



**GÖTEBORGS UNIVERSITET
HANDELSHÖGSKOLAN**

MAGISTERUPPSATS I FÖRETAGSEKONOMI VT 2010
EKONOMISTYRNING

Icke-finansiella prestationsmått - inom elmarknadsbranschen

Handledare:
Petter Rönnborg

Författare:
Yvonne Sigvardsson
Lina Valingsten

Förord

Föreliggande magisteruppsats har skrivits under vårterminen 2010 på Handelshögskolan vid Göteborgs Universitet, efter avslutade studier i ekonomistyrning. Vi vill inleda med att rikta ett stort tack till vår handledare Petter Rönnborg som har gett oss goda råd på vägen. Vi vill även tacka samtliga intervjupersoner som har varit vänliga att ställa upp för intervju och som har avsatt tid för att besvara våra frågor. Utan er hade det inte varit möjligt att genomföra denna uppsats.

Göteborg, juni 2010

Yvonne Sigvardsson

Lina Valingsten

**Examensarbete i företagsekonomi, Handelshögskolan vid Göteborgs universitet,
Ekonomistyrning, Magisteruppsats, VT 2010.**

Författare: Yvonne Sigvardsson och Lina Valingsten

Handledare: Petter Rönnborg

Svensk titel: Icke-finansiella prestationsmått - inom elmarknadsbranschen

Engelsk titel: Non Financial performance measurement – within the electricity industry

Abstract

(This thesis is written in Swedish)

Background and problem discussion: The present study will focus on non-financial performance measures, reflected in the electricity industry. The electricity sector has undergone major changes since the deregulation in 1996 and is therefore particularly interesting to explore. Until the mid- 90s were all the electricity produced and distributed of major power companies and municipal utilities. Before the deregulation didn't the energy companies need to focus on customers as much as they do today, since the customers at that time were unable to switch energy supplier. After the deregulation competition has increased in the market and companies must work harder to satisfy customers' needs and desires. Bergmash & Stridh (2004) notes that customer's today has increasing demands for the energy companies and are also free to choose the energy company that best meet their needs. Bergmash & Stridh (2004) have through their study found that about 40 percent of customers actually switching energy companies. The reason for customers change energy company is because they were dissatisfied with the service they provide (Bergmash & Stridh 2004). From the above discussion it is interesting to examine how energy companies use non-financial performance measures to meet the competition and customers' growing demands. We did not find any previous studies that address non-financial performance measures in the electricity industry. Several authors (Ax et al (2007, Ittners 2003) argues that non-financial measures has become more important but how does it looks in the electricity industry? Above background and problem discussion has resulted in the following research questions;

- *What non-financial measures are used and what function do they have?*
- *What impact has the non-financial measures??*
- *What non-financial measures are particularly important?*
- *Has the approach to the non-financial measures changed?*

Purpose: The purpose of this study is to identify non-financial performance measures of four companies in the electricity industry and examine their significance.

Method: The study will be of descriptive nature. In order for us to explore non-financial performance measures as reflected in the electricity industry, we use interviews, this will result in that we have a hermeneutic perspective and a qualitative approach.

Results and conclusions: Based on the studies gathered empirical data, we can conclude that there are several non-financial measures which are important performance measures. The identified non-financial performance indicators common to all firms is, customer satisfaction, employee satisfaction and environment. The non common performance indicators identified are quality, SM in telephony and customer service and brand name. The dimensions we have found most important is customer satisfaction and environment.

SAMMANFATTNING

Bakgrund och problemdiskussion: Föreliggande studie kommer att handla om hur icke-finansiella prestationsmått kommer till uttryck inom elmarknadsbranschen. Elmarknadsbranschen har genomgått stora förändringar sedan avregleringen år 1996 och är därför särskilt intressant att undersöka. Fram till mitten av 90-talet producerades och distribuerades all el av några stora kraftbolag och kommunala elverk. Innan avregleringen behövde energiföretagen inte fokusera på kunderna i samma utsträckning som idag eftersom kunderna då inte kunde byta energileverantör. Efter avregleringen har konkurrensen ökat på marknaden och företagen måste arbeta hårdare med att tillfredsställa kundernas behov och önsningar. Bergmash & Stridh (2004) konstaterar att kunderna idag har allt större krav på energiföretagen samt att de också fritt kan välja det energiföretag som bäst motsvarar deras krav och önskemål. Bergmash & Stridh (2004) har genom sin studie kommit fram till att ca: 40 procent av kunderna faktiskt byter energiföretag. Skälet till att kunderna byter energiföretag beror på att de varit missnöjda med energiföretagens service (Bergmash & Stridh 2004). Utifrån ovanstående diskussion är det intressant att undersöka hur energiföretagen använder sig av icke-finansiella prestationsmått för att möta konkurrensen och kundernas ökade krav. Vi har inte hittat någon tidigare studie som behandlar icke-finansiella prestationsmått inom elmarknadsbranschen. Flera författare (Ax et al (2007, Ittners 2003) hävdar att icke-finansiella mått har blivit allt viktigare men hur ser det ut i elmarknadsbranschen? Ovanstående bakgrund och problemdiskussion har resulterat i följande forskningsfrågor;

- *Vilka icke-finansiella mått används samt vilken funktion och betydelse har de?*
- *Vilka icke-finansiella mått har särskild betydelse?*

Syfte: *Syftet med studien är att identifiera vilka icke-finansiella prestationsmått som kommer till uttryck för fyra företag inom elmarknadsbranschen. Vidare avser vi att undersöka vilken betydelse de icke-finansiella måtten har i jämförelse med de finansiella måtten samt även undersöka vilka icke-finansiella mått som är viktigast att mäta.*

Metod: Studien kommer vara av deskriptiv karaktär, vilket innebär att den kommer att vara beskrivande. För att vi skall kunna undersöka vilka icke-finansiella prestationsmått som kommer till uttryck inom elmarknadsbranschen kommer vi att använda oss av intervjuer, detta kommer att resultera i att vi har ett hermeneutiskt perspektiv och en kvalitativ ansats.

Resultat och slutsatser: Utifrån studiens insamlade empiriska material kan vi dra slutsatsen om att det finns ett flertal icke-finansiella mått som är betydelsefulla prestationsmått. De identifierade icke-finansiella prestationsmåtten som är gemensamma för samtliga företag är; kundnöjdhet, medarbetartillfredsställelse och miljö. De icke gemensamma identifierade prestationsmåtten är kvalitet, SM i telefoni och kundtjänst och varumärke. De mått som vi funnit har störst betydelse är kundnöjdhet och miljö.

Innehållsförteckning

1. INLEDNING	1
1.1 BAKGRUND	1
1.2 PROBLEMDISKUSSION	2
1.4 MOTIV FÖR STUDIEN	3
1.5 AVGRÄNSNING	3
1.6 FORTSATT DISPOSITION	3
2. TEORETISK REFERENSRAM	4
2.1 INLEDNING TILL TEORI	4
2.2 EKONOMISTYRNING	5
2.2.1 Förändrad ekonomistyrning	5
2.3 PRESTATIONS MÄTNING	6
2.4 FINANSIELLA PRESTATIONSMÅTT	7
2.4.1 Tidigare forskning inom finansiella prestationsmått	7
2.5 ICKE-FINANSIELLA PRESTATIONSMÅTT	9
2.5.1 Tidigare forskning inom icke-finansiella prestationsmått	9
3. METOD	11
3.1 STUDIENS UPPLÄGG	11
3.1.1 Studiens karaktäristika	12
3.1.2 Undersökningsansats	12
3.2 URVAL	12
3.2.1 Val av bransch	12
3.2.2 Val av företag	13
3.2.3 Val av respondenter	13
3.3 DATAINSAMLING	14
3.3.1 Primärdata	14
3.3.2 Intervjuteknik	14
3.3.3 Sekundärdata	15
3.4 STUDIENS TROVÄRDIGHET	15
3.4.1 Validitet och reliabilitet	15
3.5 KÄLLKRITIK	16
4. EMPIRI	17
4.1 FÖRETAG A	17
4.1.1 Identifierade icke-finansiella mått och dess funktion	17
4.1.2 De icke-finansiella måttens betydelse inom företaget	18
4.2 FÖRETAG B	18
4.2.1 Identifierade icke-finansiella mått och dess funktion	19
4.2.2 De icke-finansiella måttens betydelse inom företaget	19
4.3 FÖRETAG C	20
4.3.1 Identifierade icke-finansiella mått och dess funktion	20
4.3.2 De icke-finansiella måttens betydelse inom företaget	21
4.4 FÖRETAG D	22
4.4.1 Identifierade icke-finansiella mått och dess funktion	22
4.4.2 De icke-finansiella måttens betydelse inom företaget	23
4.5 SAMMANFATTANDE DISKUSSION	24
5. ANALYS	25
5.1 INLEDNING TILL ANALYS	25
5.2 VILKA ICKE-FINANSIELLA MÅTT ANVÄNDS OCH VILKEN FUNKTION HAR DE?	25
5.2.2 Gemensamma icke-finansiella mått	25
5.2.3 Andra icke-finansiella mått	26
5.3 VILKEN BETYDELSE HAR DE ICKE-FINANSIELLA MÅTTEN I JÄMFÖRELSE MED DE FINANSIELLA MÅTTEN? ..	27
5.4 VILKA ICKE-FINANSIELLA PRESTATIONSMÅTT HAR SÄRSKILD BETYDELSE?	28

5.5 HAR SYNEN PÅ DE ICKE-FINANSIELLA MÅTTEN FÖRÄNDRATS?	28
5.6 KOPPLING TILL TEORI.....	29
6. SLUTSATSER OCH AVSLUTANDE DISKUSSION.....	32
6.1 SLUTSATSER.....	32
6.2 AVSLUTANDE DISKUSSION	33
6.3 STUDIENS BEGRÄNSNINGAR	34
6.4 FÖRSLAG TILL FRAMTIDA FORSKNING	35
7. KÄLLFÖRTECKNING	36
BILAGA 1 – INTERVJUGUIDE	40

Figurförteckning

Figur 2.1 Val av teori	4
Figur 2.2 Ekonomistyrningens utgångspunkter.	5
Figur 3.1 Studiens upplägg.....	11

Tabellförteckning

Tabell 3.1 Intervjurespondenter	13
---------------------------------------	----

1. INLEDNING

I detta inledande kapitel presenteras bakgrunden till valt ämnesområde. Inledningsvis beskrivs elmarknadsbranschen och varför branschen är intressant att undersöka närmare. Kapitlet fortsätter med en problemdiskussion, vilken mynnar ut i fyra forskningsfrågor och vidare studiens syfte. Därefter belyses studiens motiv och kapitlet avslutas med en beskrivning av studiens fortsatta disposition.

1.1 BAKGRUND

Föreliggande studie kommer att handla om hur icke-finansiella prestationsmått kommer till uttryck inom elmarknadsbranschen. Elmarknadsbranschen har genomgått stora förändringar sedan avregleringen år 1996 och är därför särskilt intressant att undersöka. Fram till mitten av 90-talet producerades och distribuerades all el av några stora kraftbolag och kommunala elverk (Damsgaard & Green, 2005). Produktionen och distributionen av el var reglerad liksom prissättningen men röster höjdes för en avreglering. Syftet med avregleringen var att den skulle öka effektiviteten och sänka priserna, vilket skulle gagna elkonsumenterna (Bergmash & Stridh, 2004).

År 1992 bolagiserades det tidigare statligt ägda Vattenfall, vilket öppnade mot reformen att avreglera elmarknaden. I samband med att elmarknaden avreglerades år 1996 bildade Sverige tillsammans med Norge en nordisk elbörs – Nord Pool – som numera även inkluderar Danmark och Finland. På denna elbörs kan elproducenterna sälja sin el som exempelvis kan komma från vattenkraft och kärnkraft (Damsgaard & Green, 2005). Nu är elpriset för kunden uppdelat i tre delar – elpris, nätavgift och skatt. Av dessa delar är det bara elpriset som är konkurrensutsatt medan nätavgiften fortsättningsvis bestäms av nätägaren och är därmed att betrakta som ett monopol (Bergmash & Stridh, 2004).

Enligt Bergmash & Stridh (2004) följer denna avreglering den fortlöpande utvecklingen i världen, vilken innebär att energimarknaderna ombildas för att bli ännu mer konkurrensutsatta. Som en följd av avregleringen har det enligt Björk et al (2001) uppkommit olika trender inom elmarknadsbranschen där en av trenderna är ett ökat kundfokus. Detta kan ta sig i uttryck genom att energiföretagen erbjuder kunden mertjänster som är knutna till energiområdet, i syfte att skapa starka varumärken (Björk et al, 2001). Hur väl energiföretagen kan anpassa sig till en marknad där kunderna ställer alltmer höga krav är helt avgörande för företagets långsiktiga överlevnad. Det som kunderna först och främst efterfrågar hos energiföretagen är ett lågt elpris, därefter följer ett stabilt elpris och goda kundrelationer (Bergmash & Stridh, 2004).

I och med avregleringen förändrades inte bara försäljningen av el utan även synen på hela verksamheten. Dessa förändringar gör sig synliga genom att kundernas tillfredsställelse blir allt viktigare (Sandoff, 2002). Söderlund (1997) menar också att företag i stort har blivit allt mer intresserade av att veta hur nöjda deras kunder är och de ser ett samband mellan nöjda kunder och andra variabler. Företagen vet att nöjda kunder återkommer och att de talar väl om företaget till andra potentiella kunder, vilket innebär att kunderna tar hand om företagets marknadsföring (Söderlund, 1997). Kundlojalitet och nöjda medarbetare är viktiga icke-finansiella mått att mäta eftersom de på ett eller annat sätt påverkar företagets lönsamhet (Ittners, 2003). Ax et al (2007) menar att det skett en förändring av synen på de icke-finansiella måtten och att intresset för att mäta icke-finansiella mått har ökat drastiskt. Även Ittners (2003) påvisar i sin artikel att mätningar av icke-finansiella mått har ökat under senare år. Det som har drivit på betydelsen av icke-finansiella mått är den kritik som riktats mot de finansiella måtten. Flera författare (Ax et al, 2007 & Kaplan & Norton, 1996) lyfter fram att

de finansiella måtten inte tar hänsyn till företagets omgivning såsom kund- och leverantörsrelationer samt medarbetartillfredsställelse. Ax et al (2007) anser att prestationsmått som fångar upp kundnöjdhet, medarbetartillfredsställelse, kvalitet, leveranstid, service spelar en allt större roll hos företag idag.

1.2 PROBLEMDISKUSSION

Som beskrivs ovan har intresset för att mäta olika icke-finansiella prestationsmått såsom kundnöjdhet och kundbeteende ökat. Att icke-finansiella mått har fått allt större betydelse återspeglas i Ittners & Larckers (2003) resonemang då de menar att företag idag i allt större utsträckning mäter icke-finansiella mått såsom kundlojalitet och medarbetartillfredsställelse. Av den anledningen är det intressant att titta närmare på hur företag inom elmarknadsbranschen använder sig av icke-finansiella mått. Energiföretagen består av en del som är monopol och en annan del som är utsatt för stark konkurrens och därför vill vi undersöka i vilken utsträckning dessa företag använder sig av icke-finansiella mått när de skall mäta sina prestationer. Vi tycker att det är av stort intresse att se hur företagen hanterar konkurrensen med icke-finansiella mått som hjälpmedel.

