budgetprocessen inte alltid är positiv utan kan snarare bli ännu mer kostsam och omständig än om den är centraliserad.

### **2.3.2 Budgetuppföljning**

Budgetuppföljning är vanligt förekommande i forskningslitteratur och är faser då företaget jämför de budgeterade värdena mot det faktiska utfallet (Bergstrand, 1973; Magnusson, 1974; Lagerstedt & Tjerneld, 1991 & Ax et al, 2007). Skillnaden däremellan benämns som avvikelse. Budgeteringens värde ökar om uppföljning av den sker, men det är inte alltid företag följer upp budgeten (Ax et al, 2007). Hur ofta ett företag följer upp budgeten beror på syftet med den.

Syftet med att följa upp sin budget kan, enligt Ax et al (2007), vara att det ska utgöra ett underlag för budget i framtida perioder. Företaget kan på så vis lära av sina misstag som kan ha uppkommit i den gångna periodens budgetprocess. I uppföljningsperioden kan företaget analysera varför avvikelser har uppkommit och vidta åtgärder så att framtida perioders utfall påverkas. Syftet med budgetuppföljningen är att den fastställda budgeten ska få möta verkligheten (Lagerstedt & Tjerneld, 1991). Företaget kan då mäta måluppfyllelsen, samt effektivitet och prestationer hos medarbetarna.

Budgetuppföljningens syfte kan även vara att de ansvariga får ta del av sina avvikelser och ta ansvar för problemet (Madsen & Asztély, 1973 & Ax et al, 2007). På så vis vet ledningen med säkerhet att det blir förändringar till framtida budgetperioder. Med hjälp av budgetuppföljningen kan företaget skapa en diskussion i verksamheten om vad som bör förändras. Magnusson (1974) skriver att huvudsyftet med budgetuppföljningen är att finna förändringar hos företaget, under budgetperioden, som tyder på att det finns behov av åtgärder. Om behovet finns fungerar budgetuppföljningen som ett underlag för valet av åtgärd i form av historisk information.

Om budgetuppföljningen inte sprids i företaget saknar den mening (Lagerstedt & Tjerneld, 1991). Den är avsedd att spridas till alla för att ledningen ska kunna styra medarbetarna genom en budget. Det är bra att skapa en diskussion kring uppföljningen.

### **2.3.3 Budgetanalys**

Även den sista faser, budgetanalysen, är ett vanligt förekommande forskningsområde (Bergstrand, 1974; Lagerstedt & Tjerneld, 1991 & Ax et al, 2007).

Syftet med budgetanalys är att företaget ska få ett klargörande varför utfallet och de budgeterade värdena inte stämmer överens (Ax et al, 2007). Ofta beror avvikelser på förändrade externa förutsättningar. En avvikelseanalys kan beräknas i antingen absoluta tal, vilket är den enklaste formen, eller som en procentsats.

Budgetanalys är den fas som inträffar efter budgetperiodens slut, menar Bergstrand (1974). Enligt Lagerstedt och Tjerneld (1991) däremot är budgetanalys en del av budgetuppföljningen. Det är en möjlighet för företaget att kunna analysera avvikelser. De anser att alla avvikelsernas orsak ska klarläggas och rangordnas för att det sedan ska vara möjligt att kunna dra slutsatser ifrån analysen. Vidare menar de att budgeten analyseras med hjälp av ekonomiska mått, såsom nyckeltal.

Som vi visat ovan finns det olika synvinklar på budgetprocessens faser och hur de hänger ihop. Vi har valt att utgå ifrån Ax et als (2007) utformning av budgetprocessen, då denna är lättast att anpassa på våra företag, samt att det är den senaste av studierna ovan. En annan anledning till att vi valde Ax et als (2007) framställning av budgetprocessen är att de introducerar den fjärde fasen, budgetanvändandet.

#### **2.4 Positiv uppfattning av budget**

I litteraturen radas det upp många positiva åsikter i form av funktioner som budget utgör i verksamheter. Dessa funktioner utgörs av budgetens syften i avsnitt 2.1.1 och forskningen pekar på att dessa syften uppfattas positivt. Budget har de senare åren fått utstå mycket kritik som kommer beskrivas närmare i avsnitt 2.5.

Många artiklar beskriver att budgeten ändå fyller viktiga funktioner i företagen och att den långt ifrån övergetts överallt. Ekholm och Wallin (1999) svarar mot Hope och Frasers (2003) kritik att budgeten inte alls övergetts. Deras undersökning bland finska företag visar att endast dryga 14 procent överväger att överge budget och att majoriteten (60 procent) istället hela tiden försöker att förbättra den genom komplement till den årliga budgeten. Mycket av kritiken den senaste tiden har snarare varit att det är bättre att förbättra budgeten än att överge den (Ax & Johansson, 2003; Hansen, Otley & Van der Stede, 2003; Ogden & Marginson, 2005 & Libby & Lindsay, 2007).

Som motargument till punkt åtta i avsnitt 2.5 visar Lyne (1988) med sin studie att ökad kontroll och tryck inte alls behöver leda till dysfunktionellt beteende. I studien var det 86 procent av de svarande som sa att ökat tryck snarare skulle vara en fördel för företaget.

Libby och Lindsay (2007) visar med deras undersökning att 76 procent av företagen anser att budget har betydelse för beslutsunderlag. Studien visar även att över 70 procent anser att budgetarbetet tillför värde i företaget och majoriteten hävdar att de inte skulle klara sig utan en budget.

#### **2.5 Negativ uppfattning av budget**

Kritiken kring budget har kommit från många håll. Jan Wallander (1999), tidigare VD från Handelsbanken, har kritiserat budget. Han har gått så långt att han kallar budgeten för ett onödigt ont. Wallander beskriver att budget gör företagen byråkratiska och centraliserade samt att det är farligt då det hindrar företagen att anpassa sig till nya situationer när de sitter fast med en budget. Han menar att informationen är aktuell och vad företaget planerat för ett år sedan inte är lika relevant som den situation de befinner sig idag, alltså blir budget snabbt inaktuell.

”Beyond budgeting round table”<sup>1</sup> delar Wallanders åsikter och är en organisation för att upplysa företag och organisationer om alternativ till budget, samt att frångå byråkratin kring budget och kontrollen. De anser att det är bättre att mäta sig mot varandra och att decentralisera företaget. I boken *Istället för budget – att bryta sig loss från den årliga*

---

<sup>1</sup> [www.bbrt.org](http://www.bbrt.org), 2008-11-14

*prestationsfällan* (Hope & Fraser, 2003) beskrivs många av nackdelarna till budget där några av de nedan listade även förekommer.

Nedan följer en sammanställning av den starkaste kritiken mot budget av Hansen et al från 2003:

1. Budget är tidskrävande.
2. Budget har begränsad mottaglighet och är ofta svår att ändra.
3. Budget är sällan strategiskt fokuserad och ofta motsägelsefull.
4. Budget skapar lite värde, speciellt i förhållande till tiden det tar att skapa den.
5. Budget fokuserar på att reducera kostnader snarare än värdeskapande.
6. Budget stärker vertikal kontroll.
7. Budget tar ingen hänsyn till förändringar i organisationsstrukturer.
8. Budget uppmuntrar gaming<sup>2</sup> och snedvridna beteenden.
9. Budget sätts och uppdateras alldeles för sällan, normalt årsvis.
10. Budget är baserat på obekräftade antaganden och gissningar.
11. Budget framhäver hierarkiska nivåskillnader i organisationer snarare än uppmuntrar kunskapsdelning där emellan.
12. Budget får människor att känna sig undervärderade.

Ytterligare en nackdel är att budget verkar suboptimerande, då den egna budgeten blir viktigare än hela företagets resultat (Ax & Johansson, 2001). De listar vidare att budget bara ger falsk säkerhet eftersom framtiden är osäker.

Sammantaget råder det alltså delade meningar över budgetens nytta och mening. Det går att göra lika långa listor med fördelar som nackdelar med budget. Som vi visat i teorierna ovan finns det även de senaste åren mycket forskning kring förbättring av budget, alltså de som ställer sig mittemellan helt för och helt emot. Även här kan det göras långa listor med förslag och forskningsteorier.

## ***2.6 Alternativ och komplement till budget***

Då kritiken kring budget har blivit utbredd, men att den samtidigt inte går att överge har det vuxit fram många alternativa ekonomistyrmedel eller komplement till budget.

ABB-rörelsen (på engelska Activity Based Budgeting) introducerade bland annat något som benämns ”The Closed Loop model”, vilket innebär att budget inte bara sätts i ett perspektiv. Först görs en loop i det operationella och efter det en finansiell loop för att sedan upprepas tills det att de nått en gemensam lösning. (Hansen et al, 2003).

---

<sup>2</sup> Gaming är att budgetskapare har en förmåga att bygga in slack i budgetmålen för att de lättare ska kunna nå dem (Hofstede 1968), och att budgeten på så vis inte blir rättvisande och har snedvridna spelutrymmen för de anställda.

Ett annat styrverktyg är det balanserade styrkortet som introducerades på 1990-talet (Ax et al, 2007). Det är ett prestationsmätninginstrument med både finansiella och icke-finansiella mått. Ifrån början var dessa relaterade till fyra perspektiv: *det finansiella perspektivet*, *kundperspektivet*, *det interna processperspektivet* samt *lärande- och tillväxtperspektivet*. Styrkortet kan liknas vid en metodik med idéer hur företaget ska nå sin övergripande strategi genom de olika perspektiven. Idag har styrkortet utvecklats och de fyra perspektiven ovan är inte självklara utan kan både vara fler eller färre och anpassas efter organisationen (Ax et al, 2007). Ax & Johansson (2001) nämner att det har förekommit mycket skrivelser om att det balanserade styrkortet ersätter budget men de menar att balanserat styrkort snarare är ett komplement.

Det finns även alternativ till budget som grund för prestationsbedömningar. Hope & Fraser (2003) vill att prestation ska mätas, på individ eller helhetsnivå, genom en jämförelse med andra personer internt eller genom benchmarking<sup>3</sup> externt mot andra företag. På så sätt skapas ett bättre jämförelsemått än att mäta prestation mot uppsatt budget.

Ett sista alternativ till vanlig årlig budget är rullande prognoser. Det är vanligt att detta används som ett komplement istället för att överge budgeten helt (Ekholm & Wallin, 1999). Ax & Johansson (2001) menar också att budgetprognoser inte ska ställas mot vanlig budget, utan är två skilda saker som snarare kompletterar varandra än tar ut varandra. Ett annat sätt att hålla budgeten mer vid liv är att revidera den, beskrivet i stycke 2.1 (Ax et al, 2007).

## **2.7 Ekonomistyrningens användningssituationer**

I litteraturen finns det flera olika modeller som skulle kunna beskriva ekonomistyrningens användningssituationer (Simon et al, 1954; Thorén, 1995; Simons, 2000; Merchant & Van der Stede, 2007 & Ax et al, 2007). Nedan presenteras en genomgång av några användningsmodeller, vilket sedan leder fram till den modell vi valt att använda i vår studie.

Simons (2000) har identifierat fyra olika användningsområden för ekonomistyrning, som kommer presenteras i svensk översättning. Det första är *diagnostiskt kontrollsystem* som innebär att ekonomistyrningen fungerar som ett mätverktyg för att kunna koordinera och övervaka hur företaget följer sina planer och om de når upp till sina mål. Det andra användningsområdet är *värderingssystem* som medför att ekonomistyrning används för att kommunicera företagets vision och värderingar. Det tredje är *gränssystem* där ekonomistyrningen fungerar som ett ramverk och begränsar handlingsutrymmet till vad företaget ska göra. Slutligen är det sista användningsområdet för ekonomistyrning *interaktivt kontrollsystem*, som innebär att det används för experimentering och lärande.

Fem vanliga kategorier av ekonomistyrningens användning presenteras av Thorén (1995). Dessa är ansvarsmätning, beslutsfattande, lärande, förhandling och meningsskapande.

---

<sup>3</sup> Benchmarking innebär att ett företag jämför sin verksamhet eller delar av den mot andra liknande fixpunkter (ax et al, 2007, s 654).

En annan användning av budget och ekonomistyrning är för att upptäcka problem innan de uppstår, så kallad ”feed-forward” kontroll (Merchant & Van der Stede, 2007). ”Action control” är en annan användningsform som innebär att ekonomistyrningen tvingar ledningen att tänka framåt och ta beslut i förväg.

Det går även att tänka sig att budgetens syften är en form av användning. Att ekonomistyrningen används för planering, kontroll och samordning med mera. Detta är dock inte det bästa sättet att kategorisera våra data då vi vill ta fram specifika situationer hos enskilda användarna och budgetens syften nämnda i avsnitt 2.1.1 är mer av företagsövergripande karaktär. Därför presenteras slutligen den modell vi valt för kategorisering nedan.

Simon et al (1954) menar att ekonomistyrning används för att besvara tre typer av frågor. Dessa är i svensk översättning *prestationsbedömning*, *uppmärksamhetsinformation* och *beslutsfattande*. Att rikta uppmärksamhet mot något och att kunna bedöma prestationen kan anses vara två typer av uppföljning (Dergård, 2007). *Uppmärksamhetsinformation* innebär att användare blir uppmärksamma och sedermera kan bedöma om det går bra eller dåligt (Simon et al, 1954). *Prestationsbedömning* innebär att ekonomistyrningen används för att bedöma en prestation. Ofta bedöms detta genom att individer eller enheter har tilldelade ansvarsområden och ofta är prestationsmålen uppställda i förväg (Dergård, 2007). På så sätt kan företagen med hjälp av ekonomistyrningen mäta en prestation, aktivitet, individ eller dylikt. *Beslutsfattande* innebär att ekonomistyrningen genom upptäckande av avvikelser kan leda till eventuella åtgärder (Simon et al, 1954). På så vis används ekonomistyrningen som underlag för att fatta bra beslut.

Vi ska titta på användarnas användning av budget och i vilka situationer detta sker, varför den sistnämnda uppdelningen av ekonomistyrningens användningssituationer är den bästa. Simon et als (1954) användningssituationer går att fånga upp genom intervjuer, medan de andra ovan nämnda kräver ett djupare deltagande i företagets verksamhet. Denna teori av Simon et al (1954) hjälper oss också att kategorisera in identifierande situationer under passande användningssituation. Vi har utgått ifrån att de två första användningssituationerna, prestationsbedömning och uppmärksamhetsinformation, kan hänföras till budgetuppföljning och analys men den sista, beslutsfattande, kan hänföras till den nya fasen budgetanvändandet.