Finansiella mått upplevs ha en del svagheter såsom att de inte bidrar med tillräcklig information om vad som skapar framtida värde (Ax et al, 2007). Enligt Kaplan & Norton (1996) finns det kritik från flera håll mot användandet av finansiella prestationsmått. Kaplan & Norton (1996) framhäver att de finansiella måtten i dagens teknologiska och kundorienterade globala konkurrens inte utgör någon bra bedömning av framgång. Istället skall företagsledningarna fokusera på att förbättra kundnöjdhet, kvalitet och kompetens hos de anställda. Genom grundläggande förbättringar på icke-finansiella mått såsom kundnöjdhet och kvalitet kommer även de finansiella måtten påverkas på ett positivt sätt (Kaplan & Norton, 1996).

Innan avregleringen behövde energiföretagen inte fokusera på kunderna i samma utsträckning som idag eftersom kunderna inte kunde byta energileverantör. Efter avregleringen har konkurrensen ökat på marknaden och företagen måste arbeta hårdare med att tillfredsställa kundernas behov och önsningar (Bergmash & Strid, 2004). Björk et al (2001), och Sandoff (2002) menar att avregleringen medfört omfattande förändringar inom elmarknaden och att kunderna nu står i fokus. Bergmash & Stridh (2004) konstaterar att kunderna idag har allt större krav på energiföretagen samt att de också fritt kan välja det energiföretag som bäst motsvarar deras krav och önskemål. Bergmash & Stridh (2004) har genom sin studie kommit fram till att ca: 40 procent av kunderna faktiskt byter energiföretag. Skälet till att kunderna byter energiföretag beror på att de varit missnöjda med energiföretagens service (Bergmash & Stridh, 2004).

Utifrån ovanstående diskussion är det intressant att undersöka hur energiföretagen använder sig av icke-finansiella prestationsmått för att möta konkurrensen och kundernas ökade krav. Vi har inte hittat någon tidigare studie som behandlar icke-finansiella prestationsmått inom elmarknadsbranschen. Varvid vi anser att en studie kan bidra till en inblick i hur energiföretagen arbetar för att möta konkurrensen och vilka mått de då använder. Då flera författare (Ax et al, 2007 & Ittners, 2003) hävdar att icke-finansiella mått har blivit viktigare vill vi undersöka hur ser det ut i elmarknadsbranschen?

Ovanstående bakgrund och problemdiskussion har resulterat i följande forskningsfrågor;

- *Vilka icke-finansiella mått används samt vilken funktion och betydelse har de?*
- *Vilka icke-finansiella mått har särskild betydelse?*

1.3 SYFTE

Utifrån studiens bakgrund och problemdiskussion har följande syfte formulerats;

Syftet med studien är att identifiera vilka icke-finansiella prestationsmått som kommer till uttryck för fyra företag inom elmarknadsbranschen. Vidare avser vi att undersöka vilken betydelse de icke-finansiella måtten har i jämförelse med de finansiella måtten samt även undersöka vilka icke-finansiella mått som är viktigast att mäta.

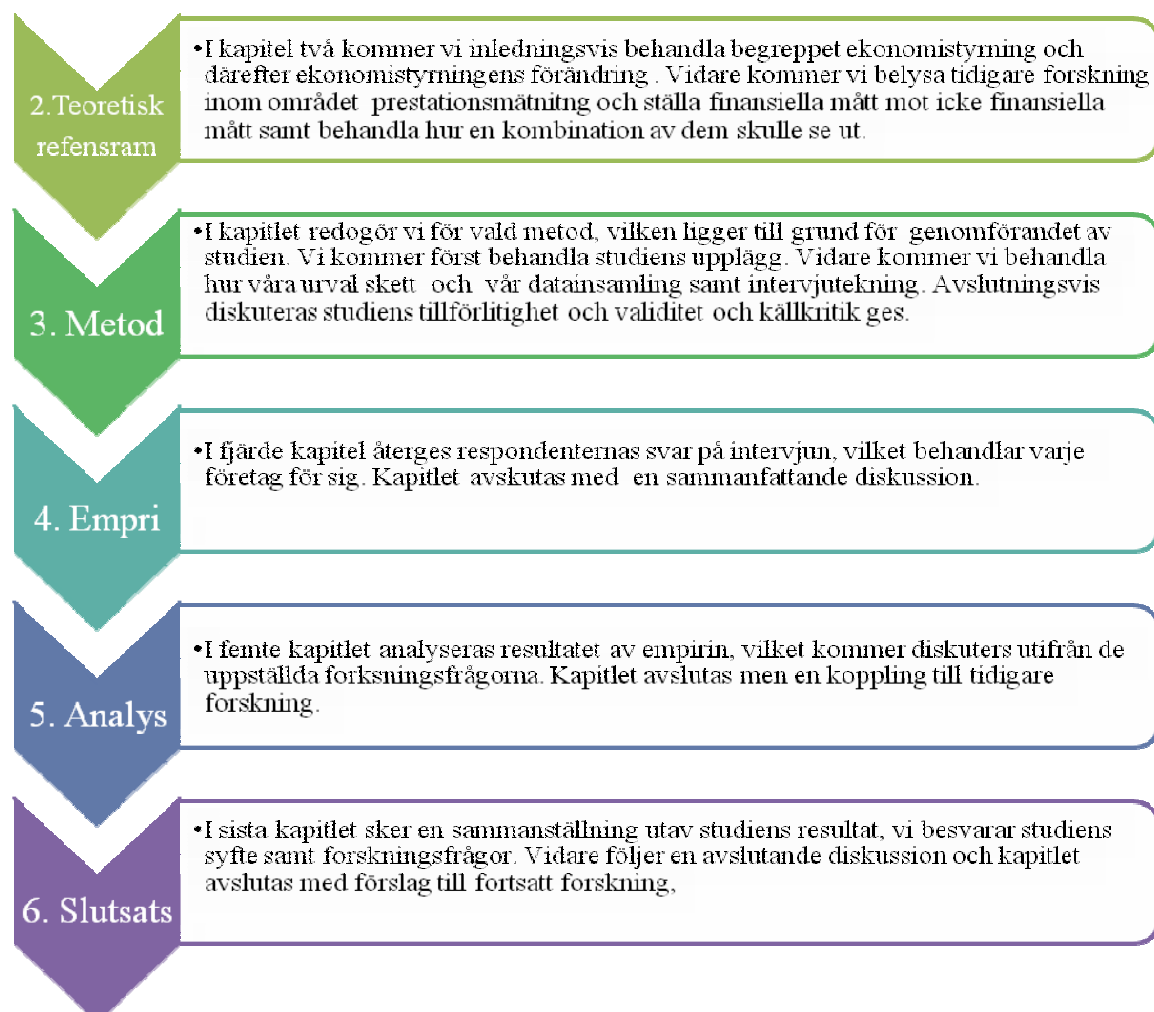
1.4 MOTIV FÖR STUDIEN

Elmarknadsbranschen har genomgått stora förändringar sedan reformen år 1996. Branschen har gått till ett mer kundinriktat perspektiv i samband med ökad konkurrens. Motivet för studien är att undersöka om de icke-finansiella måtten har fått en allt större betydelse mot bakgrund av de förändringar som skett.

1.5 AVGRÄNSNING

Studien är avgränsad till att enbart behandla fyra energiföretag. Vidare är studien avgränsad till att endast behandla den konkurrensutsatta delen i elmarknadsbranschen. Detta innebär att företaget måste vara ett elhandelsföretag för att inkluderas i studien.

1.6 FORTSATT DISPOSITION

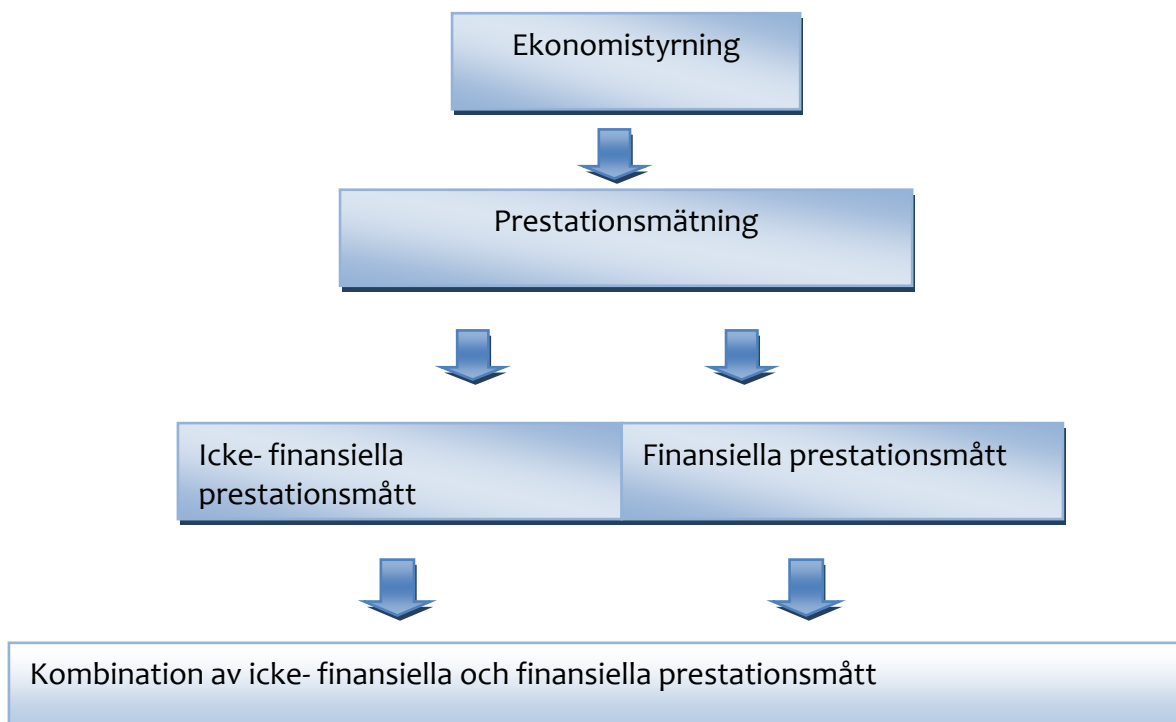


2. TEORETISK REFERENS RAM

Den teoretiska referensramen inleds med en beskrivning hur den teoretiska referensramen har byggts upp och varför. Därefter beskrivs begreppet ekonomistyrning och de förändringar som skett. Vidare sker en redogörelse för hur prestationsmåttssystem fungerar, vilket följs av tidigare forskning inom icke-finansiella och finansiella prestationsmått. Slutligen behandlas hur en kombination av finansiella och icke-finansiella prestationsmått kan se ut.

2.1 INLEDNING TILL TEORI

Den teoretiska referensramen har valts utifrån studiens undersökningsområde; icke-finansiella mått inom elmarknadsbranschen. Ett icke-finansiellt mått är ett prestationsmått, vilket ingår i ett företags ekonomistyrning. Således inleds studiens teoretiska referensram med att förklara begreppet ekonomistyrning. Eftersom det har skett betydande förändringar inom området ekonomistyrning är det väsentligt att beskriva dessa också. Därefter tas tidigare studier inom prestationsmätning upp, detta leder oss vidare in på icke-finansiella och finansiella prestationsmått. För att öka studiens trovärdighet har forskning som påvisar både svagheter och styrkor med de icke-finansiella måtternas behandlats. Den teoretiska referensramen avslutas med att redogöra för hur en kombination av icke-finansiella och finansiella mått skulle kunna bida till att styra företaget i rätt riktning och hur detta i så fall skall gå till. Genom denna teoretiska referensram kan vi sätta våra forskningsfrågor i ett större perspektiv och senare analysera vårt empiriska resultat mot vad tidigare forskning kommit fram till.



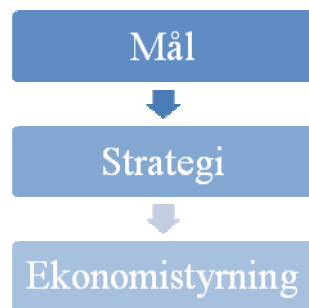
Figur 2.1 Val av teori

2.2 EKONOMISTYRNING

När företag utformar sin ekonomistyrning måste det ställa sig frågor som exempelvis vad som skall uppnås samt vad som troligast kommer att hända. En uppenbar fråga är vilken styrning som bör användas. Ekonomistyrningens uppgift är att försöka påverka beteenden och motivera och inspirera medarbetare i en organisation till att utföra aktiviteter som gynnar organisationens mål. Det är även en process som skall upptäcka och korrigera felaktigheter i agerandet, som exempelvis olika former av missanvändning av resurser (Merchant & Van der Stede, 2007).

Ett företag kan arbeta mot olika typer av mål som är riktade mot till exempel lönsamhet, resultat, kunder, kvalitet, personal och miljö. Ekonomistyrningen fokuserar mot ekonomiska mål som antingen kan vara av finansiell eller icke-finansiell karaktär. De ekonomiska målen behöver inte bara vara av slaget räntabilitet på eget kapital och resultat efter skatt. De kan också vara kundnöjdhet, medarbetartillfredsställelse, kvalitet och leveranstid. Skillnaden mellan dem är att de finansiella måtten är ”slutmål” för företaget som helhet medan dem icke-finansiella är utgör medel för att uppnå finansiella mål. Trenden har under de senaste åren lett till allt större fokus på icke-finansiella mål som ”drivare” av finansiella prestationer (Ax et al, 2007)

I de flesta organisationer är *målen* väl kända och de kan vara av antingen finansiell eller icke-finansiell karaktär. Det är viktigt att medarbetarna har en förståelse av vad organisationen vill uppnå. *Strategin* definierar hur organisationen skall använda sina resurser för att kunna nå sina mål. Viktiga delar av en organisations strategier kommer ifrån ett samspel mellan chefer och anställda och från spontana beslut och lokala experiment som görs för att lära sig vad som leder till den största framgången. Att förverkliga strategier är *ekonomistyrningens* syfte. Att motivera anställda att uppnå organisationens mål samt styrning mot ekonomiska mål (Merchant & Van de Stede, 2007).



Figur 2.2 Ekonomistyrningens utgångspunkter. Källa: Merchant & Van der Stede (2007)

2.2.1 Förändrad ekonomistyrning

Under 1980-talet kom det massiv kritik från en rad författare, bland annat Johnson & Kaplan (1987), vilka menade att problemet med ekonomistyrningen var att den inte hade följt med i utvecklingen och därför behövde förnyas. Chefernas tidshorisont hade krympt till att fokusera på månatliga resultat istället för att ha ett mer långsiktigt perspektiv. Detta kunde få allvarliga konsekvenser eftersom kortsiktig fokus kan leda till att investeringar som påverkar den långsiktiga lönsamheten inte genomförs. Vidare menar Johnson & Kaplan (1987) att de dåvarande redovisningssystemen inte var tillräckligt tillförlitliga eftersom de ofta gav missvisanden information till ledningen.

Under en period av tio år har det skett stora förändringar inom ekonomistyrningen. Förändringarna beror i första hand på den ökade globaliseringen och att konkurrensen har ökat betydligt. Det har funnits ett stort intresse att förbättra prestationsmått och det balanserade styrkortet har exempelvis tagits fram (Kald & Nilsson, 2000). Företag fokuserar idag i allt större utsträckning på sina kunder och många mäter också regelbundet hur nöjda deras kunder är. Detta är särskilt vanligt i organisationer som arbetar på ett decentraliserat sätt med många resultatenheter.