## 3. Metod

---

*Detta kapitel visar vilket tillvägagångssätt och vilken metodik som använts i uppsatsen. Inledningsvis beskrivs studiens metodiska upplägg. Därefter följer en beskrivning av vilka företag och respondenter som valdes ut. Slutligen förklaras hur data samlats in och trovärdigheten i uppsatsen diskuteras.*

---

### **3.1 Metodinledning**

Vi har använt oss av ett kvalitativt angreppssätt, som bygger på ett flertal personliga intervjuer av användare, beslutsfattare och personer som medverkar i budgetprocessen, på olika nivåer i företagen.

### **3.2 Fallstudie**

Fallstudie är en bra metod för att uppfylla våra syften. Vi anser även att denna undersökningsmetod svarar bra mot vårt vetenskapliga förhållningssätt. Denna uppmuntrar till unik och lokal kunskapsinsamling och ger den närhet till forskningsobjektet vi behöver. Eftersom vårt syfte är beskrivande och förklarande och vi ska ta reda på hur användning och uppfattning av budget ser ut är det enligt Yin (1994) mest passande med en fallstudie och i huvudsak intervjuer som kommer att beskrivas ytterligare i avsnitt 3.5.2.

Genom att vi använt oss av en fallstudie har vi fått mer substansrika beskrivningar och vi har haft möjlighet att ställa följdfrågor. Detta har varit viktigt eftersom det har byggt på respondenternas uppfattningar.

### **3.3 Val av företag**

Vi har studerat två företag inom modebranschen som båda har sitt huvudkontor i Göteborgsområdet. Då vi har valt att använda oss av fallstudier underlättar det att företagen är belägna i närområdet. Företagen som har studerats är Lindex och KappAhl. Anledningen till att det blev just dessa företag är att de har tydliga nivåer och funktioner i företagen. De har liknande affärsidé och storlek, samt motsvarande funktioner och avdelningar inom företagen. Det blir på så sätt enklare att jämföra och hitta skillnader samt likheter i deras arbetssätt och användning av budget.

### **3.4 Val av intervjuobjekt**

Vi har valt att intervjua likvärdiga befattningar på båda företag för att få en jämförande bild och för att lättare kunna se skillnader och likheter, samt att kunna kategorisera svaren. Vi har identifierat personer på olika nivåer inom företagen som använder sig av budget, samt personer som sitter med i budgetprocessen, detta för att få ett djup och en bredd i undersökningen.

Vi har intervjuat VD, koncerncontroller, inköpscontroller, marknadschef, teamledare på ekonomiavdelningen samt en butikschef på KappAhl. Motsvarande funktioner har hittats på Lindex där vi intervjuat VD, businesscontroller, marknadschef samt en butikschef.

VD på respektive företag har intervjuats för att få en bild över deras medverkan i budgetprocessen. Vi vill vidare undersöka i vilka situationer de använder budget och hur den användningen ser ut, samt att undersöka deras uppfattning av budget.

Controllern och teamledare på ekonomiavdelningen har intervjuats av två anledningar. För det första för att få en helhetsbild över hur budgetprocessen går till i respektive företag. För det andra var det för att fånga upp deras personliga roll. Det har gjorts genom att identifiera deras roll i budgetprocessen, deras användningssituationer och att fånga upp hur de uppfattar budget. Controllerna har även gedigen kunskap om hur budget används på inköpsavdelningen, vilket är en avdelning som vi inte hade möjlighet att få träffa.

Marknadscheferna och butikscheferna har intervjuats för att se på deras roll i budgetprocessen och hur de använder sig av budget. Vi vill vidare undersöka deras uppfattning av budget.

### ***3.5 Datainsamling***

#### ***3.5.1 Sekundärdata***

För att kunna skapa en förståelse för ämnet som uppsatsen berör har tidigare forskningsresultat och annan sekundärdata som anses vara relevant samlats in. Sekundärdata, som samlats in från böcker, vetenskapliga artiklar och andra uppsatser, används som grund till uppsatsens uppbyggnad och för att göra en jämförelse med primärdata som samlas in.

För att hitta relevant sekundärdata har vi använt oss av databaser som finns tillgängliga vid Göteborgs universitet. Dessa är bland andra GUNDA, LIBRIS, Business Source Premier, Google. Vi har använt oss av sökord såsom budget, budgetanvändning, budgetstyrning, budgetlös styrning samt deras engelska motsvarigheter.

#### ***3.5.2 Primärdata***

Vi har valt att samla in primärdata genom intervjuer. Eftersom uppsatsen bygger på användares uppfattningar är det viktigt att få beskrivningar som är substansrika, vilket är lättare att uppnå genom intervjuer än genom andra undersökningsmetoder, såsom enkäter. Intervjuer är därmed den bästa typ av fallstudie för att svara på våra syften (Yin, 1994).

##### ***3.5.2.1 Intervjugenomförandet***

De valda respondenterna kontaktades via telefon eller e-post. Vi gav dem då en introduktion till vad vi vill undersöka. Då vissa av respondenterna inte gick att nå via telefon skickade vi e-post, varvid vi fick snabb respons. Efter en första kontakt skickades en kort intervjuguide ut till respondenterna för att de skulle ha möjlighet att bli mer insatta i ämnet.

Alla intervjuer, utom en, genomfördes sedan på respondenternas arbetsplats. Den sista intervjun var en telefonintervju, då respondenten inte hade tid att träffa oss. Längden på intervjuerna varade mellan 20 minuter och 75 minuter. Intervjuerna spelades in efter respondenternas godkännande.

Intervjufrågorna är framdiskuterade utifrån den teoretiska referensramen och så att de ger svar på våra syften. Vi har även omarbetat tidigare uppsatsers frågor till det valda ämnet (Stolt, 2003; Lundberg & Mazur, 2007). Vi har använt oss av två intervjuguider, den ena är riktad till respondenterna som har svarat för företaget som helhet och den andra för att fånga upp varje respondents personliga roll och uppfattning.

### **3.6 Bearbetning av data**

Intervjuerna följde vår intervjuguide, vilket underlättade kategorisering av data under de olika huvudområdena i uppsatsen. Samma kategorisering kunde sedan med fördel användas i både empiri och analys. Intervjuerna som spelades in transkriberades för att lättare kunna bearbetas och därefter kategoriseras.

Analysen har genomförts genom att vi har placerat in användningssituationer i tabellform utifrån respondenternas uppfattningar. Vi har kategoriserat in respondenternas positiva och negativa uppfattningar kring budget på samma sätt. Genom detta arbetssätt har vi lättare kunnat urskilja skillnader och likheter på olika nivåer både inom och mellan företagen.

### **3.7 Trovärdighet**

Validitet innebär giltighet, att undersökningen verkligen mäter det som avses att mäta. Den kan delas in i intern, trovärdighet, samt extern, graden av generaliserbarhet. Den externa validiteten innebär alltså att resultaten gäller även i andra sammanhang än det undersökta (Jacobsen, 2002). Vi har i teorin definierat huvudbegreppen för att tydliggöra och visa vad vi avser att mäta. Vi har även definierat begreppen för varje respondent och ställt öppna frågor för att fånga upp så många användningssituationer som möjligt. Det ger oss en hög validitet. Vi är medvetna om att vi kan ha missat någon situation eftersom det är respondenternas uppfattningar vi använder oss av. Respondenterna har efter intervjuerna fått ta del av empirin i skrift för att bedöma att den är riktig, vilket ökar trovärdigheten i vår uppsats, både den interna och den externa. Det minskar även eventuella missuppfattningar under och efter intervjun.

Reliabilitet handlar om tillförlitlighet, alltså om undersökningen går att lita på. Det får ej finnas mätfel eller andra fel som kan påverka utfallet och gör att tillförlitligheten urholkas (Jacobsen, 2002). Eftersom våra respondenters svar bygger på deras uppfattningar har vi genom fallstudien möjlighet att ställa följdfrågor och kontrollera deras svar. Dock har vi ej haft möjlighet att undersöka riktigheten i svaren, då det inte går att jämföra med någon annan källa. Eftersom svaren bygger på uppfattningar finns de inte finns nedskrivna någonstans.

#### **3.7.1 Källkritik**

För att uppnå en god validitet i vår uppsats har vi använt oss av högt ansedda författare. Vi har alltid refererat till primärkällorna och har haft ett kritiskt förhållningssätt till vår litteratur.

Vi har varit medvetna om att primärdata i uppsatsen består av respondenternas uppfattningar. Vi har även försökt att vara objektiva och kritiskt granska empirin för att se om vår metod har påverkat resultatet, både av oss och i samråd med våra respondenter.



## 4. Empiri

---

*Detta kapitel behandlar respondenternas svar från intervjuerna. Det inleder med en genomgång av KappAhl och avslutar med Lindex. Båda företagens redogörelse börjar med företagsövergripande svar för att sedan gå in på varje respondents personliga uppfattningar.*

---

### 4.1 KappAhl

Den första KappAhl-butiken öppnades redan på 1950-talet. Företaget är en ledande nordisk modekedja, med drygt 300 butiker i fyra länder. KappAhl har egna designer som gör prisvärda kollektioner för kvinnor, män och barn. För cirka två år sedan noterades KappAhl på OMX Nordiska börs i Stockholm. Deras målgrupp är kvinnor mellan 30 och 50 år, som har familj ([www.KappAhl.se](http://www.KappAhl.se)).

#### 4.1.1 Budget

KappAhls VD, Christian W. Jansson anser att budgeten är en tanke. Med det menar han att det är okej att gå under budget, likaväl som att det är okej att gå över budget. Budget är en tanke om vad KappAhl ska göra framåt, inte att de måste göra det, men de har skapat ett utrymme för det.

Vidare berättar Christian att budget spelar en viktig roll vid inköpsarbete, den styr hur mycket varor de köper in. Det är viktigt för att de ska ha ett jämnt varuflöde och för att hålla nivåerna i butiken konstant. Christian anser inte att de hade klarat sig utan budget i inköpsarbetet.

Budgeten är viktig, men den ska användas på rätt sätt, säger Christian. Vidare anser han att budgetlösa företag inte finns. Han syftar till Jan Wallander (1999) och säger att banker har lättbudgeterade kostnader och kan dessutom göra benchmark<sup>4</sup> mot andra banker på ett enkelt sätt, varför de inte kan jämföras med företag inom andra branscher.

#### 4.1.2 Olika slag av budget

Margaretha Noll på ekonomiavdelningen berättar att resultatbudget och likviditetsbudget är de viktigaste budgetarna för KappAhl. Övergripande har de en affärsbudget som i fortsättningen av uppsatsen kommer att benämnas som KappAhl-budgeten. Det är en resultatbudget aggregerad med alla avdelningars kostnadsbudgetar samt försäljningssiffror ifrån crossplan, beskrivet utförligare i stycke 4.1.3.1. KappAhl har även olika investeringsbudgetar men budgeterad balansräkning görs inte längre.

#### 4.1.3 Budgetprocessen

KappAhl har i huvudsak två budgetprocesser, som är åtskilda mellan varandra, både ur funktion och ur tidsperiod. Dessa två är försäljnings- och inköpsbudget samt kostnadsbudget. De leder i sin tur fram till den övergripande KappAhl-budgeten, som har brutet räkenskapsår.

---

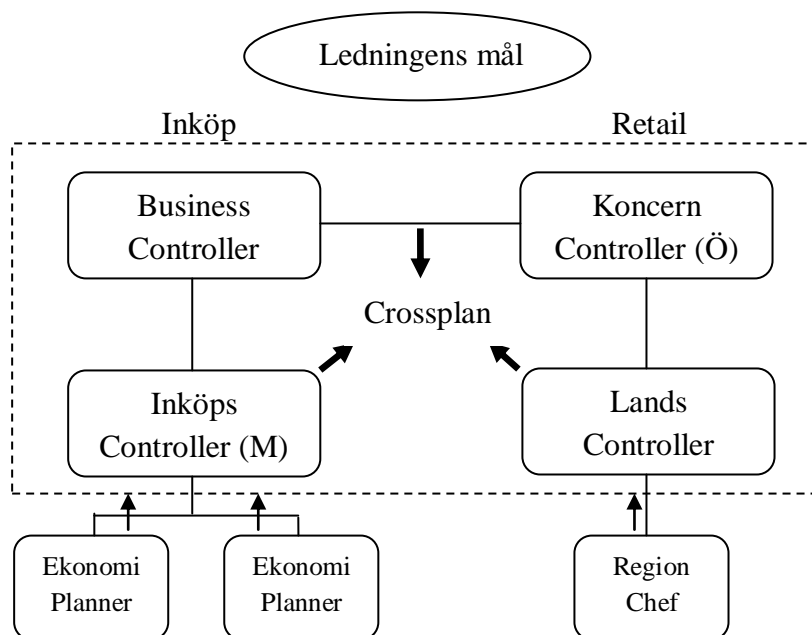
<sup>4</sup> Benchmarking innebär att ett företag jämför sin verksamhet eller delar av den mot andra liknande fixpunkter (Ax et al, 2007, s. 654).

Ledningsgruppen har en stor roll i budgetprocessen eftersom de gör ramverket till budget. De sätter förväntningar, mål och parametrar som ligger till grund för hela KappAhl.

Christian har svårt att uppskatta tiden det tar att ställa upp en budget, men han menar att budgetuppställande är den fas i budgetprocessen som tar längst tid.

#### 4.1.3.1 Försäljnings- & inköpsbudget

Försäljnings- och inköpsbudgeten görs halvårsvis för kalenderåret. Den gemensamma budgeten för dessa två avdelningar tas fram genom att inköpsavdelningen separat gör ett budgetarbete, baserat på vad de tror att de kommer kunna sälja. Delbudgetar från de olika affärsområdena sammanställs och aggregeras till en total. Samtidigt görs en försäljningsbudget, på respektive land och region från deras lägsta nivå, butik. Dessa två möts sedan, i en så kallad crossplan. De diskuterar och förankrar med varandra och tittar slutligen på den övergripande nivån, ändrar och går tillbaka till lägsta nivå igen. Denna process tar vanligen flera omgångar upp och ned för att allt ska konvergera och båda sidor ska ta på sig sitt ansvar. Tillslut har de nått konsensus och inköpsidan tar då ansvar för vad de ska köpa in, samt att försäljningssidan tar ansvar vad de ska sälja.