Flera företags mission är idag att fokusera på kunderna. Ett exempel på detta kan vara att företaget går ut med att säga att de vill vara dem som är bäst på att leverera värde till kunderna. Hur bra ett företag presterar utifrån sina kunder har hos ledningen blivit en prioriteringsfråga (Kaplan & Norton, 1992).

Tidigare har företag nästan uteslutande tittat på de finansiella måtten som ett mått på lönsamhet, men utvecklingen går till att finansiella mått behandlas som ett mått bland flera andra mått. I framtiden kommer företag att behöva tänka om när de skall mäta sitt företags prestationer. Mätningar av kundtillfredsställelse, bra kundservice och kvalitet har blivit vitala för företagen att ta hänsyn till (Eccles, 1991). Även Ittner & Larcker (2003) framhåller detta och menar att företag idag i allt större utsträckning mäter icke-finansiella mått såsom kundlojalitet, medarbetartillfredsställelse. Att använda sig av icke-finansiella mått ger företaget en mängd fördelar. Anställda kan få bättre återkoppling på vad de har presterat och investerare får en bättre helhetsbild av hur väl företaget har presterat (Ittner & Larcker, 2003).

2.3 PRESTATIONSMÄTNING

Syftet med prestationsmätning är i första hand att implementera och göra det möjligt för företaget att genomföra sin strategi och att uppnå målen. Det genomförs många olika prestationsmätningar i företag, exempelvis mätningar av finansiella prestationer såsom resultat, kostnader, lönsamhet och försäljning. Mätningar av icke-finansiella mått har ökat de senaste åren på grund av att de finansiella måtten upplevs ha en del svagheter. Den kritik som främst riktas mot de finansiella prestationsmåtten är de inte tar hänsyn till exempelvis kundtillfredsställelse, kvalitet och tid som är viktiga konkurrensmedel för företagen. De bidrar inte heller tillräckligt med information om vad som genererar framtida värdeskapande (Ax et al, 2007).

Genom prestationsmätningar skapas det möjlighet att se hur verksamheten är utformad, hur den presterar och därigenom få en uppfattning om huruvida företagets mål kan nås eller inte. Vidare fungerar prestationsmätningen som ett medel för att stimulera och motivera anställda. Den ger även information om vad intressenterna tycker om företagets prestationer, exempelvis vad kunder har för synpunkter på hur företaget sköter sig och företagets åtaganden gentemot dem. Prestationsmätningarna kan även ge besked om på vilket sätt den kortsiktiga verksamheten passar in i de långsiktiga planerna, vilket hjälper till att uppnå långsiktiga mål (Ax et al, 2007). De anställdas, och chefernas beteenden påverkas i stor utsträckning av företagets prestationsmätningssystem. De är väl medvetna om att traditionella finansiella mått som exempelvis ROI (Return on Investment) kan ge felaktiga signaler angående fortsatta förbättringar och innovationer. Många anser att de traditionella finansiella prestationsmått var bättre lämpade att använda sig av under industrins storhetstid men med tanke på den kunskap och kompetens som företag idag har, känns de inte tillräckligt kompletta (Kaplan & Norton, 1992). Författarna Kaplan och Norton (1992) anser att det är viktigt att utforma ett bra system av prestationsmått som stämmer överens med såväl företagets långsiktiga strategi som det dagliga arbetet.

Vidare hävdar Merchant och Van der Stede (2007) att prestationsmätningssystemet måste tala om för ledningen i fall en investerad summa pengar i kundnöjdhet är viktigare än att investera i produktkvalitet eller produktinnovation. Vissa individuella mått kan vara dyra att använda, speciellt om de involverar användandet av mått som redan finns. Det kan till exempel vara kostsamt att administrera undersökningar av kundtillfredsställelse (Merchant & Van der Stede, 2007). För att öka lönsamheten i ett företag är det nödvändigt att utveckla prestationsmått som reflekterar långsiktig livsduglighet. Det är även viktigt att fokusera på tillgångar och kompetens. Genom att undersöka exempelvis kundtillfredsställelse, produktkvalitet, personalens kompetens och prestationer och nya produkter är det möjligt att identifiera ett företags prestationsområde (Aaker, 2005).

I en studie av författarna Kald och Nilsson (2000) undersöks hur stora nordiska företag ser på olika typer av prestationsmått och vilka de anser vara de allra viktigaste. Företagen fick svara på hur viktiga de ansåg ett visst antal prestationsmått var och gradera dem på en skala mellan 1-7, där 1 inte var så viktigt medan 7 var mycket viktigt. Resultatet av undersökningen var att företagen tyckte att lönsamhet, försäljning och låga kostnader var det som var viktigast i verksamheten. Prestationsmått som berörde externa relationer som leveranssäkerhet, marknadsposition och kundtillfredsställelse ansågs också vara ganska viktiga. Däremot ansåg författarna att det var märkligt att mått som miljö, utveckling av nya produkter och medarbetartillfredsställelse och attityder inte ansågs lika viktiga som de andra måtten (Kald & Nilsson, 2000). Ittner & Larcker (1998) beskriver i sin artikel hur företag nästan uteslutande har förlitat sig på finansiella mått som exempelvis budgetar, resultat, finansiell avkastning och aktieutdelning för att mäta prestationer. Många företag anser nu att den tonvikt som har lagts på finansiella mått inte överensstämmer med deras relativa betydelse (Ittner & Larcker, 1998).

2.4 FINANSIELLA PRESTATIONSMAÅTT

Vanliga finansiella mått på prestationer är resultat, lönsamhet, försäljning och kostnader (Ax et al, 2001). Det finns olika fördelar med att använda finansiella mått och Merchant & Van der Stede (2007) tar upp några av dem; (1) Finansiella mål kan vara avgörande i vinstdrivande företag, då vinster och kassaflöden leder till avkastning för investerare. Avkastning är bland det viktigaste måttet för en extern användare i syfte att utvärdera företagets prestation. (2) De finansiella måtten ger ett samlat mått på prestationen. Genom att samla flera aktivitetens resultat i ett enda eller flertal mått bidrar det till bättre möjligheter till att jämföra aktiviteternas effekter. (3) De finansiella måtten är precisa och objektiva och Merchant & Van der Stede (2007) hävdar att de finansiella måtten generellt bidrar till signifikanta måttfördelar jämfört med mer mjuka värden och subjektiv information. (4) Slutligen är kostnaden för att implementera finansiella prestationsmätningssystem låg i jämförelse med andra typer av ekonomistyrningssystem. Detta beror på att det finansiella prestationsmätningssystemets kärna redan finns. Men trots de fördelar som finnas med att använda ett finansiellt prestationsmätningssystem finns även studier som tar upp dess brister (Ittner & Larcker, 1998, Kaplan & Norton 1996, Johanson & Kaplan, 1987). Johanson & Kaplan (1987) var en av de första som kom att kritisera det traditionella prestationsmätningssystemet, vilket endast fokuserade på finansiella mått.

2.4.1 Tidigare forskning inom finansiella prestationsmått

Ittner & Larcker (1998) menar att många chefer upplever att de traditionella redovisningsbaserade mätsystemen inte längre räcker till. Kritik som har framförts mot finansiella mått är att de inte stöder långsiktiga investeringar, detta då uppmärksamheten riktas mot att generera kortsiktig avkastning, för att driva upp aktiekursen (Kaplan & Norton,

1996). Annan kritik Kaplan & Norton (1996) framför är att finansiella mått gynnar de investeringsformer där avkastningen är enklast att mäta. Vidare leder detta till att investeringar i immateriella tillgångar, kompetens, kundtillfredsställelse och produktutvecklingar förbises, då de är svårare att mäta (Kaplan & Norton, 1996).

Även externa investerare har uttryckt sitt missnöje med att de ekonomiska rapporterna endast visar historiska resultat (Kaplan & Norton, 1996). Istället menar Kaplan & Norton (1996) att investerarna vill ha information som hjälper dem att förutse framtida resultat, för de företag som de har investerat i eller funderar på att investera i. Exempelvis efterfrågade Vice ordförande i US Steel och Carnegie Pensionsfond, Peter C. Lincoln, att icke-finansiella prestationsmått såsom kundnöjdhet och produktutvecklingshastighet skulle rapporteras. Då han menade att sådana uppgifter krävdes för att kunna ge en fullständig bild av företaget (Kaplan & Norton, 1996).

Även branschorganisationen AICPA (American Institute of Certified Public Accountants) har i en rapport uttryckt en oro med en alltför stor fokusering på finansiella resultat. AICPA hävdar att användarna fokuserar på framtiden medan den dagliga verksamheten istället fokuserar på vad som redan hänt. Vidare framförde AICPA att icke-finansiell mätning måste få en nyckelroll och att ledningen skall visa både finansiella och icke-finansiella mått som används i verksamheten. Kommittén gav i rapporten en rekommendation om att företag skall anta en mer balanserad och framåtblickande strategi. För att användarnas behov skall tillgodoses skall verksamhetens rapportering ge mer information om planer, möjligheter, risker och osäkerheter. Den skall vidare fokusera på faktorer som skapar långsiktiga värden, vilket innefattar icke-finansiella mått som visar prestationen hos centrala affärsprocesser (The AICPA Special Committee on Financial Reporting 1994).

Även Johanson & Kaplan (1987) uttryckte redan år 1987 ett missnöje med ekonomistyrningssystemet och menade att det fokuserar för mycket på finansiella mått. För många företag har return on investment (ROI) blivit det enda måttet på framgång. Johanson & Kaplan (1987) menar istället att framgång beror på produkter som möter kundernas behov, på effektiva produktions- och distributionssystem samt på effektiva marknadsföringsåtgärder. Ett ineffektivt ekonomistyrningssystem kan undervärdera även de bästa produktutvecklingsinsatser, förbättringsprocesser och marknadsföringssatsningar (Johanson & Kaplan, 1987). Även Gomes et al (2005) framför i sin artikel *Performance measurement practices in manufacturing firms: an empirical investigation* kritik som har riktas mot den alltför stora fokuseringen på finansiella prestationsmått. Kritiken består i; (1) fokus på det förgångna, (2) ett hinder vid genomförandet av just-in-time tillverkning, (3) är inte externt fokuserade, (4) är resultatet av åtgärder istället för orsaken av dem, (5) mäter och integrerar inte alla faktorer som är av betydelse för ett företags framgång, (6) utesluter viktiga faktorer såsom kundserviceinnovationer, kvalitetsnivå och anställdas utveckling, vilka är faktorer som påverkar marknadsandelar och vinst, (7) uppmuntrar till lokaloptimering, vilket inte hjälper företagens strategiska val. Som en reaktion på denna kritik utvecklades ett flertal olika modeller för prestationsmätning, där några av de mest erkända är the balanced scorecard (Kaplan and Norton, 1992), the performance measurement matrix (Keegan et al., 1989), the integrated dynamic PMS (Ghalayini et al., 1997) och SMART (Cross and Lynch, 1989; Lynch and Cross, 1991).

2.5 ICKE-FINANSIELLA PRESTATIONSMAÅTT

Det finns ingen klar definition av icke-finansiella mått, istället ges olika exempel vad icke-finansiella mått kan vara. Ax et al (2002) tar upp olika prestationsmått och de icke-finansiella måtten som behandlas är kunder, personal, produktivitet, kvalitet och tid. Merchant & Van der Stede (2007) nämner marknadsandel, tillväxt, lageromsättningshastighet, kundnöjdhet, produktutveckling, produktkvalitet samt forskning och utveckling som några exempel på icke-finansiella mått. Said et al (2003) tar upp också upp kund- medarbetarundersökningar, kvalitet, marknadsandel, produktivitet och innovation som icke-finansiella mått.

Vår definition av icke-finansiella mått är i enlighet med FASBs speciella rapport om företag och finansiell rapportering (Upton, 2001:5), vilken angav att icke-finansiell rapportering är sådan information som index, kvotantal, räknetal, vilka inte presenteras i den grundläggande finansiella rapporten. En grundläggande finansiell rapport skall innehålla en balansräkning, resultaträkning, noter, kassaflöde och redogörelse för förändringar i eget kapital (IAS 1 punkt 8, IFRS/IAS 2006). Även andra författare som Orens & Lybaert (2009), Amir et al (2003), Flöstrand (2006) och Robb et al (2001) använder också denna definition på icke-finansiella mått. Målet med icke-finansiell prestationsmätning är att anpassa ledningens incitament med långsiktigt värde för aktieägarna och att bättre anpassa aktieägarvärdeskapande med socialt värdeskapande (Chatterji & Levinem, 2006).

2.5.1 Tidigare forskning inom icke-finansiella prestationsmått

Merchant & Van der Stede (2007) konstaterar att de icke-finansiella måtten ofta är värdeskapare och därmed ledande indikatorer på den framtida finansiella prestationen. Vidare tar Merchant & Van der Stede (2007) upp icke-finansiella mått som ett sätt att hantera problematiken med kortsiktigt beteende, vilket uppstår när finansiella resultat får för stort fokus. Genom att komplettera de icke-finansiella måtten med finansiella mått skapas en kombination av olika mätsystem som ett sätt att motverka kortsiktig handlande (Merchant & Van der Stede, 2007). Flera författare däribland Rogers & Grant (1997), Breton & Taffler (2001), García-Meca (2005), Flöstrand (2006), García-Meca & Martinez (2007) och Orens & Lybaert (2007) genom Orens & Lybaert (2009) finner att en betydande andel av en analytikers rapport inte inkluderar finansiell information.

Ittner & Larcker (1998) menar att förbättringar inom icke-finansiella områden såsom kvalitet, kund- eller medarbetartillfredsställelse och innovationer är investeringar i företagsspecifika tillgångar, men att dessa inte fångas upp i löpande redovisningsårgärder. Icke-finansiella mått för investeringar i immateriella tillgångar kan vara bättre vägvisare för framtida finansiella prestationer än vad historiska redovisningsmått är. Vidare understryks att de icke-finansiella måtten borde komplettera de finansiella måtten inom det interna redovisningssystemet (Deloitte Touche Tohmatsu International 1994 och Kaplan & Norton 1996 genom Ittner & Larcker, 1998). Garcia-Meca & Martinez (2007) fann i deras studie att mängden icke-finansiell information i analytikernas rapporter ökar i takt med lönsamhet och tillväxtpotentialer. Bouwman et al. (1995) visar att finansanalytiker samlar icke-finansiell information för att få en bättre inblick i företagets prestation. Elliot (1992) beskriver i sin artikel att då världen snabbt förändras och blir mer komplex, behöver beslutsfattare nya informationskällor och att många av dem är, icke-finansiella. Elliot (1992) drar slutsatsen att om redovisningen vill behålla sin relevans måste de ge den information som användarna verkligen behöver. Dempsey et al. (1997) genomförde en studie bland finansanalytiker och fann att finansanalytiker ofta använder icke-finansiella prestationsmått för att bedöma företagen. Barua et al. (1995) menar att icke-finansiella mått också kan ge mer direkt och omedelbar feedback på ledningsinsatser än vad finansiella mått ger.

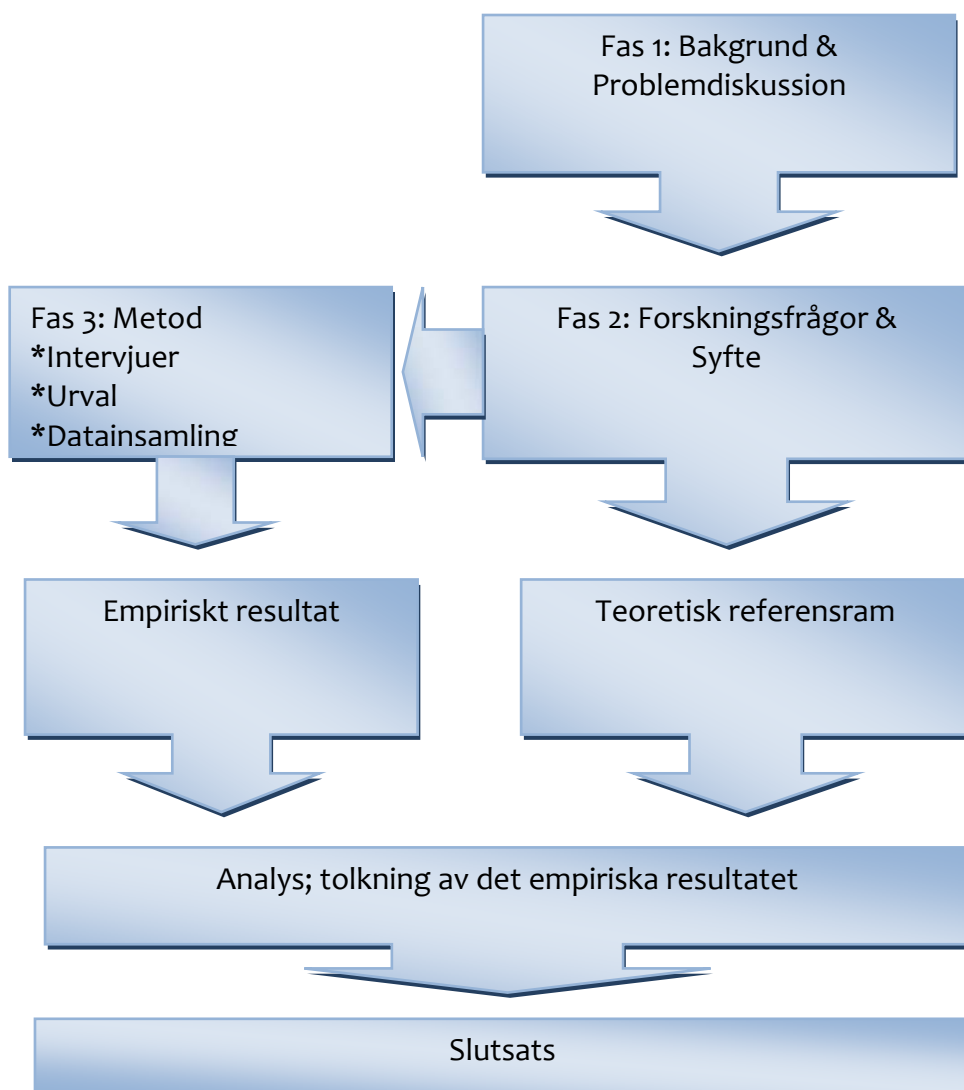
Said et al (2003) undersöker konsekvenserna av att använda icke-finansiella mått som en del i ersättningskontrakt för både nuvarande och framtida resultat. Resultat av Said et al (2003) studie överensstämmer med tidigare studier (Anderson et al. 1994; Banker et al. 2000; Foster & Gupta 1997), vilka bevisar att icke-finansiella mått kan kopplas ihop med företagets framtida ekonomiska prestation. Anderson et al (1994) ämnar närmare undersöka sambanden mellan kundbaserade prestationsmått såsom kundtillfredsställelse och traditionella redovisningsmått för ekonomisk avkastning. Författarna Anderson et al. (1994) kommer fram till att företag som faktiskt uppnår en hög kundnöjdhet också får en överlägsen ekonomisk avkastning. Om kundnöjdheten ökar med en punkt per år har detta ett nettonuvärde på \$7.48 miljoner, vilket i studien representerar en successiv ökning med 11,5 procent.

3. METOD

Här redogör vi för våra val av metoder och vårt tillvägagångssätt. Inledningsvis presenteras studiens upplägg, vilket följs av dess karaktäristiska. Vidare kommer vi att redogöra för vårt urval, vår datainsamling samt hur intervjuerna har genomförts. Innan källkritik ges kommer vi diskutera studiens validitet och reliabilitet.

3.1 STUDIENS UPPLÄGG

Utifrån studiens forskningsfrågor och syfte har metodiken utformats. Det är studiens forskningsfrågor som utgör studiens ryggrad och ligger till grund för valet av teoretisk referensram. Vidare är empiri och analys utformad efter studiens forskningsfrågor, detta för att ge studien en tydlig struktur. Genom forskningsfrågorna ämnar vi besvara studiens syfte. För att tydliggöra studiens upplägg och tillvägagångssätt har vi tagit fram en modell.



Figur 3.1 Studiens upplägg

3.1.1 Studiens karaktäristika

Studiens syfte är att identifiera vilka icke-finansiella prestationsmått som kommer till uttryck i ekonomistyrningen för fyra företag i elmarknadsbranschen samt undersöka deras betydelse. För att vi skall kunna identifiera de icke-finansiella måtten samt förstå betydelsen av dem måste vi på djupet undersöka hur de används och dess funktion. Detta medför att studien kommer vara av deskriptiv karaktär, vilket innebär att den kommer vara beskrivande (Pavel & Davidson, 2003). Vi ämnar i studien beskriva hur undersökningsföretagen arbetar med icke-finansiella mått, samt vilka mått som är av mest betydelse, för att således kunna göra en kartläggning av de icke-finansiella måtten.

För att vi skall kunna undersöka vilka icke-finansiella prestationsmått som kommer till uttryck inom elmarknadsbranschen kommer vi att använda oss av intervjuer, vilka senare kommer tolkas. Detta kommer att resultera i att vi har ett hermeneutiskt perspektiv, vilket tolkar en företeelse genom människors handlingar och i språket. Fokus i studien är på att förklara och identifiera de icke-finansiella måtten (Patel & Davidson, 2003).

3.1.2 Undersökningsansats

Eftersom vi i studien kommer att använda oss av intervjuer, vilka skall återges och tolkas bygger studien på en kvalitativ metod. En studie är antingen av kvalitativ eller också kvantitativ karaktär och det råder ingen konkurrens mellan dem (Holme & Solvang, 1997). Eftersom den kvantitativa metoden omvandlar information till siffror som sedan utvärderas genom t.ex. statistisk analys, har föreliggande studie inte några kvantitativa inslag (Holme & Solvang, 1997). Den kvalitativa metoden ger information ur forskarens synvinkel och tolkning, vilket innebär att denna information inte bör omvandlas till siffror (Holme & Solvang, 1997).

Anledningen till att vi väljer att göra en kvalitativ undersökning beror på att vi vill ha en djupare förståelse och få en så bra helhetsbild som möjligt för det ämne som vi skall undersöka. Vi anser oss även ha tillräckliga kunskaper inom det ämne vi skulle undersöka, ekonomistyrning, vilket är en fördel vid kvalitativa undersökningar. Vi är inte intresserade av att använda oss av en kvantitativ undersökningsmetod, såsom en enkätundersökning. Detta eftersom vi dels inte vill ha färdiga svarsalternativ och dels är studiens forskningsfrågor inte tillräckligt preciserade, vilket de är i en kvantitativ studie (Patel & Davidsson, 2003). Studiens forskningsfrågor kräver mer djupgående information, vilken skall analyseras och tolkas. Hade vi använt oss av en kvantitativ metod hade risken varit stor att vi inte hade fått tillräckligt med utförliga svar på våra frågor.

3.2 URVAL

Med kvalitativa intervjuer är det väsentligt att öka informationsvärdet och ge en djupare förståelse om det fenomen som vi studerar. Det som ska undersökas sker därför inte av en slump eller tillfälligt (Holme & Solvang, 1997). I föreliggande studie skedde valet av bransch först, därefter företag och sist respondenter, vilka det nedan kommer att redogöras för i kronologisk ordning.

3.2.1 Val av bransch

I föreliggande studie har elbranschen valts. Anledning till varför elbranschen var intressant att studera närmare är dels på grund av de förändringar som skedde i och med avregleringen 1996 och dels på grund av den negativa uppmärksamhet som har riktats mot energiföretagen de senaste åren. Lindstedt (2010) uttrycker sin missnöjdhet med elmarknaden och skriver att; avregleringen i längden inte har medfört ”ren konkurrens och bättre priser, utan vad vi ser är en klassisk oligopolsituation med höjda priser som följd ” Hon avslutar sitt stycke med

”Vägen till helvetet är oftast kantad med goda intentioner” (Lindstedt, 2010). Det har vidare förekommit avhandlingar som tagit upp huruvida avregleringen varit bra eller inte och dess konsekvenser (Sandoff, 2002, Bergmash & Stridh, 2004, Damsgaard & Green, 2005). Då både media och forskning riktat stor uppmärksamhet mot branschen uppstod även ett intresse hos oss att studera elmarknadsbranschen närmare. En annan anledning till att denna bransch valdes är på grund av att elmarknadsbranschen berör de flesta. Alla personer som har eget boende kommer i kontakt med något av energiföretagen och de flesta har någon form av uppfattning om branschen ifråga. Det faktum att branschen berör näst intill alla gör den för oss än mer intressant att studera närmare och vidare undersöka hur de arbetar med icke-finansiella mått.

3.2.2 Val av företag

När branschen var fastställd, återstod valet av företag. Detta val grundades på olika kriterier. Det främsta kriteriet bestod i att företaget ifråga skulle vara verksamma inom elhandelsområdet. Detta val beror på att elhandeln är den del som är mest konkurrensutsatt. Innan konkurrensställningen av elmarknaden stod de traditionella elbolagen för distributionen av el till slutkonsumenten. I och med konkurrensställningen av elhandeln delades de traditionella elbolagen upp i nät – och elhandelsföretag. Där elhandelsföretagen köper el utav elproducenterna och sedan säljer den vidare till slutkonsument, d.v.s. el-användaren. El-användaren kan fritt välja det elhandelsföretag den vill köpa sin el ifrån, men kan inte fritt välja nättjänsten. Den måste el-användaren köpa utav det företag som har monopol på distributionen av elen. Idag är flera av elhandelsföretagen fortfarande en del av en koncern som också har nätverksamhet (Energimyndigheten, 2000). Ett annat kriterium var att företagets huvudkontor skulle vara belägna inom ett visst geografisk avstånd, eftersom vi båda är ifrån Göteborg och skriver uppsatsen här. Ur ett intresseperspektiv var det mer intressant att undersöka företag som vi känner till. Det sista kravet var att vi ville ha minst tre undersökningsföretag, detta för att öka studiens trovärdighet. Vi ville även undersöka företag av olika storlek men också med olika ägarförhållanden för att få en bredd i det hela. Vi har valt att undersöka ett stort multinationellt företag och tre kommunala företag av varierande storlek. Utifrån dessa kriterier valdes fyra energiföretag ut.

3.2.3 Val av respondenter

För att kunna göra en tillförlitlig bedömning av vilka icke-finansiella mått som används samt dess betydelse anser vi det vara nödvändigt att intervjua personer som har en helhetsbild av företaget. De tillfrågade personerna skall även ha stor kunskap om hur företaget arbetar med icke-finansiella mått. Vi ansåg att personer med chefsposition lämpar sig bäst, eftersom de oftast har en helhetsbild och det övergripande ansvaret för de prestationsmått som förekommer. Vi kontaktade därefter företagen ifråga och fick därigenom vidare information om vilken eller vilka personer som kunde vara aktuella för intervju. Därefter tog vi kontakt med dessa personer per telefon och bestämde tid för intervju. Uppsatsens respondenter är följande;

Företag	Befattning	
Företag A	Research Manager	
Företag B	Vice VD	
Företag C	Marknadschef	
Företag D	Administrativ chef	Respondent 1
	Marknadschef	Respondent 2

Tabell 3.1 Intervjurespondenter

3.3 DATAINSAMLING

Insamlad data kan kategoriseras som antingen primärdata eller sekundärdata. Primärdata är data som forskaren själv samlat in och sekundärdata är data som har samlats in av andra forskare, personer och institut (Andersen, 1998). Föreliggande studie baseras på både primärdata och sekundärdata. Primärdata består av intervjuer från de olika företagen och sekundärdata kommer ifrån litteratur, vetenskapliga artiklar och avhandlingar.

3.3.1 Primärdata

Primärdata är data som samlas in från personer eller grupper av personer och som samlas in för första gången av en forskare. Primärdata kan samlas in genom intervjuer, frågeformulär och observationer. Den datainsamling som sker är beroende av studiens problemställning Jacobsen (2002). Eftersom vi både vill kartlägga de icke-finansiella måtten och samtidigt förstå deras betydelse krävs djupgående intervjuer. Därmed kommer studiens primärdata bestå av intervjuer. Intervjuer är mest lämpligt att använda när relativt få enheter skall undersökas, när det är av intresse att veta vad den enskilde individen säger och hur individen tolkar en företeelse (Jacobsen, 2002). I föreliggande studie kommer få enheter undersökas och anledningen till varför intervjuer valdes är att vi är intresserade av personernas kunskap och uppfattningar kring icke-finansiella mått.

3.3.2 Intervjuteknik

Intervjuer kan ske med informanter eller respondenter. En informant är en person som står utanför den företeelse som skall studeras men som ändå har mycket att säga om den. En respondent är en person som själv upplever fenomenet och inte följer någon strikt mall. I föreliggande studie kommer intervjuer med respondenter ske, eftersom en respondent själv upplever det som händer (Holme & Solvang, 1997). För att vi skall kunna förklara och förstå hur de icke-finansiella måtten används är det lämpligast att intervjua personer som arbetar med de icke-finansiella måtten dagligen och kommer i kontakt med dem. Genomförandet av en intervju kan vara av mer öppen eller mindre öppen karaktär. Vanligtvis är att den öppna intervjun ändå är strukturerad till viss del. Dock bör intervjun inte vara helt ostrukturerad och i regel bör en intervjuhandledning utarbetas, vilket är en översikt för de ämnen som skall tas upp (Jacobsen, 2002).

För att kunna kartlägga de icke-finansiella måtten och deras betydelse genomfördes personliga intervjuer. För tre företag skedde den personliga intervjun ansikte mot ansikte, men för ett företag gjordes en telefonintervju. Innan vi intervjuade respondenterna skickade vi en intervjuguide till dem, vilket var ett önskemål från samtliga respondenter. Vi förklarade även inom vilket ämne uppsatsen skrevs och i de fall det inte framgick vad vi menade med icke-finansiella mått förtydligades detta. Under intervjuerna följde även vi intervjuguiden, för att på så vis få en viss struktur och försäkra oss om att vi fick svar på de frågor vi hade. Således hade intervjuformen en hög grad av öppenhet, eftersom intervjuguiden bestod av öppna svar, men också inslag av struktur, då intervjuguiden innehöll ett antal på förhand ställda frågor. Intervjuguiden återfinns som bilaga 1 och är utformad av hänsyn till studiens syfte samt forskningsfrågor. Intervjun inleddes med att först försöka kartlägga vilka icke-finansiella mått företaget ifråga hade. Vi behandlade därefter ett icke-finansiellt mått i taget för att få en bild av hur detta mått användes, och för att få en förståelse för dess funktion samt betydelse. Efter att ha kartlagt de aktuella icke-finansiella måtten för företaget ifråga, skedde en mer fri diskussion om de icke-finansiella måtten. Den första intervjun spelades in på band, men då vi märkte att detta ledde till en mindre fri diskussion och att respondenterna var mer eftertänksamma valde vi för påföljande intervjuer att inte banda. Efter intervjuerna mejlade vi

samtliga företag, där vi bad dem gradera de icke-finansiella måtten utifrån en fem-gradig skala, där ett är inte alls viktigt och fem står för mycket viktigt.