Figur 4.1 Crossplan. M = Magnus Brännström, Ö = Örjan Thilman

VDn menar att försäljningsbudgetprocessen är otroligt viktig. Den görs var sjätte månad och i flera steg med revideringar. De utgår ifrån vad de gjorde samma period förra året. När de har de första månaderna för ett halvår kan de låsa crossplan och gissar då informationen för de sista två månaderna berättar Christian. När de sedan har all information och årets motsvarighet till nästa års halvår är slut så har de mer information och kan revidera crossplan.

Varför de gör ett grövre ramverk efter fyra månader och sedan reviderar berättar inköpscontrollern Magnus Brännström beror på att de har långa ledtider, så att de ska hinna

med att köpa in rätt saker i tid. Det är ett försök att anpassa budgeten till verksamheten säger Magnus.

Försäljnings- och inköpsbudgeten kommer underifrån och upp, men på en ganska hög nivå förklarar koncerncontrollern Örjan Thilman. Magnus berättar att de utgår ifrån vad de tror att de kommer sälja, inte vad de kan köpa in.

Magnus säger att det är svårt att säga hur mycket tid som läggs på budgetuppställande. Det kommer i omgångar, fyra gånger per år för inköpsbudgeten. De gör även mycket månadsrapporter och kampanjuppföljningar som hela tiden blir input.

#### **4.1.3.2 KappAhl-budget**

Den andra budgetprocessen är kostnadsbudgeten. Denna budget blir KappAhl-budgeten tillsammans med siffror från försäljningen. Eftersom kostnadsbudgeten och försäljningsbudgeten ligger på olika perioder är det ibland ett snickrande för att få ihop de två budgetarna berättar VDn.

Varje avdelning tar fram sin kostnadsbudget för respektive ansvarsområden. Dessa avdelningskostnadsbudgetar kommer nedifrån och upp fast också på en hög nivå. Respektive landscontroller gör sina kostnadsbudgetar. De olika avdelningscheferna aggregerar och godkänner budgetarna och vidare godkänns, eller revideras de sedan på ledningsnivå.

De har ett bokslut den tionde varje månad med uppföljning mot de två referenspunkterna: samma månad föregående år och budgeterat. I den situationen är budgeten väldigt viktig. Denna månatliga uppföljning görs enbart mot den aggregerade KappAhl-budgeten. Christian berättar även att utfallet för ett år mäts mot utfallet för föregående år. Om måluppfyllelse är uppbyggt kring uppnåelse av budget anser han att det finns en risk för fejbudgetering.

Vid boksluten och när den tekniska uppföljningen är gjord blir den föremål för analys. Det kan vara en avvikelse som behöver diskuteras för att se vad som gått fel eller vad som har hänt. Det görs en avvikelseanalys vilken tillsammans med det kompletta bokslutet skickas till styrelsen varje månad.

Det är svårt att kvantifiera tiden som läggs på att följa upp och analysera budget. Vad som kan konstateras är att efter uppställandet av budget följer analys som den fas som det läggs mest tid på och den tekniska uppföljningen tar minst tid av de tre. Analys tar lite längre tid för det är många frågor som ska svaras på såsom vad som har hänt, vad som har gått snett, och vad det beror på. Uppföljningen är en sammanställning som går snabbare eftersom den är mer mekanisk anser Christian.

#### **4.1.4 Företagsövergripande uppfattning av budget**

Syftet med budget enligt Christian är att det ska vara en tanke och ett ramverk för företaget. Han anser att nyttan med budget är hög, men förstår att den säkerligen upplevs som ett

frustrationsmoment. Två veckor av budgetarbete blir ett hack i den löpande verksamheten. Då tas en paus och de kan grubbla över och utanför den vanliga verksamheten. Det tar mycket tid, vilket kan bero på ovana eftersom det bara görs två veckor av 52.

Christian berättar att det handlar om en fråga om kostnadsdisciplin, det är lätt för ett företag som går bra att dra på sig extra kostnader. Med budget blir de uppmärksamma, och speciellt i och med uppföljningen. Det är också bra att saker och ting blir ifrågasatt. Margaretha och inköpscontrollern Magnus Brännström instämmer med Christian när de säger att budget hjälper KappAhl att få koll på kostnadsmassan. Speciellt viktigt är det för att KappAhl inte har så stora marginaler säger Margaretha. Hon berättar också att budget hjälper KappAhl att samordna mellan länder och bli uppmärksam på avvikelser mellan länder och mellan butiker. Sammantaget är det en hjälp att veta vilka ramar de har.

Christian säger att budgetens fundament är att vara ett styr- och kontrollmedel, och så länge det används så, och inte ses som en lag är det meningsfullt och viktigt med budget. Det är även ett hjälpmedel för resursplanering genom att det underlättar för de som ska köpa in så att de köper in rätt kvantiteter och inom sina ramar.

Butikerna påverkar hur mycket de säljer, vilket butikscheferna och de anställda i butik har sin bonus på, berättar Christian. Motivationen blir då att de anställda mäts och utvärderas mot faktisk försäljning. Det är ökningen mellan den faktiska försäljningen föregående år och den faktiska försäljningen i år som mäts. Om någon säljer bättre än budgeterat har ingen betydelse. De jämför månad och månad, vilket Christian anser är påtagligt, enkelt och tydligt. Han menar då att de känner att de kan påverka sin situation, vilket är viktigt.

Ansvarsfördelning är ett syfte som uppfylls med budget, i till exempel situationen att butikschefen är ansvarig för sin budget, berättar Margaretha. Även medvetenhet för företaget är något som hon anser uppnås i och med budget, och då i synnerhet kostnadsmedvetenhet.

Sammanfattningsvis säger Magnus att de framträdande syftena i försäljningsbudgeten är resursallokering och planering. För kostnadsbudgeten anser han att det är kontroll som är det mest framträdande syftet.

Margaretha och Christian ser budgeten som en risk för suboptimering. Magnus säger att det mest optimala för att minska detta hade varit att räkna om allt ifrån början vid budgetuppställandet och undersöka varje post och inte ta siffrorna från föregående år. Han säger dock att det skulle ta alldeles för lång tid ifrån den vanliga verksamheten.

Magnus och Örjan anser att budgeten tar mycket tid och det är viktigt att tänka på att det är tid som tas ifrån något annat. På så vis är det inte lika mycket tid som läggs i verksamheten. Det är svårt för varje person att kvantifiera hur mycket resor som denne ska göra, därför är det bra att de arbetar grövre med budgeten.



#### **4.1.5 Komplement till budget**

Som komplement till den vanliga budgeten berättar Örjan Thilman att de även har rullande prognoser.

Christian berättar att KappAhl har funderat på rullande budget, två gånger om året, men då blir det lika mycket arbete, och att då göra det två gånger om året skulle ta för mycket energi. Han säger även att företaget har mycket sunt förnuft, och att de tack vare det, med eller utan budget, ser snabbt om saker och ting går tokigt.

Ett ytterligare komplement är att KappAhl även följer upp avdelningar och butiker med flera olika nyckeltal såsom försäljning per kvadratmeter, kapitalomsättningshastigheter, bruttograder med mera.

#### **4.1.6 VD**

*Christian W. Jansson, Huvudkontoret, Mölndal 2008-12-03*

Christians roll i budgetprocessen är att vara en del i ledningsgruppen som sätter ramarna. Han är även med i bokslutsarbetet varje månad och årsbokslutet. Christian tittar på uppföljningen och analyserar tillsammans med ledningsgruppen i huvudsak på koncernnivå samt till viss del på landnivå.

Christian ser ingen nackdel med budget såsom KappAhl arbetar med det. Han säger dock att det skulle kunna bli en process för sin egen skull, som en ritual. Budgeten får inte bli en bromskloss, de har ju en extremt snabbväxande verksamhet, berättar Christian. Han säger även att budgeten kan göra att de tar felaktiga affärsmässiga beslut. Om någon i slutet av året har mer pengar kvar i sin budget än de behöver och då känner att de måste utnyttja pengarna för att deras budget inte ska bli mindre till nästa år, är inte bra.

Det är viktigt att de kommer så nära verkligt utfall som möjligt säger Christian, och berättar vidare att det handlar om resursplanering. Det finns flera exempel på situationer när budgeten underlättar inköpen. Till exempel är det bra att veta hur mycket valuta de ska köpa i förväg, så att de har råd att betala vid leverans. Med hjälp av budgeten vet de att de ska köpa ett visst antal tröjor för en viss summa dollar, och när de behöver dem. Då kan de köpa ett optionskontrakt nu för att slippa valutarisken. De kan inte slippa undan valutasvängningar, men drabbas på så sätt bortom sin egen planeringshorisont så att de hinner planera nytt. Budgetarbetet är också viktigt för de som skaffar andra resurser, såsom transporter. Företaget ska veta vad ledningen tänkt sig, och hur mycket, annars är det svårt att köpa in.

Vad gäller en marknadsföringskampanj är budget också bra som grund men om de genomför en kampanj eller ej beror på verksamhetens behov. I anställningssituationer är det också behovet som avgör. Ingen anställer utanför vad som är budgeterat, de anställer inom ramen, så att det finns pengar för det.

#### **4.1.7 Inköpscontroller**

*Magnus Brännström, Huvudkontoret, Mölndal 2008-12-02*

Respondentens uppgift i budgetprocessen är att vara delaktig på inköpssidan i crossplan. Han har ett övergripande mål vad inköp aggregerat på alla affärsområden tror att de kan sälja. Magnus ansvarar sedan för affärsområdet herr, som fördelas ut på jeans, jackor och tröjor med mera. På herravdelningen finns dessutom två planerare som arbetar med ekonomistyrning på lägre nivå. De kan då redan ifrån början revidera och ändra fram och tillbaka dem emellan. Magnus kan direkt säga att det är för högt eller lågt och så reviderar de innan de lämnar herrförslaget vidare.

När de har kommit fram till vad de tror att herrsidan kan sälja ger Magnus ett förslag till länderna. De kollar i sin tur på det totala målet för hela KappAhl så att de även når det. Målen kan till exempel vara att de inte ska exponera sig mer på en viss marknad än vad de redan gör idag. Denna inköpsbudget kommer underifrån men det är det övergripande målen som bestämmer och den totala strategin som de måste hålla sig inom.

Respondenten är till viss del även delaktig i kostnadsbudgeten, informationen går sedan via affärsområdeschef till inköpschef som bestämmer. Kostnadsbudgeten följer Magnus upp en gång i månaden när de får en sammanställning från ekonomiavdelningen. Försäljningsbudgeten stämmer de av med ungefär samma periodicitet, men de har ett glapp i den verksamheten tills att de går in i säsongen. Ibland revideras budgeten innan säsongen, om det skett stora förändringar i butiksbeståndet, i valutakurserna eller i den makroekonomiska situationen. Annars är det alltså i normalfallet utvärdering av försäljningsbudgeten varje månad och kvartal. Under säsongen jobbar de med försäljningsprognoser istället för revideringar.

Magnus anser att budget är det viktigaste styrverktyget. Han berättar att de även har andra nyckeltal att styra med såsom försäljning per kvadratmeter, bruttovinstbudget, täckningsbidrag, inköps- och försäljningshastigheter och bruttograder. I slutändan är det ändå försäljningsbudgeten de tittar på, om de klarat den eller ej.

Respondenten tycker att det är bra att få tänka efter lite i verksamheten och fundera igenom sina kostnader. Ett exempel är om de får målet att kostnadsmassan ska minskas fem procent. Då får de försöka fördela det mellan sina kostnader, titta på de olika posterna på inköpsavdelningen och göra en avvägning var det är rimligt att ta bort mer eller mindre än fem procent för att komma upp i den totala sänkningen.

Magnus anser dock att nyttan med budget är låg i förhållande till tiden. Han berättar att i sitt budgetarbete på inköpsavdelningen tar budgetrevideringarna mycket tid. Det känns som att revideringarna gör att de aldrig blir klara med budgeten förklarar han. Eftersom de måste följa modesvängningarna behöver de ändå ta beslut som är bäst för verksamheten den rådande stunden, och då spelar budget en mindre roll säger Magnus. Då får de ändå revidera i crossplan på huvudkontoret.

Om inköp drar igång en ny kollektion och denna inte finns med i budget kommer det tas av befintliga kollektioner, och i så fall får de bli ett gemensamt beslut som tas på ledningsnivå om att ändra i budgeten. De får då värdera om de tror att kollektionen kan ge en ökning och detta kopplas tillbaka till marknadsbudgetarna och vad de tror att de kan sälja på de olika marknaderna och motivera en ökning där.

I beslutssituationen inför en kampanj, till exempel skolstart i augusti fungerar budgeten som en grund förklarar Magnus, eftersom de lagt en försäljningsplan redan i början av perioden och då budgeterat för högre försäljning i augusti. Vilka kläder som sedan ska vara med i kampanjen när den blir aktuell avgörs efter lageranalys, gällande situation och prognosarbete. Försäljningsbudgeten styr inte detta utan utgör bara grunden. Magnus förklarar även att om de behöver ha en annons på inköpsavdelningen, om det är viktigt för den rådande verksamheten, så sätter de in en annons ändå, och ändrar i budgeten.

#### **4.1.8 Teamledare på ekonomiavdelningen**

*Margaretha Noll, Huvudkontoret, Mölndal 2008-12-02*

Ekonomiavdelningens roll i budgetuppställandet är att kontrollera på kontonivå och aggregera per land samt sammanställa koncernen. Det skickas sedan tillbaka till finansdirektören Håkan Westin som tar med sig budgeten till ledningen. Praktiskt innebär arbetet att det skapas en butiksbudget och en budget för övriga avdelningar som sammanställs till en total per land och därefter koncern. Margaretha säger att budgetuppställandet handlar mycket om att ”stöta och blöta” siffrorna fram och tillbaka.

Margaretha Noll anser att nyttan med budget i förhållande till tiden som läggs ned är låg. På ekonomiavdelningen berättar hon att det är mycket tid som läggs fram och tillbaka med revideringar. Att de lägger ned så mycket tid menar Margaretha kan bero på verktygen som används, eller att de kanske är på fel nivåer de gör saker och ting. Det kan komma ett påbud uppifrån att de ska dra ned tre procent, och då berättar Margaretha att de får göra om hela processen och lägga ned mycket tid utan att få någonting tillbaka. För försäljning och inköp är budget förstås mycket viktig för verksamheten fortsätter Margaretha. Omkostnadsbudgeten är inte lika viktig, utan hon anser att de kan följa upp butiker på ett alternativt sätt genom till exempel nyckeltal såsom effektivitet och omsättning per kvadratmeter. De arbetar redan idag med dessa nyckeltal, i synnerhet gör Örjan det när han följer butikerna berättar Margaretha.

Vad gäller en bemanningsförändring i Margarethas fall så är hon styrd av budget, eftersom hon har ramar att hålla sig inom. I situationen när hon faktiskt måste ta ett beslut om en anställning är det dock behovet som styr och inte budgeten i första hand, mer än att det är ett ramverk. Hon måste lösa det konkreta anställningsbehovet. I butik tror hon att det blir mer påtagligt och de är mer styrda av budget än vad hon känner sig.

#### **4.1.9 Koncerncontroller**

*Örjan Thilman, Huvudkontoret, Mölndal 2008-12-02*

Örjan är delaktig både på retailsidan i försäljningsbudgeten som samordnare för alla länder samt vid sammanställning och vid diskussion av de olika ländernas resultatbudgetar, alltså även kostnadsmassan.

I försäljningsbudgetprocessen sitter han tillsammans med landscontrollerna och lägger planen framåt. Han prioriterar vilket land som klarar mer än andra och gör justeringar. Han möts med motsvarigheten på inköpsidan, inköpscontrollern som har alla affärsområden, och de kommer fram till en total.

Den andra delen är resultatbudgeten för respektive land som även innefattar kostnaderna, och ska leda fram till den stora KappAhl-budgeten. Han sammanställer där ländernas budgetarbete och kollar på om allt ser ut som det ska. Örjan gör även uppföljning på dessa budgetar utifrån land, per butikskategori och på inköpsidan. Detta analyseras både på övergripande nivå av Örjan samt av landscontrollerna ned mer i detalj på butiksnivå för att se vad en eventuell avvikelse beror på.

Örjan kontrollerar delar av kostnadsbudgeten någon gång per vecka och försäljningsbudgeten varje dag. Han anser att det är viktigt att kontrollera att inte kostnaderna drar iväg men även intäktsdrivare. Örjan arbetar mycket med uppföljning och analysarbete av vad som har hänt och diskuterar vad de kan göra annorlunda.

Örjan anser att nyttan med budget i förhållande till tiden som läggs ned är varken eller. Nyttan är att de får ett ramverk över vad de ska prestera. Om de håller försäljningen vet de kostnadsmassan och därmed resultatet. Han säger vidare att om de avviker från kostnadsmassan har de något de kan styra på, springa på och sparka på. I förhållande till tid så tar det dock väldigt lång tid enligt Örjan. De har dock ännu inte hittat något bättre sätt.

#### **4.1.10 Marknadschef**

*Meta Ågren, Huvudkontoret, Mölndal, Telefonintervju 2008-12-19*

Metas budgetarbete på marknadsavdelningen börjar med att de sätter upp mätbara mål inom ett antal parametrar inför det kommande året. Det kan vara parametrar såsom att öka kännedomen om en viss målgrupp eller öka marknadsandelarna. Sedan estimeras de investeringar som behöver göras i media, butik och pr för att nå målen. Därefter sammanställs marknadsavdelningens totala investeringsbehov för att klara målen. Marknadsavdelningen består av de fyra avdelningarna varuvisning och exponering i butik, arkitektur och inredning, reklam samt produktion. De fyra avdelningarna har alla sin egen delbudget som ackumuleras till en total marknadsbudget.

Marknadsbudgeten följs ständigt upp och analyseras tillsammans med Metas controller på marknadsavdelningen. I huvudsak är det en gång per månad som rapporter följs upp, samt varannan månad marknadsuppföljningar på grund av viss släpning av effekterna på marknaden.

Meta anser att nyttan med budget i förhållande till tiden som läggs ned är mycket hög. Hon anser att det är ett viktigt styrverktyg för företaget. Hon ser inga speciella nackdelar med budgetarbetet.

Vid förändringar i marknaden anser hon att det är mycket viktigt med budgeten som ett verktyg när hon fattar beslut. Det är till exempel bra som utgångspunkt om hon ser nya möjligheter på marknaden såsom en investering där det kan finnas en potential att stärka sin position på marknaden. Om det inträffar större förändringar på marknaden som kräver anpassning på kort sikt kan det tas reviderade budgetbeslut, vilket innebär att de justerar budgeten, och den är på så sätt flexibel.

Hon använder sig även av budgeten vid bemanningsförändringar och organisationsfrågor. Den utgör ett ramverk för henne och ett underlag för att kunna fatta beslut om till exempel nyrekryteringar eller organisationsförändringar som påverkar kostnadsbilden. Hon berättar vidare att om behovet finns och hon behöver anställa någon, eller på annat sätt ändra på den kostnadsposten så kan det ändå ske. I detta fall tas det ett beslut i ledningsgruppen om en förändring.

#### **4.1.11 Butikschef**

*Katarina Svensson, Butik Kungsgatan, Göteborg 2008-12-02*

Butikschefen berättar att hon inte är med så mycket i budgetuppställandet. Katarinas roll i budgetuppställandet är enbart att ge information till sin regionchef om speciella händelser, såsom julöppet eller nyöppning av närliggande butik som kan förlänga öppettiderna eller andra förändringar på den lokala marknaden. Hon kan också säga till regionchefen om något ser konstigt ut i hennes budget, om hon till exempel behöver mer pengar för något. Då lägger hon lite tid på detta för att försöka påverka och eventuellt revideras budgeten. Hon kan också påverka sin budget genom att om hon får upp försäljningen får hon mer personaltimmar.

I slutet av varje månad kontrollerar Katarina att hon ligger i fas med budgetmålet. De budgetar som Katarina använder sig av är försäljningsbudget och kostnadsbudget.

Butikschefen anser att budget är bra och att det är viktigt att ha riktlinjer att följa och ramar att hålla sig inom. Hon tycker att det är bra att få kontroll och att hon till exempel inte använder alla personaltimmar i början av månaden utan att det blir bra fördelat. Hon ser inga speciella nackdelar med budget utan anser att den är oerhört viktig i hennes arbete. Hon säger att KappAhl har använt budget så länge hon har jobbat där och förstår inte hur det skulle fungera utan. Katarina anser att nyttan med budget är hög i jämförelse med arbetet som läggs ned.

Katarina använder främst budget en gång i månaden, vid schemaläggning, för att se hur många timmar som finns tillgängliga den månaden. Katarina anser att budgeten är helt avgörande som beslutsunderlag vid schemaläggning. Hon kan dock titta på utfall ifrån förra månaden för att kolla om det finns något extra utrymme eller om hon måste vara extra kostnadsmedveten. Hon lägger inte mycket tid på budgetanvändandet i denna situation, ungefär fem minuter. Vid schemaläggning är det enbart personalkostnadsraden i budgeten som hon tittar på. Den tidsaspekt hon använder är i huvudsak framåt, det vill säga prognoser.

En annan situation där Katarina använder budget är vid kostnadsutlägg såsom nya pennor, galgar eller vid inköp av telefoner. Även här är budgeten helt avgörande som underlag för beslut och hon lägger nästan ingen tid på användandet i denna situation. Kostnadsposterna i budgeten används. Det är även samma tidsaspekt av budget, det vill säga framåt. Hon tittar även på utfallet, det vill säga bakåt, om det har varit väldigt mycket kostnader förra månaden så kan de inte köpa lika mycket denna månad. Nyttan i förhållandet till arbetet som läggs ned är även här mycket hög. Det kan dock hända saker som måste fungera och då spelar budgeten mindre roll, till exempel om rulltrappan går sönder. Då används inte budget utan behovet ska fyllas.

I vissa beslutssituationer, såsom inköp av *mer* kläder, berättar hon att budget inte används alls. Då används istället andra nyckeltal, såsom kapitalomsättningshastigheter och verklig försäljning. Beslut fattas sedan av chefen på varufördelningen, vilket hon inte är delaktig i.

## **4.2 Lindex**

Lindex är en av norra Europas ledande modekedjor, med butiker i sju länder, samt franchise i Saudiarabien. De öppnade sin första butik i Alingsås år 1954. Företaget säljer prisvärda kollektioner i damunderkläder, damkonfektion, barnkläder och kosmetika. Lindex målgrupp är modemedvetna kvinnor. De är en av fyra delar i den finska koncernen Stockmann, som är noterad på OMX Nordiska börs i Helsingfors, ([www.lindex.se](http://www.lindex.se)).

### **4.2.1 Budget**

Lindex arbetar idag med budget som deras huvudstyrverktyg. VD:n Göran Bille, businesscontrollern Peter Trabold, marknadschefen Johan Hallin och butikschefen Pia Johansson anser alla att budget är ett bra styrverktyg. Budget fungerar som ett ramverk, vars ramar är okej att korrigera om det är nödvändigt.

Peter berättar att Lindex fortfarande arbetar med budget, men tankebanan rör sig mer mot andra styrverktyg. De önskar komma över i ett mer värderingsbaserat styrmedel. Om någon kommer med en bra idé så kommer de att genomföra den även om det inte finns utrymme i den ursprungliga budgeten. Om de vet att det är det bästa beslutet de kan ta så genomförs det.

Lindex arbetar redan i viss mån med värderingar, enligt Peter. De låter deras värderingar styra företaget. De ska skapa mode i världsklass så effektivt som möjligt, vilket innebär att de alltid ska göra av med så lite pengar som det är möjligt för att samtidigt uppnå effektivitet. Det görs genom att de pratar med varandra inom företaget, samt att de får alla ledare att agera så

effektivt som möjligt. Ledningen anser att de inte ska behöva kontrollera alla avdelningars kostnader, utan alla ska veta att de alltid ska göra av med så lite pengar som möjligt. Peter anser att värderingarna är ett bra styrverktyg.

#### **4.2.2 Olika slag av budget**

Lindex använder sig av tre olika delbudgetar, inköpsbudget, försäljningsbudget och kontorskostnadsbudget, som slås ihop till den stora koncernbudgeten, berättar Peter.

Peter berättar vidare att Lindex försäljningsbudget är en resultatbudget som visar intäkter och kostnader. Den byggs upp av förväntad försäljning och kostnader. De har även en investeringsbudget som bygger på balansräkningen. De har en budget för inköp, som byggs upp genom varianter, den intagna volymen och pengavärde. I inköpsbudgeten består styrverktyget av hur kläderna ska se ut. Kontorskostnadsbudgeten byggs upp efter varje avdelnings behov. Behovet ifrågasätts vid förändringar, både ökningarna och minskningar. Alla de olika delbudgetarnas processer påverkar varandra på ett eller annat sätt.

Lindex gör inte en likviditetsbudget, utan de gör istället en kassaflödesanalys. Då de inte haft några problem med likviditeten läggs inte så mycket arbete ned på det. De lägger istället energin på annat som är högre prioriterat.

#### **4.2.3 Budgetprocessen**

Peter berättar att Lindex budgetarbete delas in efter tre typer av processer, inköp, försäljning och stödprocesser. Varje process har en fristående budget, men de värderar den sammanslagna helheten.

Peter och Göran berättar att Lindex budgetperiod löper från januari till december, det vill säga som ett kalenderår. De hade förr ett brutet räkenskapsår, men sedan de blev uppköpta av Stockmann för ungefär ett år sedan har det förändrats. Lindex utgår från ett år i taget då de gör sin budget, sedan revideras den tre till fyra gånger per år på butiksnivå och en gång per månad på lands- och kontornivå. De största revideringarna beror på förändrade marknadsförutsättningar.

Förarbetet inför budgetprocessen anses, enligt Göran, vara ett väldigt viktigt arbete. Det är då ledningen pratar med hela företaget om hur de ska arbeta under nästkommande år. I budgetuppställandet ser Lindex på vad, inom företaget, som behöver utvecklas och vad de ska lägga mer resurser på, samt vilka kostnader de kan dra ned på, berättar Göran. Budgetprocessen handlar om strategi- och planeringsarbete, gällande vad de vill uppnå och det mynnar ut i en budget. Allt budgetunderlag för kostnadsbudgeten görs av ekonomiavdelningen, då de vet vart de största kostnaderna finns.

Göran berättar att Lindex har strategiplaner som löper på fem år som handlar om vad och vilka aktiviteter som ska genomföras varje år. Strategiplanerna är ett levande dokument där de tar bort vissa aktiviteter och lägger till andra. Budgetprocessen utgår från Lindex strategiplaner.

På de stora avdelningarna lägger de ned ganska mycket tid och ett gediget arbete på budgetprocessen. De tar fram underlag och analyserar varför det är som det är, berättar Göran. De undersöker om det finns något de kan göra för att förbättra och effektivisera arbetet och färdigställer planen för hur de ska agera under verksamhetsåret.

Peter berättar att försäljnings och inköpsbudgeten är två delar som är helt fristående, fast de värderas i relation till varandra. Då syftena med inköps- och försäljningsbudget är olika så ser även budgetprocessen lite olika ut.

Peter berättar att Lindex utgår ifrån vad det är för trend som gäller, vid uppställandet av en inköpsbudget. Lindex analyserar marknadens behov av varianter och kvantiteter utifrån föregående års utfall. När de vet hur många varianter som de ska ha går de tillbaka och ser på föregående års försäljning, och fastställer om de tror på samma mängd försäljning i år eller mer. Om de tror på en ökning i försäljningen gentemot föregående år fastställer de även vad de tror att den ökningen beror på. De försöker få en relation i siffrorna från föregående år och det kommande året. Sammanfattningsvis så arbetar inköpsavdelningen i huvudsak utifrån vilka kläder de tror sig kunna sälja vid uppställandet av en inköpsbudget.

Vid uppställandet av försäljningsbudgeten utgår Lindex i viss mån ifrån föregående års budget och omvärldsförändringar, enligt Peter. Försäljningsbudgeten är en sammanställning av ländernas budget. Utifrån försäljningsbudgeten sätts en kostnadsbudget, som alla avdelningar och nivåer får anpassa sig efter. Kostnadsbudgeten är viktigast för marknadsavdelningen enligt Göran och Johan Hallin. Det är dit de flesta av huvudkontorets kostnader går att relatera.