3.3.3 Sekundärdata

För att kunna bedöma tillförlitligheten hos studiens insamlade sekundärdata är det viktigt att kritiskt källgranska den. Detta eftersom sekundärdata är sådana data som har framställts av någon annan i ett annat syfte (Christensen et al, 2007). Det är viktigt att inte endast välja sådant material som stödjer våra egna uppfattningar, utan även ta med andra uppfattningar som skiljer sig från våra (Patel & Davidsson, 2003). De sekundärkällor som vi använt av oss i studien är litteratur, vetenskapliga artiklar och avhandlingar. Eftersom studiens syfte är att identifiera vilka icke-finansiella prestationsmått som kommer till uttryck i ekonomistyrningen, för fyra företag inom elmarknadsbranschen är litteratur som berör prestationsmått en stor del av materialet.

Vår referensram har dels varit den litteratur vi har använt oss av i våra kurser på Handelshögskolan, dels avhandlingar och dels vetenskapliga artiklar. I vissa fall har kurslitteraturen refererat vidare till de vetenskapliga artiklar som använts. För att hitta eftersökt material, har vi främst sökt via Göteborgs Universitets bibliotekskatalog, GUNDA, men i de fall då litteratur inte varit tillgängligt där, har vi sökt vidare via den nationella bibliotekskatalogen, Libris.

För att hitta relevanta, aktuella och ämnesspecifika vetenskapliga artiklar har vi sökt i databaserna Business Source Premier (EB SCO), Emerald Management Xtra Plus och JSTOR. Samtliga nåddes via Göteborgs Universitet och de sökord som främst förekommit är;

- Non financial performance measurement
- Financial performance measurement
- Performance measurement
- Non financial

För att öka studiens trovärdighet har vi försök använda så aktuell information som möjligt samt ha ett brett perspektiv och inte bara använda sådant material som stöder vår egen uppfattning.

3.4 STUDIENS TROVÄRDIGHET

3.4.1 Validitet och reliabilitet

Validitet kan delas in i två begrepp giltighet och relevans och med det menas hur väl vi faktiskt undersöker det vi avser att undersöka. Det handlar om att vi undersöker det vi i studien säger vi ska undersöka. Reliabiliteten talar om i fall vi undersöker på ett tillförlitligt sätt. Det finns ett förhållande mellan validitet och reliabilitet och vi kan därmed inte endast fokusera på någon av delarna. Detta då hög reliabilitet inte är någon garanti för hög validitet, samtidigt som låg reliabilitet medför låg validitet (Patel & Davidsson, 2003).

Genom att i ett tidigt skede bygga upp ett skelett, har vi försökt öka studiens validitet, så att det finns en koppling mellan studiens problemställning, empiri samt teoretiska val. Vi försöker även vara medvetna om vår roll under intervjun och inte påverka respondenten till att svara på ett sätt som är enligt vår uppfattning och inte ställa ledande frågor. Vi var båda närvarande under alla intervjuer och efter intervjuerna skrev vi direkt ner våra anteckningar åter igen och gick tillsammans igenom intervjun. Genom detta förfarande minskade vi risken för utebliven information och missuppfattningar. För att öka studiens validitet skickade vi i förväg en intervjuguide, vilket hade efterfrågats av respondenterna. Innan intervjun förklarade

vi bakgrunden till studien och dess syfte, vidare tydliggjorde vi begreppet icke-finansiella mått. Innan det slutgiltiga resultatet av studien skickades fick varje respondent möjligheten att läsa igenom studien och på så vis kontrollera att vi inte återgav felaktig information. En annan fråga vi kan ställa oss är om vi intervjuat rätt personer. Innan intervjun kontaktade vi företaget ifråga och presenterade oss och bad att få tala med en person som kom i kontakt med icke-finansiella mått. När vi fått information på vem som kunde svara på våra frågor kontaktade vi den rekommenderade personen och frågade om han eller hon kunde ställa upp på en intervju. Alla respondenter vi intervjuade kom i kontakt med de icke-finansiella måtten och arbetade med dessa dagligen. Vi anser därmed att rätt personer har intervjuats. Möjligen hade studiens validitet dock ökat om vi intervjuat fler personer inom varje specifikt område, såsom en på marknad, en på personalavdelningen, en på produktion och en i ledningsgruppen för varje undersökningsföretag.

För kvalitativa undersökningar har reliabiliteten inte samma utrymme som den har i kvantitativa. Detta eftersom syftet med kvalitativa undersökningar är att skapa en större förståelse av en situation eller händelse och då är inte graden av den statistiska representativiteten centralt. I en djupgående undersökning är det näst intill omöjligt att förena detta, eftersom forskaren i en kvalitativ undersökning vill få tag på enheter som kan ge en bild av den händelse som är föremål för studien (Holme & Solvang, 1997). I kvalitativa undersökningar har vi till skillnad mot kvantitativa en större närhet till det som skall studeras, dock kan detta också medföra problem. Således kan denna närhet till forskningsobjektet skapa förväntningar som på förhand är bestämda (Holme & Solvang, 1997). Även Jacobsen (2002) tar upp problematiken med tillförlitligheten i kvalitativa undersökningar och menar att en kvalitativ undersökning ställer andra krav, såsom reflexivitet. Istället klargör forskaren sin roll i forskningssituationen och förklarar vilka metoder som använts samt reflekterar över hur detta kan påverka resultatet.

För att ge studien högsta möjliga tillförlitlighet försöker vi därmed reflektera över samspelet mellan respondenterna och öppet beskriva vårt tillvägagångssätt. Detta metodkapitel ämnar att på ett så öppet sätt förklara våra tillvägagångssätt och val. Eftersom kvalitativa undersökningar innebär en närhet till forskningsobjektet kan det uppstå vissa förväntningar. Vi har varit medvetna om detta och därmed försökt att inte leda in respondenten i ett visst fack samt ha ett objektiva förhållningssätt. Vi har efterstävät att få respondenten att känna sig bekväm och låtit respondenten tala så fritt som möjligt. Dock kan detta påverka studiens reliabilitet negativt eftersom det då finns risk för att information utelämnas. Detta har vi försökt minska genom att direkt efter intervjun sammanställa respondentens svar tillsammans. I de fall då oklarheter förekommit har vi kontaktat respondenten igen för att på så sätt minska eventuella felaktigheter och missförstånd. Vidare befann vi oss under alla intervjutillfällena på respondenterna arbetsplats, vilket möjligen medförde att respondenterna kände sig mer avslappnade.

3.5 KÄLLKRITIK

I studien har vi använt oss vetenskapliga artiklar och litteratur, inga internetbaserade källor har förekommit, eftersom dessa ofta inte är kontrollerade innan de ges ut. De vetenskapliga artiklar som använts har sökts via Göteborgs Universitet, även alla litteratur är inhämtad därifrån. För att få så tillförlitlig information som möjligt har vi försökt använda av oss så aktuell information som möjligt. Vidare har vi även i största möjliga utsträckning använt oss av ursprungskällan. Vi har även tagit med vetenskapliga artiklar med olika perspektiv. Vi har i den teoretiska referensramen forskning som påtalar fördelarna med icke-finansiella mått, men även forskning som påvisar svagheter med icke-finansiella mått.

4. EMPIRI

I detta kapitel återges de svar och åsikter som uppkommit under intervjuerna för de fyra undersökningsföretagen. Vi börjar med en kort presentation av företaget, så att läsaren skall få en bild av de valda företagen, därefter återges intervjun.

4.1 FÖRETAG A

Företag A tillhör sedan maj 2001 en stor internationell koncern. Företaget har drygt 6000 anställda i Sverige och omsatte år 2009 cirka 36 miljarder Skr. Företaget är både producent och distributör av energi och har cirka en miljon kunder. Under 2009 sålde företaget el för 40,5 TWh och producerade 23,0 TWh el. I elproduktionen finns både kärnkraft och vattenkraft.

4.1.1 Identifierade icke-finansiella mått och dess funktion

Företag A använder sig av olika icke-finansiella prestationsmått i sin verksamhet och de identifierade är;

1. Net Promotor Score (NPS)
2. SKI (Svenskt Kvalitets Index)
3. Medarbetartillfredsställelse
4. Varumärke
5. Miljö

NPS är ett internationellt mått som mäts två gånger per år och inom företaget används måttet till att mäta beteendet hos både privat och företagskunder. Upphovsmakare till NPS är Bain & Company. Företag A använder ett "customer loyalty management system" för att mäta NPS och började med detta år 2009. Mellan åren 2004 – 2009 arbetade företag A med CLI (Customer Loyalty Index). NPS har till uppgift att mäta kundlojalitet, kundbeteende, kundnöjdhet och kundtillfredsställelse. Vidare mäter det också hur kunderna ser på varumärket, tillgängligheten och servicen. Frågor som NPS kan hjälpa till att besvara är hur nöjda kunderna är och inom vilka områden företag A ämnar förbättra sig inom. NPS mäts i form av ett mätetal mellan 0-10. De kunder som uppvisar ett NPS- tal mellan 7-10 anses vara ambassadörer för företaget och kommer troligen att rekommendera företag A till andra. Kunder som däremot har ett NPS- tal mellan 0-6 anses inte vara ambassadörer för företag A. Ett konkret exempel på hur företaget använder sig av NPS i sin verksamhet är att företaget använder måttet för att mäta andelen kunder som kan tänka sig att rekommendera företaget till andra kunder. Detta värde använder de sig också av för att beräkna ekonomiska nyckeltal för lojalitet. Helt enkelt, vad tjänar företaget på att genomföra olika förbättringsaktiviteter.

SKI är ett etablerat mått och mäts i flera branscher med flera mätningar under året mot både privat- och företagskunder. SKI har använts sedan 1999 och används för att jämföra hur nöjda företagets kunder är jämfört med andra. Företaget får information om inom vilka områden de behöver förbättra sig för att få nöjdare kunder. Vidare får de veta vilka är orsakerna och vilken verkan får de förbättringar som företaget genomför.

Medarbetarundersökningar görs var 18:e månad och görs i Tyskland. Mätningarna har gjorts sedan företag A bildades och företaget anser att det är viktigt att mäta hur nöjda medarbetarna är eftersom nöjda medarbetare skapar nöjdare kunder.

Varumärkesmätningen är kopplad till NPS men en undersökning av kundernas attityd till varumärket sker varje kvartal och i alla länder där företag A är verksamt. Undersökningen görs online där företag A får öppna svar som sedan analyseras. Genom undersökningen får företag A fram både explicita och implicita värden, vilka är värdefulla för att kunna förstå hur

varumärket uppfattas. Explicita värdet säger vad företaget står för och implicita värden säger hur företaget upplevs och om det är nära eller långt borta från kunden.

Miljön: Företag A säger sig satsa mycket på miljöarbete och de har uttalade miljömål som är viktiga att uppfylla och vilka mäts regelbundet. Både på hemsidan och årsredovisningen finns utförlig information om dessa mål och vad företag A gör för miljön.

4.1.2 De icke-finansiella måttens betydelse inom företaget

Under de senaste åren har synen på de icke-finansiella måtten inom organisationen förändrats och därför har det blivit allt viktigare att ha ett bredare och större kundfokus. Av den anledningen har därför koncernen beslutat sig för att börja använda sig av icke-finansiella mått i sin verksamhet. Samtliga av företagets icke-finansiella mått har till syfte att fungera som en typ av kundvård och respondenten menar att det är positivt att genomföra dessa undersökningar, eftersom det visar att företaget är mån om sina kunder och fångar upp missnöjda kunder. Respondenten menar att de icke-finansiella måtten är minst lika viktiga som de finansiella och att NPS är det viktigaste måttet. Respondenten berättar att det är koncernledningen som har beslutat att NPS skall mätas och har sedan kommunicerat detta vidare i hela koncernen, på alla nivåer. Således genomsyrras hela koncernen av de mått som tas fram via NPS. De som arbetar närmast måtten är marknadsavdelningen och försäljningsavdelningen, då de arbetar med kundrelationer. Tidigare låg kundansvaret på marknads- och försäljningsavdelningarna men idag är ansvaret mer fördelat över alla avdelningar i koncernen. Eftersom koncernledningen har beslutat att använda dessa mått får mätningarna en annan dignitet. Det ligger på allas bord och alla förstår att kundrelationer är en viktig del att fokusera på. Respondenten menar att NPS-måttet handlar mycket om ledarskap. Vidare berättar respondenten att de icke-finansiella måtten används som beslutsunderlag inom företag A och då i synnerhet NPS.

Enligt respondenten är tillförlitligheten stor till de icke-finansiella måtten annars skulle de inte ha använts som beslutsunderlag. Beslutsområden som grundar sig på dessa mått återfinns främst inom förbättringsinitiativ, processförbättringar, kommunikationsytor och kontaktytor. Både NPS och SKI är kopplade till belöningssystemet. Den högsta ledningens belöning är kopplad till dessa mått liksom funktionerna försäljning och marknad. Måtten mäts på bolagsnivå och bryts inte ned på personlig nivå. Det enda mått som enligt respondenten har någon svaghet är medarbetarundersökningarna eftersom dessa görs i Tyskland, vilket skapar en distans till undersökningen för anställda i Sverige. Vidare lägger respondenten till att de har skapat flera projekt med syfte att skapa branschens nöjdaste kunder, vilka återfinns inom områdena varumärke, försäljning, nät, kundsupport och ekonomi. För att se hur utvecklingen fortgår används inom dessa projekt bland annat NPS.

När vi bad företaget att gradera de icke-finansiella måtten på en skala mellan ett och fem, där ett står för inte alls viktigt och fem för väldigt viktigt, tilldelades alla de icke-finansiella måtten femmor av företaget. Respondenten berättar att under de senaste åren har de icke-finansiella måtten blivit allt mer viktiga att ta hänsyn till.

4.2 FÖRETAG B

År 2009 hade företag B ca 1200 anställda och omsatte ca 5,7 miljarder Skr. Under 2009 sålde företag B el för 4,8 TWh och producerade 1,1 TWh el. I elproduktionen finns främst fjärrvärme men även en mindre del förnyelsebar energi.

4.2.1 Identifierade icke-finansiella mått och dess funktion

Företag B använder sig av tre icke-finansiella mått i sin verksamhet;

1. Nöjdhetsindex
2. Nöjdhetsindex
3. Miljö

Nöjdhetsindex består av två separata aktiviteter. Företaget använder sig av en panelgrupp som ger direkt återkoppling på konkreta frågor samt även enkätundersökningar. För att skapa en panelgrupp tas stickprov från en population om 300 000 kunder. De kunder som ingår i stickprovet får sedan en förfrågan om de vill ingå i en panelgrupp. Grupper bildas om ca 15 kunder i varje grupp. Sedan ställs konkreta frågor till gruppen och svaren utvärderas av företag B. Respondenten berättar att de problem som kan uppstå med denna metod är att urvalet kan bli snedvridet och att panelgruppen inte motsvarar rätt sammansättning av kunderna. Eftersom kunderna får betalt för att ställa upp så kan det medföra att en viss typ av kunder blir överrepresenterade. Frågorna som ställs kan grundas på resultatet från enkätundersökningen men även andra frågor som dyker upp i verksamheten kan vara aktuella. Enkätundersökningarna görs vartannat år mot privatkunder och vartannat mot företagskunder, vilket görs av ett externt företag som är specialiserat på detta. Undersökningsföretaget gör frågorna och sammanställer resultatet. Ett exempel på hur företaget använder sig av NKI i sin verksamhet är att när resultaten från undersökningen är klara får företaget en sammanställning som visar företagets styrkor och svagheter. Verksamheten får då i uppdrag att ta fram förslag som ytterligare stärker styrkorna och förbättrar svagheter. Därefter gör företaget en prioritering utifrån förslagen och bestämmer vilka åtgärder som skall vidtas. För åtgärderna görs sedan en handlingsplan. Företag B har mätt nöjdhetsindex i ca 15 år, sedan 90-talet säger respondenten.