Peter berättar att budgetuppställandet i Lindex börjar utifrån alla länder och sammanställs till en koncernbudget, med många diskussioner fram och tillbaka. Länderna får själva lämna in en egen budget. De olika länderna består av regioner som gör budget för de butiker som tillhör respektive region. Regioncontrollern tar hänsyn till butikernas lokala marknad, för att se vilket affärsområde som ska prioriteras. Om det exempelvis har fötts många barn i ett område så ökar de utbudet på barnkläder i det området. Lindex koncernbudget är en resultatbudget, innefattande siffror från inköps-, försäljnings-, och de olika avdelningarnas kostnadsbudgetar. Lindex tar i sitt budgetarbete stor hänsyn till låg nivå i företaget. Uppifrån sätts det en målnivå för de undre företagsnivåerna, sedan arbetar de tillsammans fram en lämplig gemensam budgetnivå. Med företagsnivåer menas region, land, koncern. Huvudkontoret måste numera få den totala budgeten godkänd från Finland. De har ofta synpunkter på budget, vilket gör att den måste bollas fram och tillbaka.

Det är enligt, Peter, Göran och Johan omöjligt att säga hur lång tid budgetuppställandet hos Lindex tar. Peter säger att det kan gå smidigt så att alla länder lämnar in sin budget före deadline och den blir godkänd med en gång av businesscontrollern. I det fallet tar budgetuppställandet för businesscontrollern ungefär en vecka. Länderna ska analysera sin budget och ha tänkt igenom allt noga innan de lämnar den vidare till huvudkontoret. I vanliga



fall tar budgetuppställandet ungefär tre månader. Då är det inte räknat i fulla arbetsdagar, eftersom budgetuppställandet läggs in bland de ordinarie arbetsuppgifterna. Det är inköps- och försäljningscontrollern som tillsammans med ekonomichefen och VD som är med i budgetuppföljningen och budgetanalysen.

Under budgetuppföljningen analyseras varför inte utfallet blev som de planerade, enligt Göran. Analysen kring utfallet mynnar ut i händelser som företaget får ta ställning till. Om det visar sig att det fanns något som de hade kunnat påverka för att förbättra utfallet så genomför de förändringar.

Lindex arbetar inte så mycket med analys efter budgetperiodens slut, enligt Peter. De fokuserar istället framåt eftersom de anser att de inte kan påverka något som redan har inträffat. Om de till exempel har spräckt budgeten så beror det på att de tog ett beslut som var bra vid den tidpunkten som beslutet fattades. Peter anser att det är viktigt att de på Lindex huvudkontor arbetar proaktivt och att de är medvetna om sin budget, då behöver de aldrig titta bakåt och analysera småsaker. De pratar så mycket mellan avdelningarna på huvudkontoret att alla vet var och hur företaget rör sig. Länderna ansvarar själva för att de ska leverera sitt budgeterade resultat.

Lindex förlitar sig inte helt på att det alltid är rätt beslut som fattas, utan kollar budgeten en del, både på månadsnivå och på landsnivå, för att se på förändringar i till exempel marknadsföringskostnader, personalkostnader och hyror. De vill se vilka olika månader som ökar eller minskar och vilka länder som har ökat eller minskat sin försäljning.

Både Peter och Johan anser att Lindex budgetarbete är effektivt eftersom de inte går för djup in på detaljer. Den ger dem endast en uppfattning hur de ska anpassa kostnader kontra intäkter. De vill inte fastna i något arbete som de inte har nytta av, vilket är risken om budgetarbetet blir för detaljrikt.

#### ***4.2.4 Företagsövergripande uppfattning av budget***

Både Göran och Peter tycker att budgeten hjälper till att skapa ett samarbete inom företaget. Det görs genom diskussioner med berörda avdelningar vad de anser är viktigt vid budgetuppställandet. Ledningen får då höra de olika avdelningarnas synpunkter, och de pratar ofta ihop sig för att skapa en anpassning mellan avdelningarna. Den här samordningen sker dock endast på en ganska hög nivå i företaget.

Peter anser att det som budget främst används till är som underlag vid beslutssituationer. Budgeten hjälper Lindex att se vad som ska prioriteras inom företaget, till exempel vilka investeringar som ska genomföras.

En klar fördel med budget är att den hjälper företaget att se att de är på rätt väg, säger Peter. Budget gör att Lindex sätter en målnivå på vad företagets alla avdelningar ska uppnå och hur mycket kostnader de får dra på sig under kommande år, enligt Peter. Alla inom Lindex vet sin egen nivå i budgeten.

Budgeten är inom Lindex ett viktigt mätverktyg, enligt Peter. De kan inte jobba utan den. I butiksledet mäts allt mot budget för att säkerställa att alla gör det de ska och för att de ska veta vilken nivå de måste ligga på. Om någon inte följer sin budget, eller ligger på en nivå som inte når upp till deras mål, så kommuniceras det ut till den ansvariga att det inte är en acceptabel nivå, enligt Peter. Lindex analyserar vilka orsaker som finns, till att exempelvis en butik ligger på en nivå som inte når upp till måltalen, för att lösa eventuella problem.

Peter berättar att inköpsbudgetens främsta syften är att se till att de får ett jämt inflöde av kläder och hittar den rätta mixen av ett bra mode för att butikerna ska se bra ut. Om inköpsavdelningen säger att de ska köpa in mer varor så måste de se till att det finns tillräckligt med lagerutrymme, om de har personal så att det räcker för att packa upp varorna, om distributionscentralen kommer att kunna ta hand om alla varorna. Ett beslut om att köpa in mer varor påverkar hela företaget och de får då utvärdera hela sin värdekedja. Effekten blir att företaget måste planera om. Budgeten hjälper här till att planera och utvärdera värdekedjan.

Peter berättar vidare att försäljningsbudgetens främsta syfte istället är att titta på sista raden, det vill säga att företaget gör ett positivt resultat, så att de tjänar pengar.

Indirekt så sker en ansvarsfördelning via budget berättar Peter. Den som är ansvarig för något bygger också upp sin budget. Budgeten kommer utifrån ansvarsområde och därför anser Lindex att ansvarsfördelningen inte är ett syfte i sig.

Peter säger att Lindex huvudsyften med deras budget är att planera och kontrollera företaget. I butiksleden är även motivation för de anställda ett viktigt syfte.

En nackdel med budget skulle kunna vara är att den hämmar arbetet. Lindex anser att det inte är något problem för dem, eftersom de är så effektiva i sitt budgetarbete, enligt Göran, Peter och Johan.

Peter säger att en budget inte får bli alltför låst då det kan leda till ”dumsnålhet”. En budget kan göra att företaget missar bra investeringar på grund av att det inte finns utrymme och eftersom den endast görs en gång per år. Att ingen vågar bryta budgetens ramar, anser Peter vara en nackdel, då det kan bli en låsning av verksamheten. Även motsatsen, att medarbetarna tänker att det är okej att bryta ramarna eftersom alla gör det, är en nackdel, eftersom budgeten tappar sin effekt då.

Om budget jämförs med budgetlöst så är budget är bra, enligt Peter. Det beror på att företag genom budget kan sätta upp riktlinjer vart de ska nå och vilka ramar de måste hålla sig inom. Företag kan genom budget se om deras riktlinjer är rimliga och vad som måste göras för att nå målet. Budget hjälper företag att ifrågasätta det de gör. Budgetlöst är ofta baserade på mentala värderingar, anser Peter.

#### **4.2.5 Komplement till budget**

Göran, Peter och Johan berättar att Stockmann tillförde ett nytt ekonomistyrverktyg, som de kallar för rullande prognoser, när de köpte upp Lindex. Deras rullande prognoser innebär att de varje månad ser budgeten rullande ett år framåt. Det kräver mycket arbete då företaget måste ändra prognosen varje månad för ett helt år. Lindex ligger nu i en fas då de är på väg att byta från budget till rullande prognoser, men det tar tid då deras system är uppbyggda kring budget.

En fördel med prognoser gentemot budget är att de kan motverka den låsning som budget kan resultera i, säger Peter. Låsningen kan till exempel uppkomma vid ett investeringstillfälle, då ett företag väljer att inte investera på grund av att budgeten inte tillåter det. En fördel är att de rullande prognoserna görs månadsvis, i jämförelse med budget som endast görs en gång per år. Johan tror att det kommer bli bra, om inte bättre med de rullande prognoserna istället för fast budget.

Peter berättar att det inte är tillåtet att gå över den rullande prognosens mål. Om de skulle märka att de är på väg att gå över så måste de istället ändra på prognosen så att den stämmer med verkligheten. Vid en ändring i den rullande prognosen så måste någon av VD, ekonomichef eller en controller vara med och arbeta igenom förändringen. Genom det har de säkerställt att de är proaktiva och värderar alla beslut innan de fattas. Fördelen med budget gentemot de rullande prognoserna är att de kan se att de verkligen är på rätt väg.

Lindex använder sig även av olika nyckeltal på de olika nivåerna i företaget som komplement till budget. Exempel på nyckeltal som används är bruttovinstmarginal, kostnadsuppföljning, trafik i butik och snittköp.

#### **4.2.6 VD**

*Göran Bille, Huvudkontoret, Göteborg 2008-12-02*

Lindex VD, Göran Bille, medverkar i hela budgetprocessen. Kraven som kommer uppifrån, från de högre nivåerna i företaget, sammanställs av Göran i samråd med landscheferna. De diskuterar då respektive lands kostnader. Landscheferna är ansvariga för driften i butikerna, som är en av Lindex största kostnader. Uppföljning och analys av budget görs av Göran tillsammans med controllergrupperna och ekonomichefen.

Göran är även med i diskussionerna inför budgetprocessen tillsammans med de resterande i ledningsgruppen. De ser över hur mycket personal som behövs på huvudkontoret och vilka kostnader som kan skäras ned på. Göran berättar att han har det sista ordet då Lindex ska bestämma hur mycket de kommer kunna öka sin försäljning.

Göran anser att nyttan av budget i jämförelse med arbetet som läggs ned är hög. Då Lindex inte går in för detaljrikt i sitt budgetarbete så blir det inte så mycket tid som behöver läggas ned på det.

Vid till exempel en marknadsföringssituation så måste företaget ändra utefter behovet och inte budget, anser Göran. Lindex utgår ifrån verkligheten och inte budget i de flesta situationer. Dock anser han att budget är viktigt som beslutsunderlag, för att till exempel se vad som ska prioriteras.

#### **4.2.7 Businesscontroller**

*Peter Trabold, Huvudkontoret, Göteborg 2008-12-02*

Businesscontrollern Peter Trabold arbetar på koncernnivå med Lindex försäljningsbudget. Han medverkar i hela budgetprocessen. Hans arbetsuppgift är att sammanställa och värdera koncernbudgeten. De får värdera de olika posterna i budgeten och undersöka om de har möjlighet att producera vad ägarna vill ha.

I budgetuppställandet sammanställer Peter tillsammans med de övriga i controllergruppen de olika ländernas budgetar till en koncernbudget. Oftast går budgeten fram och tillbaka några gånger innan de godkänner den. Businesscontrollern pratar med ekonomichef och VD om de är nöjda med siffrorna i budgeten. De diskuterar vilka nivåer varje land har lagt sig på i sin budget, samt hur stor tillväxt länderna tror på och om det verkar rimligt. Om de anser att länderna har lagt sig på fel nivå går de tillbaka och säger vad de tycker är fel och vad de tror att det beror på, samt ställer kontrollfrågor till respektive landsansvarig. Stockmann säger vad de tycker om budgeten, har de åsikter ändras budget utefter dem, de omvärderar posterna och arbetar om budgeten.

I uppföljnings- och analysarbetet av budgeten hos Lindex medverkar gruppen av controllers, ekonomichef och VD.

Peter berättar vidare att Lindex viktigaste styrverktyg är budget. Nyttan som de får ut av budget i förhållande till arbetet som läggs ned är hög, annars hade de inte använt sig av budget. Totalt i koncernen anser de sig inte kunna arbeta utan budget, då det är det viktigaste mätverktyget de har för att kunna bedöma hur väl de anställda på butiks nivå utför sitt arbete. Han använder även budget som ett styrverktyg gentemot huvudkontoret. I jämförelse med andra företag anser de sig dock inte styra företaget så hårt med budget.

En situation då Lindex använder budget är vid investering. De använder sig då av sin investeringsbudget. De undersöker om det finns utrymme i budgeten samt om investeringen kommer generera vinst i framtiden. Om de tror på stor utdelning av investeringen är det troligt att de genomför den även om det inte finns utrymme i budget. Lindex vill inte bli alltför låst vid sin budget.

Enligt Peter utgår inte Lindex ifrån sin budget vid marknadsföring. I den situationen är det många andra faktorer än budget som styr beslutet. Oftast utgår de då ifrån förändrade förutsättningar på marknaden.

En situation då Peter plockar fram och använder budget på huvudkontoret är då någon avdelnings kostnader skenar iväg. Han undersöker då tillsammans med ansvarig på avdelningen vad det är som har förändrats sedan budgeten fastställdes. Budgeten är i denna situation bara en siffra för att komma ihåg vad Peter och avdelningschefen kom överens om då den sattes. Han använder endast den post ifrån resultatbudget som har förändrats. I denna situation är budget inte viktig och han lägger inte så mycket tid på den. De använder budget varje månad i denna situation och det är alltid på årets siffra. De jämför aldrig skillnaden med fjolårets siffra. I vanliga fall ägnar Peter en eller två, upp till tre dagar per månad, för att undersöka alla avdelningars siffror. Att använda sig av budget i denna situation är inte tidskrävande, så nyttan av budget i förhållande till arbetet som läggs ned är mycket hög.

Peter berättar att Lindex köper valuta på terminer för att minska eventuell valutarisk. Inköpen av valuta bestäms med hjälp av budget. En situation då Lindex inte använder sig av budget är vid planering av transport, säger Peter. Transport baseras istället på långa avtal, där kostnaden beror på hur stora volymer de skickar.

Peter berättar vidare att i den mån Lindex kan försöker de justera alla deras rörliga kostnader utefter budget. Volymen som ska köpas in bestäms redan under budgetuppställandet, eftersom budgeten byggs upp utifrån vad som ska köpas in och vad som ska säljas. Den intagna volymen i sin tur bestämmer antalet arbetstimmar och marknadsföringsbehovet.

#### **4.2.8 Marknadschef**

*Johan Hallin, Huvudkontoret, Göteborg 2008-12-09*

Johan är med i budgetprocessen som ledare på marknadsavdelningen. Eftersom Lindex budgetarbete inte är för detaljerat anser Johan att de inte lägger ned för mycket arbete och tid på det. Han säger vidare att han tror att alla tycker det är skönt att få ett ramverk att hålla sig inom och att de på ett ungefär vet vart årets resultat kommer att bli. Han anser att Lindex har en hög nytta av sin budget.

Marknadsavdelningen på Lindex är uppdelat i fyra kostnadsställen, butikskoncept (retail), marknadsföring, pr och event, samt produktion av marknadsföringsmaterial. Respektive chef på de fyra kostnadsställena, som har ett stort delegerat ansvar, rapporterar direkt till Johan.

Marknadsavdelningen arbetar med kostnadsramar. Johan måste göra en plan för hur mycket allt får kosta, såsom modell, reklambyråarvoden och fotograf. Om något projekt är dyrare än han tänkt sig, får de plocka från något annat projekt.

På marknadsavdelningen gör de en budgetuppföljning och avstämning mot budget månadsvis. Det är då kostnadsbudgeten de jämför med. De ser på hur mycket de har spenderat och hur mycket det finns kvar i budgeten.

Varje underavdelning på marknadsavdelningen har mer detaljerad kontroll än Johan på respektive budget. De tar beslut om exempelvis bemanningsförändring och kampanjer. Johan har den övergripande kontrollen över de fyra avdelningarna.

Johan nämner att Lindex nu är på väg att börja använda rullande prognoser istället för budget. Han anser att fördelen med rullande prognoser är att de då ständigt kan ha ett öra ut mot marknaden. Budgets fördel gentemot rullande prognoser är att företaget genom den kan ha ett någorlunda grepp om vart årets resultat kommer att hamna och att det finns ett bestämt mål när budgetperioden kommer att sluta.

Johan anser att nackdelen med budget är att om det finns utrymme i budgeten så spenderas det, även om behovet inte finns. Han har dock inte upplevt att det har hänt på Lindex. Det är istället vanligare att de hamnar inom budgetens kostnadsramar.

Det absolut viktigaste syftet med budget på marknadsavdelningen är kostnadsuppföljningen. Johan anser att han är tvungen att hålla koll på kostnaderna, speciellt då han tillhör den avdelning som gör av med mest pengar på hela företaget.

Johan anser att budget är ett bra mål att följa och att den hela tiden finns med i tankarna som en begränsning för vad de får spendera och som ett ramverk att hålla sig inom. Han använder budget hela tiden, men tittar inte på den dagligen. Vid frågan om han fattar beslut utifrån budget svarar Johan att han indirekt gör det. Han plockar inte alltid fram budgeten, men den finns med i tankarna.

Vid en beslutssituation är budget inte helt avgörande, enligt Johan. De måste kunna ändra ramarna om det är nödvändigt. Ramverket som budgeten utgör ser endast till att kostnaderna inte överstigs. Om de på grund av nya förutsättningar inte kommer klara att hålla sig inom ramen så får han lyfta frågan på en högre nivå så att hela företaget är överens. Johan säger att de ibland måste satsa lite mer på något än de från början hade tänkt sig. Marknadens förutsättningar förändras hela tiden.

#### **4.2.9 Butikschef**

*Pia Johansson, Butik Kungsgatan, Göteborg 2008-12-09*

Som butikschef medverkar inte Pia i någon del av budgetprocessen, utan hon får en budget tilldelat sig, som hon måste jobba efter. Hon, tillsammans med hennes regionchef, analyserar, inför budgetuppställandet, vad som kommer ske på den lokala marknaden. De brukar föra en diskussion om vad som händer på gatan där butiken ligger. Pia lämnar information som underlag för budgetuppställandet, men i övrigt har hon inte så mycket att säga till om.

Pia kan inte se några nackdelar med budget. Hon ser istället en stor fördel, och det är att budget är ett bra styrverktyg. Hon anser att de utan budget inte hade haft någon aning om vad som sker i olika delar av företaget.

Butikerna känner till sin egen och sin regions budget. Pia får varje dag en rapport med uppföljningssiffror om hur hennes butik ligger i förhållande till de andra butikerna i regionen utifrån försäljning, bruttovinst, samt rankning i regionen. Hon anser att det är bra att veta hur det går för den egna butiken i jämförelse med de andra butikerna.

Pia anser att alla måste ha en form av budget. Det är viktigt att ha ett mål att sikta mot. Hon motiverar sina anställda för att de ska nå upp till butikens mål. Hon har dagligen ett möte med sin personal då de får reda på vad som förväntas av dem och vilka mål de ska uppnå under dagen.

Varje butik blir tilldelad en timbudget som visar på det antalet timmar som Pia kan använda under året. Dessa fördelar hon genom ett schema till sina anställda. Huvudsyftet med budget för Pia är att hålla koll på timmarna. Hennes ansvar är att se till att butiken klarar timmarna och då är det viktigt att inte lägga alla timmar i början av perioden, utan att fördela de jämnt. Pia lägger mycket tid på sin budget under hela schemalägningsprocessen. Budgeten är helt avgörande i denna situation.

Pia får även en prestationsbudget, som visar på vad butiken ska prestera under perioden. Om försäljningen ökar leder det till att Pia kan använda sig av fler timmar att fördela på de anställda. Pia är tvungen att dra ned på antalet timmar om de inte skulle klara försäljningsmålet.

Vidare berättar Pia att hon följer upp butikens försäljningssiffror dagligen, genom att jämföra dem med budget. Även i denna situation är hennes budget helt avgörande. Om hon tappar i försäljningen är det viktigt att nå upp till prestationsbudgetens mål istället, och hon får då minska på antalet timmar. Hennes arbete går hela tiden ut på att hålla en balans mellan antalet timmar och försäljning.

I vissa situationer använder sig Pia av nyckeltal istället för budget. Exempel på nyckeltal som följs upp är konverteringsgraden, det vill säga hur många besökare som blir kunder.

Huvudkontoret sköter alla inköp av de varor som säljs i butiken. Pia får själv sköta resterande inköp för till exempel kontorsmaterial, påsar och kartonger. I de situationerna pratas det inte om någon budget, utan det är behovet som styr.





## 5. Analys

---

*I detta kapitel görs en jämförelse mellan empiri och teori. Först jämförs företagen övergripande. Därefter följer i tabellform de olika respondenternas användning och uppfattning av budget. Tabellerna analyseras genom att först se på helheten, sedan jämföra de olika företagen för att slutligen analysera varje respondents svar. Det ställs löpande i texten i relation till teorin.*

---

### 5.1 Budget

Både KappAhl och Lindex ser relativt lika på budgetens betydelse. KappAhl anser att budget är en tanke om hur året ska utveckla sig. Lindex säger att deras budget är ett ramverk som årets resultat ska hamna inom. Greve (1996) anser att budget kan uppfattas på två sätt, antingen som en verksamhetsplan eller som ett avtal mellan över- och underordnad. Båda företagen uppfattar budgeten övergripande som en verksamhetsplan och ett ramverk, och inte som ett avtal.

### 5.2 Budgetprocessen

Det viktigaste hos både Lindex och KappAhl är förarbetet inför deras budgetprocess. Båda företagen sätter upp mål och förväntningar som ska ligga till grund för budgetuppställandet.

Lindex utgår ifrån vad det är för trend som gäller vid uppställandet av inköpsbudget. De utgår då ifrån kvantiteter och varianter, men tittar även på föregående års försäljning. Lagerstedt och Tjerneld (1991) säger att en budget kan ge uttryck för både siffror och kvantiteter. Lindex utgår ifrån kvantiteter och KappAhl ifrån siffror. KappAhls inköpsbudget görs i två ”loopar”, som möts i en crossplan. Det finns inte någon teori som exakt motsvarar denna crossplan, det kan dock liknas vid Hansen et al (2003) som beskriver ”*The Closed Loop model*” som innebär att budgetarbetet går runt tills två sidor nått en gemensam lösning.

Vid de båda företagens uppställande av resultatbudget utgår de ifrån föregående års budget, vad de tror sig kunna sälja i år och omvärldsfaktorer. Varje avdelning på KappAhl och Lindex tar sedan fram en kostnadsbudget för respektive område. Dessa kommer nedifrån och upp ifrån de olika länderna och godkänns eller revideras sedan på ledningsnivå och slås samman till en total. Detta kan liknas vid Ax et al (2007) så kallade iterativa metoden, eftersom de oftast skickar budgeten fram och tillbaka flera gånger innan den godkänns. Båda företagen har dessutom ett övergripande mål uppifrån, vilket gör att budgeten byggs både uppifrån och nedifrån.

Ax et al (2007) skriver att alla medarbetare är med i budgetuppställandet i någon grad. Det stämmer inte då butikscheferna i Lindex och KappAhl knappt anser sig vara med i budgetuppställandet förutom i viss mån när de lämnar ifrån sig information ifrån förra årets försäljning och kostnader samt speciella händelser. Det innebär att de som är på lägre nivåer, såsom butiksbiträden inte alls är delaktiga i budgetuppställandet, och säger alltså emot teorin av Ax et al (2007).

Butikscheferna blir tilldelade en budget som de måste arbeta efter. Enligt Lyne (1988) blir medarbetarna mer nöjda om de får medverka i budgetprocessen, men ingen av butikscheferna verkar missnöjd med sin budget. Att alla inte deltar anser både Lindex och KappAhl bero på att det blir för omständigt och det då skulle ta för mycket tid. Dessa argument styrks av Fernandez Revuelta Perez och Robson (1999) som anser att om ett företag låter medarbetarna medverka i budgetprocessen så ökar det kostnaderna och förlänger processen, det blir då omständigare ju fler som medverkar i uppställandet. De säger även att en alltför decentraliserad budgetprocess kan bli mer kostsam och omständig än en centraliserad. Både KappAhl och Lindex har en centraliserad budgetprocess. Det säger alltså emot teorin om ökad decentralisering och den undersökning som Lyne (1988) gjort, där det framkom att ökad medverkan i budgetprocessen var önskvärd.

Budgetuppföljning är enligt Ax et al (2007), Bergstrand (1973) och Magnusson (1974) då företaget jämför de budgeterade värdena mot det faktiska utfallet. Både KappAhl och Lindex tycker att det är viktigt att analysera vad som har gått fel. Lagerstedt och Tjerneld (1991) säger att syftet med budgetuppföljningen är att budgeten ska få möta verkligheten. Både KappAhl och Lindex låter detta ske då de jämför utfall med budget.

Under budgetanalysen tar företag reda på varför det blev som det blev (Ax et al, 2007). Lindex säger sig själva inte lägga så mycket tid på denna del av processen, medan KappAhl diskuterar varför det finns en avvikelse och vad den beror på. KappAhl lägger relativt mycket tid på sin avvikelseanalys.

Sammanfattningsvis är KappAhl och Lindex budgetprocesser är i stort sett lika och så även storleken på företagen, vilket styrks av Ax et al (2007) som säger att storleken på företaget har betydelse av hur budgetprocessen ser ut.

### **5.3 Komplement till budget**

Både KappAhl och Lindex reviderar sin budget under periodens gång, vilket enligt Ax et al (2007) är ett komplement för att hålla budgeten mer levande.

Som ett annat komplement använder sig KappAhl av rullande prognoser (Ax et al, 2007). Det Lindex kallar för rullande prognoser sammanfaller inte med teorins beskrivning, utan är en ny typ av budget då slutpunkten flyttas framåt. Den kan mer liknas med rullande budget (Ax et al, 2007), och är alltså inte samma typ av komplement som KappAhl har. KappAhl har funderat på halvårsvis rullande budget men de anser att det blir för mycket arbete och tid, något som Lindex inte har nämnt som någon nackdel.

Nyckeltal är något som de båda företagen har som komplement till budget och ibland helt istället för budget som styralternativ. Båda butikscheferna berättar även att de analyserar, samt blir analyserade med hjälp av dessa olika nyckeltal vilket är ännu en likhet mellan de två företagen.

### 5.4 Budgetens användningsområde

I tabell 5.4 nedan följer en sammanställning för att visa i vilka situationer och på vilka nivåer i de båda företagen budget används. Sammantaget är det synligt att de båda företagen är lika i det avseende att alla nivåer på båda företagen använder budget som underlag för beslutsfattande. Det är även i stor utsträckning på alla nivåer som budget används som uppmärksamhetsinformation. Nio av tio respondenter ger exempel på situationer där de blir uppmärksamma med hjälp av sin budget. Det är enbart två av tio respondenter som använder budgeten som prestationsbedömning, beroende på att detta enbart sker på de lägre nivåerna i de båda företagen.

	Besluts- Fattande	Uppmärk- samhet	Prestations- bedömning
<b>KappAhl</b>			
VD	X	X	
Koncerncontroller	X	X	
Inköpscontroller	X	X	
Teamledare på ekonomiavdelning	X		
Marknadschef	X	X	
Butikschef	X	X	X
<b>Lindex</b>			
VD	X	X	
Controller	X	X	
Marknadschef	X	X	
Butikschef	X	X	X

Tabell 5.4 Sammanställning av ekonomistyrningens användningssituationer på de båda företagen.

### 5.4.1 Användandet av budget i olika beslutfattandessituationer<sup>5</sup>

	Bemannings förändring	Resursinköp	Varuinköp kläder	Investering	Marknads kampanj
KappAhl					
VD	-Ramverk	-Budget avgör valutainköp & transporter	-Ramverk -Varuinköp bestäms vid budgetuppställande		
Inköpscontroller	-Budget ger planering		-Annat styr på lägre nivå -Budget på högre nivå -Inte helt avgörande	-Budget som underlag	-Behov styr -Kampanjer med i budget
Teamledare på ekonomiavdelning	-Ramverk -Behovet styr				
Marknadschef	-Ramverk -Inte helt avgörande				-Ramverk -Budget inte avgörande
Butikschef	-Budget helt avgörande	-Budget helt avgörande -Ibland behov	-Vid tilldelande av mer kläder än budget -Andra nyckeltal		
Lindex					
VD	-Budget styr				-Behovet styr
Business controller		-Budget avgör valutainköp & rörliga kostnader	-Ramverk -Varuinköp bestäms samtidigt som budget sätts	-Underlag -Inte helt avgörande	-Andra faktorer än budget som styr
Marknadschef	-Ramverk				-Ramverk -Budget inte avgörande
Butikschef	-Budget helt avgörande	-Behovet styr			

Tabell 5.4.1 Sammanställning av beslutfattandesituationer

I tabell 5.4.1 ovan, går att utläsa att på de högre nivåerna i både KappAhl och Lindex är det tydligt att budget är ett ramverk för bemanningsfrågor. Sju av tio respondenter säger att budgeten är ett bra ramverk för detta ändamål. Två av tio, på de lägre nivåerna, anser till och med att budgeten är helt avgörande.