Nöjdhetsindex görs genom en anonym enkätundersökning. Den genomförs vartannat år och har mätts i ca 15 år. Undersökningen innefattar medarbetare i hela koncernen och i mätningen ingår en bedömning av chefer. Företag B outsourcar både Nöjdhetsindex och Nöjdhetsindex till ett företag som är specialiserat på detta, vilka gör frågorna och sammanställer resultatet. Nöjdhetsindex används i verksamheten på samma sätt som nöjdhetsindex.

Miljömåttet mäter svaveldioxidutsläpp, koldioxidutsläpp och kvävedioxidutsläpp. Detta har mätts sedan 70-talet och måste mätas dagligen enligt miljölagstiftningen. Genom att göra dessa mätningar regelbundet ser Företag B konkret hur utsläppen ser ut.

4.2.2 De icke-finansiella måttens betydelse inom företaget

Respondenten framhåller att det är de finansiella måtten som väger tyngst. Vid bedömningen av företaget är det de finansiella måtten räntabilitet och soliditet som är viktigast. De icke-finansiella måtten är också viktiga, men inte lika viktiga. Miljömåttet utgör dock beslutsunderlag för nya investeringar. Nöjdhetsindex används i diskussioner och för att fokusera på förbättringsområden. Det viktigaste är att se trenden. Varför ser det ut som det gör? Vad kan företaget bli bättre på? Företag B vill även komma närmare kunden och anser att mätningarna stärker relationen till kunden. Detta mått, med resultaten från panelgruppen och enkäten, ligger som grund till beslut när företag B vill göra åtgärder för att ändra kundattityden.

Nöjdhetsindex används i diskussioner och samtal och genom att göra det bidrar det till att skapa en dialog. Respondenten tycker att det är betydelsefullt att mätningen görs. Detta index används när en chef själv skall prata med sina anställda och försöka ha en dialog och

lösa problem. Respondenten anser dock att måttet kanske inte är helt tillförlitligt. Om undersökningen exempelvis visar att alla på avdelningen är missnöjda med chefen så behöver detta inte direkt bero på att chefen gör ett dåligt arbete utan på att det kan vara så att chefen vill förändra något de andra inte vill ändra på.

Respondenten anser att både nöjdhetsindex och nöjdhetsindex inte är helt tillförlitliga eftersom det finns yttre faktorer som kan påverka vad någon svarar, exempelvis hur den allmänna diskussionen ser ut i samhället. Att mäta dessa index kan bidra till att företaget vill mäta för mycket och att fel saker mäts. Respondenten poängterar att det är viktigt att inte fokus blir på att mäta rätt, utan på åtgärden. Respondenten understryker att miljömåttet även är ett mycket viktigt mått att mäta, då det visar hur mycket som släpps ut och hur trenden är. Miljömåttet är det mått används som beslutsunderlag för nya investeringar.

Synen på icke-finansiella mått i företaget har inte förändrats men däremot ökar de icke-finansiella måtten hela tiden. Enligt respondenten har det blivit modernt att göra mätningar men det gäller att inte fokusera på att endast mäta utan på det egentliga arbetet. Respondenten understryker att mätningarna inte får ta över. Nöjdhetsindex och Nöjdhetsindex används av alla avdelningar, men för nöjdhetsindexmålet är det i synnerhet Key Account Management-avdelningen som använder sig av kundmålet. Huvudsyftet med alla mått är att få signaler om något inte fungerar så att förbättringsåtgärder kan sättas in.

Nöjdhetsindex används delvis som grund till belöningsystemet för de anställda, det grundar sig bland annat på hur fort en medarbetare svarar i telefon, hur många signaler som går fram, orderfrekvens vid anslutning av ny kund, hur lång tid (veckor) det tar mellan att kunden gör en förfrågan tills kunden är ansluten, hur länge det tar innan den anställde åtgärdar ett ärende och hur lång tid det tar innan den anställde svarar på ett mejl?

När vi bad företaget att gradera de icke-finansiella måtten på en skala mellan ett och fem, där ett står för inte alls viktigt och fem för väldigt viktigt, resulterade detta i att företaget gav fem för kundnöjdhetsindex och de resterande icke-finansiella måtten fick en fyra.

4.3 FÖRETAG C

Företag C verkar inom el- och fjärrvärmeproduktion, elhandel samt entreprenader och tjänster. Elhandeln svarar för 49 % av den totala omsättningen. Företag C nettoomsättning uppgick till 569 Mkr år 2009 och har 90 anställda. Företag C startade sin verksamhet 1 januari år 1996, i samband med avregleringen. Inom företag C sker enbart nätverksamhet för el i enlighet med elmarknadsreformen, bolaget tillhandahåller överföring av el.

4.3.1 Identifierade icke-finansiella mått och dess funktion

På företag C kunde fem olika icke-finansiella mått identifieras;

1. Nöjdhetsindex (NKI)
2. Medarbetarundersökning
3. Miljömått
4. SM i telefoni och kundtjänst
5. Kvalitet

Nöjdhetsindex (NKI) genomför Företag C vartannat år en omfattande kundundersökning, undersökningen innefattar ca 20 frågor med färdiga svarsalternativ samt några öppna frågor. Nöjdhetsindexundersökningen har företag C haft sedan sju år tillbaka, sedan år 2003. Nöjdhetsindexundersökningen sker via telefon och då intervjuas 400 kunder, vilka slumpmässigt väljs ut. Kundundersökningen innefattar både företag och konsumenter och riktas mot dem som har fjärrvärmde och elnät. Det är inte företag C själva som genomför

undersökningen utan de tar hjälp av ett konsultföretag. Kundundersökningen analyseras sedan avdelningsvis, varefter slutsatser dras. Utefter kundundersökningens resultat görs en handlingsplan, vilken ger riktlinjer inom vilka områden företag C vill förbättra sig inom. De avdelningar som främst berörs är marknadsavdelningen, fjärrvärmeavdelningen och elnätsavdelningen. Syftet med kundundersökningen är att bli bättre och få mer kundfokus. Respondenten anser att styrkan med kundmättet är att hela företaget blir informerade om vad kunderna tycker och tänker om företaget. De som är längst från kunden vet ibland mest menar respondenten.

Medarbetarundersökning genomförs vartannat år, vilket sker via en extern konsult. Det är en enkätundersökning och den har genomförts i sju år, vilket är sedan kundundersökningen genomfördes. Medarbetarundersökningen tas liksom nöjdhetsindex upp avdelningsvis, därefter plockas de tre viktigaste punkterna ut. Respondenten berättar att det sedan utfärdas en handlingsplan utefter de punkter som valts ut. Respondenten tillägger att det alltid är max tre punkter som väljs ut och att det är där som fokus läggs.

Miljömått berättar respondenten har funnits hela tiden, men har fått större utrymme den senaste tiden. Vidare har kraven på koldioxidutsläppen skärpts och målet är att det skall halveras. Miljömått mätts varje månad och det är produktion som mäter dessa mått, vilka senare redovisas för myndigheten. Inom miljömått mätts bland annat koldioxidutsläpp, svaveldioxidutsläpp. Respondenten berättar att företag C känner ett ansvar, ett samhällsansvar, de vill ta hand om miljön och kunna bidra med det de kan och vill göra.

SM i telefoni och kundtjänst är en tävling respondenten berättar att de deltar i. Denna tävling utser en svensk mästare i kundtjänst och telefoni och där bland annat svarstiden bedöms. Respondenten säger att detta är nytt för i år och att tävlingen är indelad branschvis. Tävlingen genomförs genom att företag C får oväntade telefonsamtal där det är en person som ringer och vill ha svar på frågor. Det har gjorts ett provtest, vilket respondenten berättar att de fick ett bra resultat på. Tävlingen pågår kontinuerligt, eftersom företag C inte vet när "undersökningsspersonen" ringer.

Kvalitet mäter Företag C genom ett ledningssystem, ett kvalitetssäkringssystem och detta mäter hela det interna arbetet. Det mäter både miljö samt kvalitet och involverar arbetet kring ISO certifiering. Respondenten berättar att kvalitetssäkringsarbetet har en central roll och att företag C haft detta i ca 10 år. De nämner även i sin årsredovisning att de i år har klarat kravet för OHSAS 18001. Varje år genomförs en externrevision och två gånger per år sker en internrevision. Företag C har utsett fyra anställda som är internrevisorer och som genomför internrevisionen. Respondenten menar att det handlar om att ständigt förbättra sig, syftet är att bli bättre. Resultatet av revisionen blir senare en handlingsplan, vilken företag C också kontrollerar och ser till att den efterföljs. Syftet är att göra rätt och att ha koll på läget.

4.3.2 De icke-finansiella måttens betydelse inom företaget

Respondenten berättar att för två år sedan gjordes en intern kampanj för att skapa en "vikänsla" i företaget. Med den ville företag C skapa en känsla om att alla roll är lika viktiga, alltifrån montör till försäljning och marknad. Vidare berättar respondenten att företag C haft seminarier, konferenser och grupparbeten för att skapa denna "vikänsla" i företaget. Företag C vill på så sätt att alla anställda skall få en förståelse för arbetet. Respondenten menar att dessa åtgärder har lett till att företaget blivit bättre på kundvård. Företag C ger också ut en skrift, "Företag C i själ och hjärta", där det står vilka kärnvärden företag C har. Genom denna skrift blir alla på hela företaget informerade om kärnvärdena.

Vidare berättar respondenten att nöjdhetsindex är ett mycket betydelsefullt mått. Nöjdhetsindexmättet är särskilt viktigt när det gäller elnätet och fjärrvärme, då det tidigare

inte funnits någon konkurrens inom dessa områden. Respondenten menar att detta inte är svårsålda produkter och att det därför är särskilt väsentligt att se vad kunden verkligen tycker. Förutom resultatet är nöjdhetsindex som är det viktigaste måttet. Respondenten nämner även att miljömåten är viktiga och att de marknadsföringsmässigt profilerar sig genom miljö. Vidare utgör alla de icke-finansiella måtten beslutsunderlag och marknadsplanen utvecklas utefter på vad kunderna vill ha. Företag C lyssnar via nöjdhetsindexmättet av vad kunderna säger, men också genom direkta möten med kunden. Dessa direkta möten sker exempelvis i kundtjänst eller då en montör är ute hos kunden. Respondenten betonar att kunden vill ha direkt kontakt och att kunden inte vill vänta. Som ett steg i detta har företag C har avvecklat snabbval och kunden blir istället direkt kopplad till en fysisk person. Respondenten berättar att detta har skett eftersom företag C har tagit hänsyn till kundens behov.

Vidare anser respondenten att de icke-finansiella måtten mäter det som skall mätas och litar samtidigt på resultatet av de icke-finansiella mätningarna. De svagheter eller problem som kan finnas med de icke-finansiella måtten är pedagogiska problem. Det är viktigt att alla skall känna att de har en betydelse. Här tar respondenten upp att det tidigare inte var någon betydande konkurrens och därmed var inte kundfokus en central fråga. Respondenten menar att denna kundfokus kommit på senare år och att synen på de icke-finansiella måtten har förändrats, då konkurrensen har ökat. Det är speciellt fokus på kunden som har ökat menar respondenten.

Det finns inga belöningssystem som grundas på några icke-finansiella mått och på frågan om det är något mått som saknas svarar respondenten nej. Respondenten menar att hela företaget arbetar med de icke-finansiella måtten och att det egentligen inte finns någon specifik avdelning där användandet av icke-finansiella mått är särskilt viktigt, men att det i så fall är produktion som arbetar med miljömåten.

Vidare har företag C har en förslagsverksamhet, där anställda kan komma med förslag på förbättringar. Dessa förslag läggs sedan upp på en lista, förslaget kan antingen antas eller läggas ner. För det förslag som antas finns en åtgärdsplan då det skall vara klart. Respondenten berättar att företag C ser seriöst på detta. Det är miljö- kvalitetschefen som ansvarar för att arbetet efterföljs och att tiden hålls. Sedan är det avdelningschefen som har ansvaret för hur förslaget genomförs. Respondenten tillägger också att de har haft en miljöutbildning tre halvdagar för all personal. Att personalen bland annat besökt Ekocentrum, där besökare får lär sig hur miljön hänger ihop.

När vi bad företaget att gradera de icke-finansiella måtten på en skala mellan ett och fem, där ett står för inte alls viktigt och fem för väldigt viktigt, tilldelades alla de icke-finansiella måtten femmor av företaget.

4.4 FÖRETAG D

Företag D är verksamma inom områdena elnät, naturgas, bredband, fjärrvärme, IT-tjänster och kabel-tv. Företag D har 95 anställda och år 2009 var deras nettoomsättning på 456 Mkr. Företag D driver elhandel, elproduktion och naturgashandel.

4.4.1 Identifierade icke-finansiella mått och dess funktion

På företag D kunde tre olika icke-finansiella mått identifieras;

1. Nöjdhetsindex
2. Medarbetare
3. Miljömått/mål

Nöjdhundindex (NKI) mäter Svensk kvalitetsindex (SKI) och är en kundundersökning. Företag D gör undersökningen dels för dem själva och dels för att kunna jämföra sig med branschen. Syftet med undersökningen är att i första hand bli bättre, det är ett förbättringsarbete. Respondent 2 berättar att de har fått bra resultat i undersökningen och att resultatet för varje företag offentliggörs för hela branschen. Respondent 2 menar att om de får ett positivt resultat i undersökningen blir det marknadsföring för hela företaget. Nöjdhundindexmätningen har gjorts sedan 3 år tillbaka och genomförs 1 gång per år. Styrkan med undersökningen tycker respondent 2 är informationen den ger, att de vet vad kunderna tycker. Det är främst marknadsavdelningen som kommer i kontakt med kunderna men respondent 2 menar att alla i hela verksamheten på något sätt kommer i kontakt med kunderna. Det finns även öppna frågor så respondent 2 upplever att de får mycket information som är bra för företaget att få ta del av. De litar på undersökningen, då den är statistiskt säkerställt understryker respondent 1.

Medarbetartillfredsställelse mäts vartannat år och är en enkätundersökning som ett externt företag gör. Syftet med undersökningen är att veta hur organisationen fungerar och få veta vad medarbetare tycker. Respondent 1 menar att då undersökningen är anonym kanske saker kommer fram som medarbetare inte vågar säga i utvecklingssamtal med sin chef. Undersökningen bygger på förtroende och den redovisas för all personal när den är klar. Styrkan med undersökningen är kartläggning av ledarskap, tydlighet och utveckling. Respondent 1 menar att skall vi satsa pengar på att utveckla företaget måste vi veta vad vi är svagast på. På frågan om det finns någon svaghet med måttet svarar respondent 1 att det är svårt att se något bättre alternativ och att det egentligen inte finns någon direkt svaghet. När undersökningen sedan är klar redovisas den avdelningsvis. Respondent 2 berättar vidare att de förra gången plockade fram alla öppna svar och satt i grupp och diskuterade dem. För att kunna få ett meningsfullt svar är det onödigt att ha den här undersökningen för ofta. Vidare tillägger respondent 1 att om den anställda upplever brister i ledarskap får vi i så fall arbeta mer med dem frågorna.