Ekonomiansvarig på KappAhl säger att i en anställningssituation är det ett behov som ska fyllas och hon tittar då inte på budget, men har den ändå i åtanke. Det medför att de båda

<sup>5</sup> Beslutfattande tillsammans med uppmärksamhetsinformation och prestationsbedömning är något som ekonomistyrning används till (Simon et al, 1954, s. 3).

huvudkontoren inte lägger så mycket tid på användningen av budget i denna situation, men den finns med som ett ramverk.

De två som ansåg att budget är helt avgörande i bemanningssituationer är butikscheferna. De lägger mycket tid på att använda sig av budgeten vid schemaläggning eller vid nyanställning, så att de håller sig inom ramarna. Det är personalkostnadsposten i kostnadsbudgeten som avgör antalet timmar för KappAhls butikschef. Hon använder denna budget en gång per månad när hon lägger schemat, dock säger hon att det enbart är cirka fem minuter vid det tillfället. Hon tittar även på utfallet för föregående månads timmar för att fatta beslut om hon kan förändra sina tilldelade timmar. För Lindex butikschef är det timbudgeten som avgör antalet timmar. Lindex använder budgeten en gång i halvåret då hon lägger schema halvårsvis, om det inte sker förändringar som gör att timmarna måste läggas om. Det medför att hon använder sin timbudget oftare än en gång per halvår. En likhet mellan företagen är att båda butikscheferna kan påverka sina personaltimmar. Om försäljningen i butiken ökar, finns det även utrymme för fler antal timmar och tvärtom.

En likhet hos de två företagen är att vid resursinköp av valuta på huvudkontoren används budget och den är då helt avgörande. Det beror på att valutakontrakten köps så långt innan, så de har bara de budgeterade siffrorna att gå efter. Att budget är underlag för dessa framtida transaktioner kan jämföras med Ax et al (2007) som säger att budget ger en slags förberedelse för kommande perioder. Att KappAhl och Lindex köper in vad som står i budgeten, trots att de inte är helt säkra på vad de kommer att behöva är ett exempel på att budgeten fungerar som en framtida förutsägelse om hur olika omständigheter kommer att utvecklas (Greve, 1996). Greve (1996) skriver även att budgeten hjälper till att få fram resursbehovet i företaget, vilket tydligt blir synligt i både KappAhls och Lindex resursinköp.

Vid annan resursplanering, såsom transporter, skiljer de både företagen sig åt något. VD på KappAhl berättar att de köper in transporter beroende av budget. Businesscontrollern på Lindex säger att de inte är beroende av budget i detta fall eftersom deras frakt löper på långa kontrakt.

Vid resursinköpen på butiksnivå använder sig KappAhl mer av budget än vad butikschefen på Lindex upplever att de gör. Butikschefen på KappAhl säger att kostnadsbudgeten är helt avgörande vid inköp av pennor, galgar eller inköp av telefoner. Innan ett inköpsbeslut tittar hon i sin kostnadsbudget så att det finns utrymme. Däremot säger butikschefen på Lindex att det är behovet som styr vid dessa inköp och hon lägger ingen tid på budgeten i detta fall. Butikschefen för KappAhl har liknande svar för vissa kostnadsutlägg såsom att rulltrappan går sönder. I ett sådant fall säger både Lindex och KappAhl att behovet helt och hållet styr.

Det är huvudkontorets inköpsavdelning som sköter inköp av kläder i båda företagen, varför vi i denna situation inte kan göra jämförelser på butiksnivå. Budgeten i de båda företagen sätts efter vad de förväntas sälja och köpa in, vilket gör att respektive inköpsavdelning redan bestämt årets inköp när budgetperioden inleds. Under årets gång används dock budget och de värderar att de håller rätt budgetnivå på de båda företagen. Om marknaden kräver en viss

kollektion berättar inköpscontrollern på KappAhl att de kan ändra budgeten i ledningsgruppen.

Investeringsbeslut är i stort grundade på investeringsbudgeten på Lindex. Även KappAhl använder sig av investeringsbudgetar som underlag för beslut. Lindex säger dock att budgeten inte är helt avgörande då de på huvudkontoret kan ändra den och genomföra en investering som de tror på även om den inte finns med i budget.

Vad gäller marknadskampanjer är det gemensamt för de båda företagen att det i huvudsak är behovet som styr och inte budget. Budget fungerar dock som ett ramverk och marknadschefen på Lindex säger att hans underställda använder sig mer av budget. Han ska se till att de övergripande når upp till budgeten men kan samordna eller påverka en ändring i budget så att de kan genomföra en viss kampanj om marknaden kräver det. Även marknadschefen på KappAhl säger att budgeten är ett ramverk men om hon ser en marknadsmöjlighet kan försöka få budgeten ändrad i ledningsgruppen. Även Inköpscontrollern på KappAhl säger att om de behöver en annons på inköp sätter de in den ändå och ändrar i budget. KappAhl berättar även att flera stora marknadskampanjer, såsom till exempel skolstart, redan finns med i budget när den sätts vilket innebär att den indirekt avgör en kampanj. När de sedan kommer till kampanjen är det inte budget som styr vad som ska vara med i kampanjen utan lageranalys och andra nyckeltal.

Brunsson (1989) skriver att kopplingen mellan budget och arbetsutförande i organisationer är väldigt lös. Det stämmer på högre nivåer i de båda företagen eftersom de i större utsträckning ändå genomför det arbete som verksamheten behöver vare sig det finns med i budget eller ej. Dock stämmer inte denna teori lika bra in på butiksnivå då kopplingen mellan arbetsutförande och budget är mer tydlig. Ett exempel på det är som nämnt att båda butikscheferna anställer med budgeten som helt avgörande element. Sammanfattningsvis är alltså kopplingen mellan budget och arbetsutförande olika beroende på vilken nivå i företaget men det finns även vissa skillnader mellan de två företagen.

### 5.4.2 Användandet av budget i uppmärksamhetssituationer och prestationsbedömningssituationer

	Uppmärksamhet	Prestationsbedömning
<b>KappAhl</b>		
VD	-Uppmärksammar om något är fel	
Inköpscontroller	-Kontrollerar förändringar -Följer upp månadsvis	
Koncerncontroller	-Reviderar och diskuterar om något ändras -Följer upp dag och veckovis	
Marknadschef	-Följer upp och ser felaktigheter	
Butikschef	-Följer upp månadsvis -Kontrollerar siffrorna.	Jämför månad med föregående månad samt helår
<b>Lindex</b>		
VD	-Upptäcka fel och analysera	
Businesscontroller	-Kontrollerar förändringar -Följer upp månadsvis	
Marknadschef	-Kostnadskontroll månadsvis	
Butikschef	-Följer upp månadsvis -Kontrollerar siffrorna	Jämför med andra butiker i regionen dagligen

Tabell 5.4.2 Sammanställning av uppmärksamhets- och prestationsbedömningssituationer

Både Simon et al (1954) och Ax et al (2007) nämner uppmärksamhetsinformation som en användningssituation för ekonomistyrning. Uppmärksamhetsinformation innebär att företag identifierar avvikelser som sedan leder till eventuella åtgärder. Både KappAhl och Lindex använder sin budget för att se till så att alla avdelningar på huvudkontoret håller sig inom ramarna. De uppmärksammas med hjälp av budgeten om något är fel. Om någon avdelnings kostnader inte håller sig inom ramarna för budgeten, ifrågasätts varför ramarna inte håller.

Koncerncontrollern på KappAhl följer upp kostnadsbudgeten någon gång per vecka och försäljningsbudgeten varje dag för att bli uppmärksam på om kostnader drar iväg och för att bli uppmärksam på intäktsdrivare. Businesscontrollern på Lindex kontrollerar dock inte budget lika ofta. Han använder budget i denna situation en gång per månad och det tar då ungefär tre dagar att gå igenom alla avdelningars siffror och se till att de ligger i fas med budget. Inköpscontrollern på KappAhl följer också upp och utvärderar både sin kostnads- och försäljningsbudget månadsvis.

Enligt Simon et al (1954) är även prestationsbedömning en användningssituation av ekonomistyrning. I båda företagen mäts prestationer enbart på butiksnivå. På KappAhl gör butikschefen varje månad en jämförelse med sina egna siffror från föregående månad, samt att hon ligger i fas med det pågående årets budget. Lindex butikschef jämför dagligen sig med de andra butikerna i regionen.

## 5.5 Positiva och negativa uppfattningar kring budget

	Övergripande uppfattningar	Positiva uppfattningar <sup>6</sup>	Negativa Uppfattningar	Nytta i förhållande till tid
<b>KappAhl</b>				
VD	-Viktig -Viktigare på inköp	-Ramverk -Resursplanering -Planering	-Ser inga nackdelar	-Hög
Koncerncontroller	-Viktig	-Ramverk	-Tar lång tid	-Varken eller
Controller	-Viktig	-Kontroll -Planering -Resursallokering	-Tar lång tid	-Låg
Teamledare på ekonomiavdelning	-Viktig -Viktigare på inköp	-Kontroll av kostnader	-Tar lång tid	-Låg
Marknadschef	-Viktig	-Ramverk -Mål att följa	-Ser inga nackdelar	-Mycket hög
Butikschef	-Viktig	-Ramverk -Mål -Kontroll	-Ser inga nackdelar	-Hög
<b>Lindex</b>				
VD	-Viktig	-Skapa ett samarbete -Kostnadsgenomgång	-Ser inga nackdelar	-Hög
Controller	-Viktig	-Ser att de är på rätt väg -Planering -Kostnadskontroll -Samordning	-Ser inga nackdelar	-Hög
Marknadschef	-Viktig	-Kostnadskontroll -Ramverk	-Ser inga nackdelar	-Hög
Butikschef	-Viktig	-Mål att följa -Försäljnings- & Kostnadskontroll	-Ser inga nackdelar	-Hög

Tabell 5.5 Sammanställning av uppmärksamhets- och prestationsbedömningsituationer

Samtliga respondenter på båda företag uppfattar att budget är viktig. De båda företagen har även övergripande positiv uppfattning av budget och i tabellen går att utläsa att fördelarna överväger nackdelarna vilket gör att det inledande citatet av Hope och Fraser (2003) om att budget är allmänt illa omtyckt kan ifrågasättas och inte verkar stämma fullt i de två undersökta företagen. Med denna tabell är det synligt att budgeten ändå har en viss roll och den visar att budgeten är viktig. VD och butikschef på KappAhl och businesscontrollern på Lindex har även nämnt att de övergripande inte skulle kunna klara sig utan budget. Det

<sup>6</sup> I matrisen har vi valt att visa de mest framträdande av de positiva uppfattningarna. Respondenterna har nämnt fler, som återfinns i empirin.



överensstämmer med Libby och Lindsay (2007) som visar med sin studie att en majoritet av företagen inte skulle klara sig utan budget.

VD, ekonomiansvarig och inköpscontroller på KappAhl säger att budgeten spelar en viktigare roll på inköpsavdelningen än i övriga verksamheten. Även på Lindex finns en antydning om att budget är viktigare på inköp. Businesscontrollern säger att de styr hårdare med budget där än i övrig verksamhet.

Sex av tio respondenter nämner kontroll som en positiv uppfattning av budget. Kontrollen gäller då främst kostnader. De anser att det är viktigt att veta hur stora kostnader de har att röra sig med och att kontrollera så att kostnaderna inte skenar iväg. Det är inget som skiljer sig åt mellan de olika nivåerna och genomsyrar båda företagen. Att Lindex och KappAhl använder budget för att se till att alla håller sig inom ramarna, är ett tecken på att budget används som ett kontrollverktyg inom företaget. Lyne (1988) säger att kontrollen genom budgeten hjälper företagsledningen i sitt arbete. VD i både KappAhl och Lindex delar detta resonemang. Hansen et al (2003) nämner som en nackdel med budget att den stärker vertikal kontroll. Kontrollen uppfattas dock som en positiv effekt hos respondenterna och är hos de båda företagen ett av de främsta syftena med deras budget, vilket överensstämmer med en undersökning gjord av Lyne (1988).

Samordning är en annan positiv uppfattning med budget på de två företagen. VD och businesscontroller på Lindex samt teamledare på ekonomiavdelningen på KappAhl nämner att de har nytta av budget som samordning på det företagsövergripande planet. Det styrker Merchants och Van der Stedes (2007) och Ax et als (2007) argument om att budget skapar samordning.

Planering är en positiv uppfattning av budget hos våra respondenter. Syftet blir mer framträdande i inköpsbudgeten, eftersom denna ligger till grund för vad de ska sälja och göra under det kommande året. Både businesscontrollern på Lindex och inköpscontrollern på KappAhl säger att deras budgetar används för detta syfte. Merchant och Van der Stede (2007) stödjer detta då de säger att planeringen hjälper företaget till ett långsiktigt tänkande.

KappAhls VD och inköpscontroller anser att deras inköpsbudget är till hjälp för resursallokering i företaget, vilket överensstämmer med Ax et al (2007) som säger att ett syfte med budget är att fördela de resurser som finns i företaget mellan olika enheter. Businesscontrollern på Lindex anser att de inte har hjälp av sin budget för resursallokering. Det är alltså en skillnad mellan uppfattningarna på de två företagen.

Båda butikscheferna anser att budget är bra som ett mål att nå upp till, då har de något att sikta emot. Det är endast på butiksnivå som budget används till motivation och prestationsmål. De övriga respondenterna på de högre nivåerna nämner inte motivation som någon fördel i sitt eget arbete. De nämner dock att budget används som ett prestationsmått på butiksnivå. Det är inte någon av teorierna som säger att syftet prestationsutvärdering är mer

framträdande på lägre nivåer (Ax et al, 2007; Greve, 1996), men det är något som är tydligt i de båda undersökta företagen.

Sammantaget är det endast tre respondenter av tio som anser att tiden är en nackdel i budgetarbetet. Fördelningen är dock inte jämn vid en jämförelse mellan de båda företagen. Samtliga tre, alltså nästan hälften, av respondenterna på KappAhl anser att tiden är en negativ aspekt av budget, vilket styrks av kritikerna mot budget Wallander (1999), Hansen et al (2003) och Hope och Fraser (2003). Respondenterna anser att budgetprocessen tar lång tid med revideringar fram och tillbaka. I övrigt kan de inte se något bättre alternativ än att arbeta med budget. Samtliga respondenter på Lindex ser inga nackdelar med sitt budgetarbete. De båda företagen är dock medvetna om att det kan uppkomma nackdelar, men anser att de själva inte arbetar med budget på ett sådant sätt. Nackdelar de båda företagen är medvetna om är suboptimering (Ax & Johansson, 2001 & Hansen et al, 2003) och att budget kan hämma arbetet (Wallander, 1999 & Hansen et al, 2003).