Miljömått: Respondent 1 anser att dessa mått är för vår överlevnad. Respondent 1 berättar att företag D har olika miljömål och mäter dem 1 gång per år, men att dem som jobbar med miljöfrågor mäter dem under hela året, kontinuerligt. Miljömålen är att ersätta naturgas med spillvärde och bygga en egen elproduktion. Vidare mäter de koldioxidutsläpp, svaveldioxidutsläpp osv. Det handlar om att öka produktionen. Respondent 1 understryker att miljömålen är väldigt viktiga och att det inkluderar hela vår verksamhet.

4.4.2 De icke-finansiella måttens betydelse inom företaget

Respondent 2 berättar att de genom nöjdhundindexundersökningen får företaget reda på vad de är bra på. Respondent 2 lyfter fram att de fick rådet att dem var bra men att de skulle lyfta upp detta i marknadsföringen. Tack vare kundundersökningen fick de reda på att kunderna tyckte dem var prisvärda. Detta tyckte respondent 2 var väldigt viktig information som annars inte hade kommit fram.

På frågan om de ser någon svaghet med icke-finansiella mått menar respondent 1 att de endast ser fördelar och för att vara framgångsrik måste förbättringar göras hela tiden. Respondent 1 tillägger att företag D håller på att utveckla ett nytt verktyg när det gäller kundtjänst. Företag D vill att kundinformation skall bli bättre och att företaget vill få bättre information om vad kunderna tycker. Företag D har själva gjort en undersökning där de ringt upp kunder och frågat dem om vad de tycker. Men respondenten framhåller att nöjdhundindexundersökningen är den övergripande kundundersökningen. Företag D har inga belöningssystem som är kopplade till de icke-finansiella måtten.

Respondent 2 menar att de icke-finansiella måtten är viktiga och att det är resultatet den sista raden i resultaträkningen som företag D tittar på. Respondent 2 understryker här tydligt att resultatet är summan av nöjda kunder, nöjda medarbetare och uppfyllda miljömål, d.v.s. summan av allt vi gör. Respondent 2 menar att de icke-finansiella måtten är en förutsättning för att få bra finansiella mått och att de icke-finansiella måtten utgör beslutsunderlag.

När vi bad företaget att gradera de icke-finansiella måtten på en skala mellan ett och fem, där ett står för inte alls viktigt och fem för väldigt viktigt, tilldelades alla de icke-finansiella måtten femmor av företaget.

4.5 SAMMANFATTANDE DISKUSSION

Synen på icke-finansiella mått varierar något mellan de fyra företag vi har intervjuat men i huvudsak anser respondenterna att de icke-finansiella måtten spelar en central roll och är betydelsefulla att ta hänsyn till. De icke-finansiella måtten är viktiga eftersom de används för att mäta inom vilka områden företagen behöver förbättra sig samt att de också används för att beräkna olika ekonomiska nyckeltal för exempelvis lojalitet. De används för att företaget ska få information på vad de tjänar på att genomföra olika förbättringsaktiviteter. Samtliga fyra företag mäter regelbundet icke-finansiella mått.

En respondent anser att det är de finansiella måtten som väger tyngst. Det är mått som exempelvis räntabilitet och soliditet som ligger till grund vid styrningen och bedömningen av företaget. De icke-finansiella måtten är också viktiga, men inte lika viktiga.

Övriga tre respondenter anser att de icke-finansiella måtten är minst lika viktiga som de finansiella prestationsmåtten. En av respondenterna anser att det är oerhört viktigt att arbeta med icke-finansiella mått på alla nivåer inom företaget, då detta har beslutats av högsta ledningen. I detta företag är den högsta ledningens belöning kopplad till dessa mått liksom funktionerna försäljning och marknad.

5. ANALYS

Analysen inleds med en förklaring till kapitlets struktur, vidare analyseras det empiriska materialets resultat. Vi analyserar de icke-finansiella måttens funktion och i vilken utsträckning de används samt dess vikt i jämförelse med de finansiella måtten. Vidare analyseras dess betydelse och vilka typer av icke-finansiella prestationsmått som har särskild betydelse. Därefter analyseras huruvida synen på de icke-finansiella prestationsmåtten har förändrats. Kapitlet avslutas med en koppling mellan det empiriska materialet och teori.

5.1 INLEDNING TILL ANALYS

För att underlätta för läsaren och för att få en röd tråd i studien har vi valt att bygga upp analysen utifrån studiens två forskningsfrågor. Genom dessa fyra forskningsfrågor ämnar vi besvara studiens syfte. Genom att utgå från forskningsfrågorna vill vi bidra med tydlighet och skapa en bättre förståelse för diskussioner kring resultatet av empirin. I analysen kommer vi att tydliggöra och analysera de icke-finansiella mått som vi utifrån det empiriska materialet har kommit fram till. Inledningsvis behandlas och analyseras varje icke-finansiellt mått enskilt, för att sedan analyseras fritt.

5.2 VILKA ICKE-FINANSIELLA MÅTT ANVÄNDS OCH VILKEN FUNKTION HAR DE?

5.2.2 Gemensamma icke-finansiella mått

Kundnöjdhet: Mellan samtliga respondenterna råder det samstämmighet om att det är väsentligt att regelbundet mäta vad kunderna tycker om företaget. Av den anledningen gör alla företag regelbundna kundundersökningar. Alla respondenterna är av den uppfattningen att mäta kundnöjdhet ger en bra återkoppling till hur företaget står sig i konkurrensen gentemot andra företag i branschen. Samtliga respondenter håller med om att kundnöjdhetsmålet är ett tillförlitligt mått och en respondent betraktar detta som ett bra sätt att marknadsföra sig på, förutsatt att det ger ett gott resultat. Vidare använder samtliga företag kundnöjdhetsmålet som beslutsunderlag. Detta för att få reda på vad kunderna verkligen tycker och att företaget får information inom vilka områden de behöver förbättra sig på. Företag A använder detta mått för att beräkna ekonomiska nyckeltal, helt enkelt vad de tjänar på att genomföra olika förbättringsaktiviteter. Alla respondenter finner detta mått särskilt viktigt att mäta. Företag B gör en sammanställning av resultatet som visar företagets styrkor och svagheter. Sedan får verksamheten i uppdrag att ta fram förslag som ytterligare stärker styrkorna och förbättrar svagheter. Därefter gör företaget en prioritering utifrån förslagen och bestämmer vilka åtgärder som skall vidtas. För åtgärderna görs sedan en handlingsplan.

Medarbetartillfredsställelse: Alla fyra företag genomför regelbundet medarbetarundersökningar. Resultatet visar att det är viktigt att ha nöjda medarbetare eftersom det påverkar hur kunderna blir bemötta när de kommer i kontakt med företaget. Gemensamt för företagen var att det sker en sorts återkoppling av resultatet. Skulle det visa sig att det fanns missnöje bland de anställda var det viktigt att detta skulle uppmärksammas och diskuteras. På företag A genomfördes medarbetarundersökningen från Tyskland och den var även på engelska, vilket respondenten tyckte skapade en distans till undersökningen och var dess svaghet. Respondenten menade här att eftersom det har gjorts satsningar på kundfokus följer medarbetartillfredsställelse med och att nöjda kunder kräver nöjda medarbetarna. På frågan om de funderade på att ta bort den var alla respondenter väldigt tydliga med att säga nej. På frågan om vilka icke-finansiella mått som var betydelsefulla nämnde ingen respondent direkt medarbetartillfredsställelse.

Miljö: De fyra företagen betonar miljömåttens betydelse och att det är en central del av verksamheten. Mätningarna har gjorts sedan 70-talet för det företag som hade verksamhet på den tiden. För de mer nybildade företagen har mätningarna genomförts sedan de startade. Miljömåttan handlar om att mäta miljöpåverkan och att motivera investeringar som gör verksamheten mer miljövänlig. Miljömåttan hjälper även företagen att fokusera sin utveckling av nya produkter och ta fram bättre lösningar i syfte att förbättra miljön. Företag B påpekar att en investering de gör kanske inte är det bästa lokalt sätt men är bra för hela världen, då investeringen ersätter en mindre miljövänlig investering. För alla fyra företagen är det dem själva som genomför undersökningarna och tar mått på utsläppen. De poängterar alla att det är detta som deras överlevnad beror på, därför att företagen måste kunna visa att de är ett miljövänligt företag. Samtliga företag har en miljöprofil och då är ett viktigt att de kan visa att de värnar miljön. Samtidigt måste företagen följa den miljölagstiftning som finns och inte släppa ut mer utsläpp än vad som är tillåtet.

Företag C påpekar att måttan funnits hela tiden, men att dem på senare tid fått ännu mer utrymme. De nämner också att de känner ett samhällsansvar, vilket även de andra också gör. Alla företagen vill utveckla produkter som kan bli bättre för miljön. Under intervjuerna framkom att miljömåttan verkligen har en stor betydelse och att de har fått större betydelse sedan miljöfrågorna har uppmärksammats i media.

5.2.3 Andra icke-finansiella mått

Andra mått som vi kunde identifiera men som inte varje företag hade var följande;

- 1. Varumärke**
- 2. SM i telefoni och kundtjänst**
- 3. Kvalitet**

Av de fyra företagen mätte endast företag A varumärket. Företaget uttryckte att det är av stor vikt att mäta varumärket och att mätningen sker varje kvartal. Företaget talar om att få reda på explicita och implicita värden. Explicita värden ger uttryck för vad företaget står för, medan implicita talar om hur företaget upplevs, om det är nära eller långt borta från kunden. Genom att mäta dessa värden får företaget reda på hur de uppfattas hos kunderna. Anledningen till att just företag A regelbundet mäter varumärket kan till stor del förklaras av att dem tillhör en stor internationell koncern och att de är verksamma i hela Sverige, medan de andra tre företagen är verksamma mer lokalt.

Ett ovanligt icke-finansiellt mått men ändå ett tydligt mått på hur verksamheten uppfattas hos kunderna var SM i telefoni och kundtjänst. Denna tävling genomfördes hos ett företag och syftet med tävlingen var att få reda på om kunderna får svar på de frågor de har samt om de får hjälp inom rimlig tid. Tävlingen pågår kontinuerligt och företaget vet inte när det ringer en ”låtsaskund”. Denna metod kanske inte är ett självklart icke-finansiellt mått, men vi anser att det är ett tydligt mått på hur kunderna uppfattar hur verksamheten fungerar, och det motiverar även personalen att alltid försöka ge ett så bra intryck som möjligt när en kund ringer. Tävlingen sker branschvis och kan därför ses som ett bra mått på hur företaget står sig gentemot andra företag inom energibranschen. Ett bra resultat i tävlingen kan påverka personalen mycket positivt och ett sämre resultat leder förhoppningsvis till förbättringar.

Ett företag som använde sig av kvalitetssäkring som ett icke-finansiellt mått var företag C. Att tillägga här bör att de andra företagen hade genom SKI, NPS också kvalitet som en del i undersökningen. Dock hade endast företag C ett specifikt mått på kvalitet, vilket mätte den interna kvalitet och inte hur den uppfattades vara. Kvalitetsundersökningen handlar om att förbättra sig och leder till en handlingsplan, vilken också följs upp. Kvalitetsmätningarna har pågått i tio år och är ett centralt icke-finansiellt mått. Har företaget klarat alla kvalitetskrav

leder detta till en kvalitetscertifiering. Företag C nämner även i sin årsredovisning att de i år har klarat kravet för OHSAS 18001. Detta nämns även särskilt under intervjun, vilket visar att detta är ett väsentligt och betydelsefullt mått.

5.3 VILKEN BETYDELSE HAR DE ICKE-FINANSIELLA MÅTTEN I JÄMFÖRELSE MED DE FINANSIELLA MÅTTEN?

För alla de fyra undersökta företagen understryker respondenterna de icke-finansiella måttens betydelse. Tre av fyra företag anser att de är minst lika viktiga som dem finansiella och att dem icke-finansiella måtten ligger till grund för att få ett bra finansiellt resultat. Ett företag menar att fast de icke-finansiella måtten såsom kundnöjdhet, medarbetartillfredsställelse är viktiga är det ändå de finansiella måtten som väger tyngre. Det är trots allt sista raden i resultaträkningen som räknas men respondenten understryker att för att få ett bra resultat krävs nöjda kunder och medarbetare. Det finns en slags motvillighet till att säga att de icke-finansiella måtten inte skulle ha någon betydelse. Inte bara är de icke-finansiella måtten av hög vikt, utan det finns även en vilja hos alla respondenter att poängtera måttens betydelse. Samtliga företag är överens om de icke-finansiella måttens betydelse och värdesätter dem högt. Företag D nämner att de får ut information från kundundersökningen som de annars inte skulle få. Företag A använder sig av NPS som ett mått på kundnöjdhet, vilket har integrerats i hela verksamheten. Vidare är det ledningen som har beslutat att införa NPS måttet, vilket också har gett måttet större betydelse. Att det faktiskt är en ledningsfråga och inte endast ligger på försäljning och marknadsavdelningens ansvar ger måttet tyngd. De icke-finansiella måtten utgör även beslutsunderlag, på ett eller annat sätt. På företag B utgjorde miljömåtten beslutsunderlag för nya investeringar. På företag A utgör de icke-finansiella måtten beslutsunderlag för förbättringsinitiativ samt processförbättringar och det är främst NPS som ligger till grund för dessa beslut. På företag C görs en handlingsplan som baserar sig på kundundersökningens resultat och tar upp de områden som företaget kan förbättra sig på.

Tilltron till alla de icke-finansiella måtten anser vi även är hög och det är ingen som tvivlar på resultatet av undersökningarna. Möjligtvis var ett företag lite mer skeptiskt inställt än de övriga i synnerhet vad gällde kundundersökningen och medarbetarundersökningen. Detta då respondenten menade att yttre faktorer kan påverka utgången. Exempelvis kan en ny chef få dåliga omdömen av en grupp medarbetare som av personliga skäl inte kommer överrens, vilket direkt inte behöver ha med chefens agerande att göra. Kritiken mot chefen kanske inte är befogad och respondenten menar att det är viktigt att se vad kritiken beror på och inte blint gå på resultatet. Respondenten hävdar att även kundundersökningarna kanske inte är helt tillförlitliga. Har det exempelvis förekommit negativ uppmärksamhet kring energibranschen i media, menar respondenten att detta kan påverka kundens attityd gentemot företaget. Trots detta uttalande påtalar respondenten samtidigt vikten av de icke-finansiella måtten, att de trots de subjektiva bedömningar som kan ingå är dem ändå centrala, men att det gäller att ta hänsyn till yttre faktorer som kan påverka måttets resultat.

När vi bad företagen att gradera de icke-finansiella måtten på en skala mellan ett och fem, där ett står för inte alls viktiga och fem för väldigt viktiga, hade alla svårt för att poängsätta dem, då alla ansåg de var viktiga. Det slutade med att alla de icke-finansiella måtten tilldelades femmor av alla tre företagen, förutom ett företag, vilka gav fem för kundnöjdhet och de resterande icke-finansiella måtten en fyra. De icke-finansiella måtten väger tungt i jämförelse med de finansiella och alla respondenter påpekar att det finns en relation mellan dem. De understryker att den ena inte utesluter den andra, att öka exempelvis lönsamheten kan nås genom ett icke-finansiellt mått. Vidare finns en stor tillförsikt för de icke-finansiella måtten, att de behövs och att inget kan tänkas tas bort. Att företag A även har belöningsystem för

ledning samt försäljning och marknad kopplade till kundundersökningsmått NPS och SKI, visar på hur centrala de icke-finansiella måtten är eller har kommit att bli.