Lindex och KappAhl är medvetna om eventuella brister med budget, men har inga planer på att överge den. De satsar istället på att förbättra budget, genom att Lindex ska börja med rullande budget och att KappAhls VD berättar att de har haft liknande funderingar men idag jobbar med revideringar och rullande prognoser istället. Att företag försöker förbättra budget istället för att överge den överensstämmer med studier gjorda av Ekholm och Wallin (1999), Ax och Johansson (2001), Hansen, Otley och Van der Stede (2003), Ogden och Marginson (2005) samt Libby och Lindsay (2007).

Margaretha Noll från KappAhl anser att budget som prestationsmått för butikerna skulle kunna vara något annat än uppföljning av kostnaderna, såsom att följa upp med olika nyckeltal eller mellan butikerna. Dessa argument överensstämmer med Beyond budgeting rörelsens (Hope & Fraser 2003) alternativa prestationsutvärderingar som anser att det går att komma ifrån ett problem med budget genom att byta bort den som utvärderingsmetod. Då minskas ”gaming” som Hansen et al (2003) säger är en nackdel med budget.

Totalt i matrisen går att utläsa att sju av tio respondenter anser att nyttan av budget är hög eller mycket hög. Det råder dock viss splittring mellan de båda företagen. Utifrån matrisen går att läsa att alla på Lindex anser att nyttan av budget är hög i förhållande till tiden som läggs ned. KappAhl har i denna fråga dock olika inställningar. VD, marknadschef och butikschef anser att nyttan är mycket hög eller hög, samtidigt som de övriga anser att den är låg eller varken låg eller hög. Hansen et al (2003) skriver att budget skapar lite värde, speciellt i förhållande till tiden det tar att skapa den. Denna teori kan dock ifrågasättas med stöd ifrån den höga majoritet som ändå uppfattar nyttan högt.

## 6. Slutsats

---

*I detta kapitel svarar författarna till uppsatsen på problemdiskussionen och uppfyller uppsatsen syfte genom att visa slutsatserna som dras ifrån undersökningen.*

---

För att påminna läsaren om uppsatsens syften redogörs de återigen nedan, före berört stycke.

***Uppsatsens huvudsyfte är att beskriva och förklara hur användandet av budget ser ut. Användandet ska studeras hos användare på olika nivåer i företag för att identifiera situationer där budget används.***

Användningen av budget är stor och vi har lyckats identifiera flera situationer då den tydligt används på flera nivåer i de båda företagen. Vi har i dessa situationer sett hur budgeten påverkar olika beslut såsom bemanningsförändringar, resursinköp, varuinköp och marknadskampanjer. Hur budgeten har påverkat de olika situationerna skiljer sig åt beroende på nivå i företagen. Den påverkar besluten som tas antingen som ett ramverk i bakhuvudet hos beslutsfattaren eller som avgörande vid direkt användning av budgeten. Alla respondenter nämner att budget finns med i tankarna hela tiden och att den fungerar som ett ramverk. På detta sätt styr budgeten indirekt de olika situationerna i företaget. De på högre nivå såsom VD och marknadscheferna använder budgeten mer som ett ramverk än butiksheferna. De använder sin budget mer på detaljnivå, vilket medför att användningen ser olika ut på olika nivåer i företagen.

Vad gäller användning av budget skiljer det sig inte åt mellan företagen utan båda använder den löpande som beslutsunderlag och för uppmärksamhetsinformation. Budget används även för prestationsbedömning fast mer på de lägre nivåerna. Uppmärksamhetsinformationen och prestationsbedömningssituationerna är också en typ av användning, men de går att placera in under faserna budgetuppföljning och budgetanalys. Vi har identifierat flera beslutssituationer som inte kan placeras in under några av de tre delarna uppställande, uppföljning och analys.

- *Budget används på flera nivåer i de båda företagen vilket styrker teorin om att budgetprocessen skulle kunna ha en ytterligare fas, det så kallade budgetanvändandet. Användandet skiljer sig dock åt beroende på nivå.*

På de båda huvudkontoren har vi märkt att de har en annan överblick över företaget som helhet än vad de på lägre nivåer har. De olika cheferna kan göra prioriteringar mellan olika beslut och avdelningar och på så vis är de mindre styrda av sin budget än vad de på de lägre nivåerna är. De högre upp kan även se till att få budgeten ändrad genom ett beslut högre upp på ledningsnivå, om de märker att verksamheten och marknaden i övrigt behöver det. För samtliga nivåer anses budget vara ett ramverk men hur tøjbart detta ramverk är varierar vertikalt i de båda företagen. Butiksnivå är mer styrd och kan påverka sin budget mindre. De högre upp har också budget som ett ramverk men på grund av helheten kan de alltså prioritera bredare och har en större möjlighet att påverka och förändra sin budget. Det medför att

användning ser olika ut på olika nivå beroende på respondentens möjlighet att påverka sin budget.

- *De olika nivåerna har olika möjligheter att påverka budget och är därmed olika hårt styrda av den, vilket i sin tur påverkar användandet.*

***Uppsatsen har även ett bisyfte som är att undersöka hur viktig budget är i företaget och beskriva hur uppfattningen av budgeten ser ut hos användare på olika nivåer i företagen. Det ska göras för att identifiera likheter och skillnader mellan de olika nivåernas uppfattningar och mellan företagen.***

Uppfattningen av budget är i huvudsak positiv även om den uppfattas något mer negativt på KappAhl än Lindex på grund av att den är tidskrävande. Vi anser detta bero på att KappAhl lägger ned mer tid på hela budgetprocessen än vad Lindex gör. Uppfattningen att den är positiv är inget som utmärker användare på en viss nivå på företagen utan genomsyrar de båda, både på högre och lägre nivåer.

- *Budgeten uppfattas inte bara positivt hos användarna, den gör det dessutom också på flera nivåer.*

Båda företagen anser på flera nivåer vertikalt att budgeten är viktig för verksamheten. Både Lindex och KappAhl framhäver att de inte hade klarat sig utan någon form av budget. Det har även framkommit att båda företagen framhäver att budgeten är viktigare på vissa avdelningar, såsom i detta fall inköpsavdelningen och den planering för företagen som sker där.

- *Budgeten är viktig, i synnerhet för planeringen hos användarna på inköpsavdelningen på de båda företagen.*

### **6.1 Förslag till fortsatt forskning**

Denna uppsats har utrett hur användningen och uppfattningen hos användarna av budget ser ut och möjligheten till att introducera en ny fas i budgetprocessen. Vår studie har undersökt två företag i modebranschen. Det skulle även vara intressant att se en jämförelse med andra branscher och om det skiljer sig åt mot vår studie. Om så är fallet skulle det vara intressant att ta reda på varför.

Ett annat förslag på fortsatt forskning är att göra en ännu djupare studie med fler respondenter för att på så vis försöka fånga upp och identifiera fler användningssituationer av budget och bidra till en fortsatt utveckling av budgetprocessens relativt utforskade fas budgetanvändandet.

## 7. Källförteckning

### 7.1 Böcker

Ax, C., Johansson, C. & Kullvén, H. (2007). *Den nya ekonomistyrningen*. Malmö: Liber AB.

Bergstrand, J. (1973). *Budgetuppställande I – metoder, praktikfall och beskrivningsmodeller*. Stockholm: EFI.

Bergstrand, J. (1974). *Budgetuppställande II – bedömning av budgetsamband*. Stockholm: EFI.

Bergstrand, J. & Olve, N-G. (1992). *Styr bättre med bättre budget*. Malmö: Almqvist & Wiksell Förlag AB

Brunsson, N. (1989). *The organization of hypocrisy*. Guildford: Biddles Ltd.

Dergård, J. (2006). *Framgångsrika entreprenörers användning av redovisningsinformation*. Göteborg: Bokförlaget BAS.

Greve, J. (1996). *Budget*. Lund: Studentlitteratur.

Hope, J. & Fraser, R. (2003). *Istället för budget – Att bryta sig loss från den årliga prestationsfällan*. Malmö: Liber ekonomi.

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

Lagerstedt, B. & Tjerneld H. (1991). *Företagsbudgetering*. Kristianstad: Almqvist & Wiksell Förlag AB.

Madsen, V. & Asztély, S. (1973). *Budgetering*. Stockholm: Nordstedt.

Magnusson, Å. (1974) *Budgetuppföljning – Analys av budgetutfall*. Stockholm: Rotobekman.

Simon, A. H., Guetzkow, H., Kozmetsky, G. & Tyndall G. (1954). *Centralization and Decentralization in Organizing the Controllers Department*. New York: The Controllershship Foundation.

Simons, R. (2000). *Performance Measurement & Control Systems for Implementing Strategy*. New Jersey: Prentice-Hall Inc.

Thorén, B. (1995). *Användning av information vid ekonomisk styrning – månadsrapporter och andra informationskällor*. Stockholm: Handelshögskolan i Stockholm.

Yin, R. K. (1994). *Case Study Research Design and Methods*. Thousand Oaks: Sage Publications.

## 7.2 Internetkällor

<http://www.lindex.se> [hämtat 2008-11-27]

<http://www.kappahl.se> [hämtat 2008-11-27]

<http://www.bbrt.org> [hämtat 2008-11-14]

## 7.3 Artiklar

Ax, C. & Johansson, C. (2001) Att styra budgetlöst eller med lös budget. *Ekonomi & Styrning*. Nr 5.

Fernandez-Revuelta Perez, L. & Robson, K. (1999) Ritual legitimation, de-coupling and the budgetary process: managing organizational hypocrisies in a multinational company. *Management accounting research*, vol. 10, s. 383-407.

Hansen, S. C., Otley, D. T. & Van der Stede, W. A. (2003). Practice developments in budgeting: An overview and research perspective. *Journal of management accounting research*, vol. 15, s. 95-116.

Johnson, T. & Kaplan, R. (1987) The rise and fall of management accounting. *Management accounting*. Kapitel A1.

Libby, T. & Linsay, R. M. (2007). Beyond budgeting or better budgeting? IMA members express their views. *Strategic Finance*, s. 47-51.

Lyne, S. R. (1992). Perceptions and attitudes of different user-groups to the role of the budget, budget pressure and budget participation. *Accounting and business research*, vol. 22, Nr. 88, s. 357-369.

Lyne, S. R. (1988). The Role of the budget in medium and large UK companies and the relationship with budget pressure and participation. *Accounting and business research*, vol.18, Nr.71, s. 195-212.

Marginson, D., Ogden, S. (2005) Coping with ambiguity through the budget: the positive effects of budgetary targets on managers' budgeting behaviours. *Accounting, Organizations and Society*, vol. 30, s. 435-456.

Wallander, J. (1999). Budgeting – an unnecessary evil. *Scandinavian Journal of Management*, vol. 15, s. 405-421.

#### **7.4 Opublicerat material**

Ekholm, B. G. & Wallin, J. (1999). *Is the annual budget really dead? A survey of attitudes among finnish top-level financial officers*. Arbetsrapport nummer 403. Swedish school of economics and business administration, Helsingfors, Finland.

Lundberg, P. & Mazur, S. (2007). *En studie om Budgetens användning i små och medelstora företag*. Opublicerad examensuppsats, Handelshögskolan i Göteborg, Sverige.

Stolt, L. (2003). *Har företagen övergett budgeten? – en studie om budgetens användning i de börsnoterade företagen*. Opublicerad examensuppsats, Handelshögskolan i Göteborg, Sverige.





## **8. Bilagor**

### **8.1 Bilaga 1 – Intervjuguide företagsövergripande**

#### **Bakgrund**

Vad har du för befattning?

Kan du berätta lite kort om företaget och er verksamhet?

Vilka är dina arbetsuppgifter? Ansvarsområde?

#### **Budget**

Vad har ni för ekonomistyrverktyg? (Exempel)

Vilket är det viktigaste styrverktyget? Varför?

Redogör för din syn på budget och dess betydelse för företaget?

Hur viktig är budget i förhållande till de andra styrverktygen?

#### **Positiv och negativ kritik mot budget**

Vad anser du är för- och nackdelarna med budget?

Hur stor nytta anser du budgeten har i förhållande till arbetet som läggs ned? (Totalt sett)

Mycket låg - Låg - Varken eller - Hög - Mycket hög

Anser du att budget är bra eller dåligt som underlag för beslut? Jämfört med andra styrverktyg.

#### **Slag av budget**

Vad har ni för typ/typer av budget? (Exempel)

Vilket/vilka syfte/syften har ni med budget?

- Vilket är enligt dig det främsta syftet/syftena till att ni använder budget?

- Varför är det viktigt för företaget?

#### **Budgetprocessen**

Kan ni beskriva budgetprocessen? *Från utgångspunkt (förra periodens budget/prognoser/annat) till uppföljning. (uppställande, uppföljning, analys)*

Vem är med i budgetprocessen? (uppställande, uppföljning, analys)

Vilken är din roll i budgetprocessen? (uppställande, uppföljning, analys)

Hur lång tid tar varje moment (uppställande, uppföljning och analys)? Totalt?

## **8.2 Bilaga 2 – Intervjuguide personlig**

### **Budgetprocessen**

Vilken är din roll i budgetprocessen? (uppställande, uppföljning, analys)

Hur lång tid tar varje moment (uppställande, uppföljning och analys)?

### **Positiv och negativ kritik mot budget**

Vad anser du är för- och nackdelarna med budget?

Anser du att budget är bra eller dåligt som underlag för beslut? Jämfört med andra styrverktyg.

### **Budgetanvändning**

I vilka situationer använder *du* budget? Definiera några situationer.

- 
- 
- 

#### **I ovanstående situationer:**

Hur viktig är budget i följande situationer?

1. Inte alls - 5. Helt avgörande

Hur mycket tid lägger du på budgetanvändandet?

Hur ofta använder du budget?

Vilka/Vilken budgetar/budget är det som används?

Vad i budgeten är det som används?

Vilken tidsaspekt av budget är det som används (bakåt utfall/framåt prognos)?

Vilka andra styrverktyg används annars i dessa situationer?

Hur stor är nyttan jämfört med andra styrverktyg?

Hur stor är nyttan jämfört med arbetet (tiden) som läggs ned på budget?

- Mycket låg - Låg - Varken eller - Hög - Mycket hög