5.4 VILKA ICKE-FINANSIELLA PRESTATIONSMÅTT HAR SÄRSKILD BETYDELSE?

De icke-finansiella prestationsmått som har särskild betydelse för alla de fyra undersökta företagen är miljömåtten och kundnöjdhetsmått. Miljömåttet blir särskilt viktigt att mäta eftersom företagen verkar inom elmarknadsbranschen och är det mått som mäts regelbundet av samtliga fyra företag. Alla företag profilerar sig som företag som värnar miljön och då är det viktigt att kunna visa att de är miljövänliga företag. Miljömåttet mäter bland annat svaveldioxidutsläpp, koldioxidutsläpp och kvävedioxidutsläpp. Enligt miljölagstiftningen måste dessa utsläpp hålla sig inom vissa tillåtna nivåer. Samtidigt måste företagen följa den miljölagstiftning som finns och inte släppa ut mer utsläpp än vad som är tillåtet.

Respondenten på företag D framhåller att miljömåttet påverkar företagets överlevnad och hos samtliga företag finns information på deras hemsida om hur de aktivt arbetar med att förbättra miljön. Respondenten på företag C säger att företaget känner ett stort samhällsansvar och att det är centralt att företaget arbetar med att förbättra miljön. Respondenten fortsätter med att alla kan bidra till att förbättra miljön. Även företag B påpekar sin miljöfokus, att de inte endast har ett lokalt miljöperspektiv utan också ett internationellt miljöperspektiv.

Miljömåtten är också de mått som har mätts längst, ända sedan starten av samtliga företag. Även företag A har uttalade miljömål och arbetar hela tiden aktivt med att förbättra dem. Enligt miljölagstiftningen måste företagen mäta dessa mått regelbundet och av den anledningen leder detta till att miljömåtten får en stor betydelse. Utifrån intervjuerna kan vi urskilja att måttet nöjd kund är det andra icke-finansiella måttet som alla fyra företagen anser har en central roll. Respondenterna för samtliga företag använder sig av SKI, men för företag B medverkar endast ett av dotterbolagen i undersökningen. Det företag som använder sig av en mer omfattande kundundersökning är företag A, vilka förra året införde ett nytt system för att mäta kundnöjdhet. Arbetet med undersökningen pågår kontinuerligt under hela året, men mäts två gånger per år. Respondenten på företag A framhåller att de vill att deras kunder skall vara ambassadörer för företaget, i syfte att rekommendera företaget till andra kunder.

5.5 HAR SYNEN PÅ DE ICKE-FINANSIELLA MÅTTEN FÖRÄNDRATS?

Resultatet från studien visar att synen på främst kundnöjdhet har förändrats och det kraftigt de senaste åren. Det har blivit allt viktigare för de fyra företagen att undersöka vad kunderna tycker. Respondenten på företag C understryker att när det inte fanns någon konkurrens var inte kundfokus en central fråga och att det är på senare år som synen på de icke-finansiella måtten har förändrats. Respondenten på företag C menar att det är främst kundnöjdhetsmåttet som har ökat i betydelse. Respondenten på företag A framhåller också att det under de senaste åren har blivit större och bredare kundfokus. Detta har lett till att koncernledningen fattat beslut om att införa NPS som mäter kundnöjdhet samt kundbeteende. Respondenten betonar att det icke-finansiella måttet kundnöjdhet är minst lika viktigt som de finansiella måtten.

Företag B är det företag som har mätt kundnöjdhet längst, i 15 år, företag C sedan 2003, företag A sedan 1999, företag D sedan 2007. Att mäta kundnöjdhet är en relativt ny företeelse samt har blivit allt viktigare att mäta. Samtliga fyra företag tar upp att den ökade konkurrensen har bidragit till att nöjda kunder har blivit viktigare och att synen har förändrats. På företag C arbetar dem aktivt med att förändra synen inom organisationen, till att vara ett mer kundinriktat företag. Företag C försöker skapa en "vikänsla" och att allas roll är lika viktigt, alltifrån montör till försäljning, att det är viktigt att alla bemöter kunderna på ett

tillfredsställande sätt. Respondenten menar att detta kundinriktade arbetssätt har kommit först under senare år.

Även synen på miljömåten verkar ha förändrats, respondenten på företag C berättar att miljömåten alltid har funnits men att de på senare år har fått större betydelse. Utifrån den empiriska undersökningen framkommer att samtliga företag idag är mer medvetna om miljön. De uppmärksammar gärna vad de gör för miljön på både hemsida och i årsredovisningar. Respondenten på företag C berättar också att kraven på att minska utsläpp har skärpts och på företag B används miljömåten som beslutsunderlag för nya investeringar. Resultatet från studien visar att miljöfrågorna har fått större utrymme och att det idag är mer angeläget att nå upp till miljömålen och att hitta nya lösningar och nya produkter som kan leda till minskade utsläpp. Företag C hade även miljöutbildning för all personal under tre halvdagar, då alla anställda fick besöka Ekocentrum i Göteborg som är ett kunskapsforum i miljöarbete. Dock kan det idag anses vara självklart att anställda på ett energiföretag skall ha kunskap om miljön, men frågan kan ändå ställas om detta hade ordnats för tio år sedan. Det behöver inte bara handla om en förändrad syn hos endast energiföretagen utan även en förändrad syn hos allmänheten och media samt att miljöfrågor har utvecklats till en grundläggande och uppmärksammas politisk fråga.

Sammanfattningsvis kan vi urskilja att synen på icke-finansiella mått som berör kundnöjdhet och miljö har förändrats mest. Dock skall inte måtten vad gäller medarbetartillfredsställelse underskattas, då detta mått i samtliga företag infördes i samband med kundnöjdhetsmåten. Respondenten på företag A framhåller att nöjda medarbetare leder till nöjdare kunder, att det går hand i hand. Om medarbetarna är nöjda leder detta till att de ger kunderna ett bra bemötande när de kommer i kontakt med företaget. Exempelvis kan det vara när en kund ringer till företaget eller när en montör är ute på ett uppdrag och träffar kunden. Det verkar som om att de två måtten ha koppling till varandra, för mäter företaget kundnöjdhet så mäter de även medarbetartillfredsställelse. Det kan vara så att då synen på kunderna förändras och de får större fokus kommer även medarbetarnas välbefinnande också i fokus. Det ena utesluter inte det andra och att det är svårt att uppnå nöjda kunder om inte medarbetarna är det också.

5.6 KOPPLING TILL TEORI

Enligt Eccles (1991) har tidigare fokus legat på de finansiella måtten men att det skett en förändring där de finansiella måtten kommit att betraktas som endast ett av flera mått. Eccles (1991) anser att företag i framtiden måste tänka om när deras prestationer skall mätas och att kundtillfredsställelse samt bra kundservice har blivit viktiga faktorer att mäta. Även föreliggande studies empiriska resultat visar på denna utveckling. Ittner & Larcker (2003) tar upp kundlojalitet och medarbetartillfredsställelse som exempel på icke-finansiella mått och menar att dessa icke-finansiella mått ger företagen en rad fördelar. De anställda får bättre feedback på deras prestationer och investerare ges en mer komplett bild av företagets prestationer. För samtliga fyra undersökningsföretag i föreliggande studie var det kundnöjdhet och medarbetartillfredsställelse som mättes. Kundnöjdhetsmättet var även en central del och samtliga respondenter ansåg att detta mått var minst lika viktigt som det finansiella måttet.

Kaplan & Norton (1992) uttalande om att företagens intentioner idag är att fokusera på kunderna. Denna kundinriktade utveckling som återfinns hos de fyra undersökta företagen går i linje med Kaplan & Norton (1992) uttalande om att företagens intentioner idag är att fokusera på kunderna. Vidare visar det empiriska resultatet från föreliggande studie att kundnöjdhetsmättet är det mest centrala och det som samtliga företag arbetar aktivt med.

Respondenten på företag C placerade kundnöjdhet som det viktigaste icke-finansiella måttet och företag A införde förra året ett mycket omfattande kundnöjdhetssystem. Företag B använde sig av både enkätundersökning och panelgrupp för att få en uppfattning om vad deras kunder tyckte och hur nöjda dem var. Undersökningsföretagen tar detta måttet på allvar och företag D hade stor tilltro till det och lät på resultatet av undersökningen. Respondent 2 på företag D, menade att det finansiella resultatet är utgången av nöjda kunder, nöjda medarbetare och uppnådda miljömål. Utifrån våra intervjuer framkom att de icke-finansiella måtten är en förutsättning för att nå de finansiella måtten. Även respondenten på företag A poängterade kopplingen mellan de icke-finansiella måtten och de finansiella. Genom att fokusera på de icke-finansiella måtten såsom nöjda kunder och medarbetare påverkas de finansiella måtten. Respondenten på företag D anser att för att få ett bra resultat måste företaget fokusera på de icke-finansiella måtten. Enligt respondenten innebär det att företaget måste ha nöjda kunder, nöjda medarbetare och kunna ge kunderna en god service och kvalitet för att i slutändan kunna påvisa ett tillfredsställande och bra resultat. Således verkar samtliga företag inse betydelsen av de icke-finansiella måtten och att de är en förutsättning för att nå de finansiella måtten.

Kaplan & Norton (1992) hävdar att kundnöjdhet har blivit en prioriteringsfråga för ledningen. Detta såg vi även tydligt i företag A, där kundnöjdhet låg på ledningens ansvar och det finns ett belöningssystem kopplat till kundundersökningens resultat. Respondenten på företag A påpekade även att kundfokus genomsyrar hela organisationen.

Enligt Söderlund (1997) beror företagets intresse för nöjda kunder att de ser ett samband mellan nöjda kunder och andra mätvariabler. Desto nöjdare en kund blir desto större är möjligheten att kunden kommer tillbaka, samtidigt som kunden även pratar positivt om företaget till vänner och bekanta. Detta överensstämmer med respondentens uppfattning på företag A där de har som mål att deras kunder skall bli "ambassadörer" för företaget, vilket innebär att de kan tänka sig att rekommendera företag A för andra.

I Kald & Nilssons studie (2000) framkommer att nordiska företag ansåg att finansiella mått såsom lönsamhet, försäljning och låga kostnader var viktigast. Icke-finansiella mått såsom leveranssäkerhet och kundtillfredsställelse var också centrala men inte i samma utsträckning som de finansiella måtten. Vidare framkom i Kald & Nilssons studie (2000) att mått som miljö, utveckling av nya produkter, attityder och medarbetartillfredsställelse var de mått som var minst viktiga. Undersökningen i vår studie påvisar att det är precis tvärtom. För företag A går resultatet från Kald och Nilssons studie helt isär från det resultat som framkommit. Då respondenten på företag A betonar att de icke-finansiella måtten kundtillfredsställelse, kundnöjdhet och miljö är de mått som är viktigast att mäta. Respondenten berättar att det inte finns någon som helst tvekan om att de icke-finansiella måtten är minst lika viktiga som de finansiella måtten. Detta konstaterande från respondenten förstärks genom att företag A har belöningssystem kopplade till kundnöjdhet. Vidare understryker respondenten på företag C att alla de icke-finansiella måtten utgör beslutsunderlag och bildar senare en handlingsplan.

Aaker (2005) konstaterar att om ett företag vill öka sin lönsamhet är det väsentligt att företaget utvecklar sina prestationsmått för att skapa långsiktig livsduglighet. Aaker (2005) hävdar att det är nödvändigt att företag fokuserar på tillgångar och kompetens. Genom att undersöka exempelvis kundtillfredsställelse, utveckling av nya produkter, produktkvalitet och personalens kompetens och prestationer går det att urskilja ett företags prestationer. Företag A menar att nöjda medarbetare leder till nöjdare kunder, att det går hand i hand. Respondenten på företag D anser att det är viktigt att göra medarbetarundersökningar regelbundet då styrkan med undersökningen är att den ger en kartläggning av ledarskap, tydlighet och utveckling.

Respondenten på företag D hävdar att om de skall satsa pengar på att utveckla företaget måste företaget veta vad de är svagast på, vilket de icke-finansiella måtten talar om.

6. SLUTSATSER OCH AVSLUTANDE DISKUSSION

Kapitel sex inleds med att studiens slutsatser presenteras, här återkopplar vi till studiens syfte. Vidare sker en avslutande diskussion där vi diskuterar resultatet av studien. Därefter tar vi upp studiens begränsningar. Kapitlet avslutas med att förslag på fortsatt forskning ges.

6.1 SLUTSATSER

Inledningsvis presenteras studiens syfte vilket är;

... att identifiera vilka icke-finansiella prestationsmått som kommer till uttryck i ekonomistyrningen, för fyra företag inom elmarknadsbranschen. Vidare avser vi att undersöka vilken betydelse de icke-finansiella måtten har i jämförelse med de finansiella måtten samt även undersöka vilka icke-finansiella mått som är viktigast att mäta.

Utifrån studiens insamlade empiriska material kan vi dra slutsatsen om att det finns ett flertal icke-finansiella mått som är betydelsefulla prestationsmått. De identifierade icke-finansiella prestationsmåtten som kommer till uttryck i ekonomistyrningen, för fyra företag inom elmarknadsbranschen är följande;

<i>Gemensamma</i>	{	1. <i>Kundnöjdhet</i>
		2. <i>Medarbetartillfredsställelse</i>
		3. <i>Miljö</i>
<i>Icke gemensamma</i>	{	4. <i>Kvalitet</i>
		5. <i>SM i telefoni och kundtjänst</i>
		6. <i>Varumärke</i>

Kundnöjdhet, medarbetartillfredsställelse och miljö är de tre icke-finansiella måtten som återfinns hos alla fyra undersökningsföretagen. De tre resterande måtten kvalitet, SM i telefoni och kundtjänst samt varumärke förekommer inte hos varje företag. Då vi fann att varumärket mättes hos endast ett företag. Vidare fann vi att kvalitet samt SM i telefoni och kundtjänst mättes hos ett annat företag.

Kundnöjdhet var det mått som hade mest betydelse. Vi fann att synen på detta mått har förändrats drastiskt, då kundnöjdhet var minst lika viktigt att mäta som de finansiella måtten. Det är först på senare år som det har blivit intressant att mäta kundnöjdhet och vi upplever det som att resultatet av mätningen verkligen tas på allvar, måttet utgör även beslutsunderlag. Tillförlitligheten till måttet finner vi vara mycket hög, det var endast i ett fall det fanns en liten grad av tveksamhet kring dess tillförlitlighet. Av de icke-finansiella måtten var detta mått av särskild betydelse, då samtliga företag i studien har gått till ett mer kundfokus.

Medarbetartillfredsställelse fann vi ofta kopplades ihop med kundnöjdhet, mättes kundnöjdhet mättes även medarbetartillfredsställelse. Måttet infördes också samtidigt som kundnöjdhet infördes och mäts hos samtliga vartannat år. Vi fann att företagen ser måttet som ett viktigt verktyg att få feedback på sådant som inte alltid framkommer i samtal med chefer, då dessa är anonyma.

Till skillnad från de andra icke-finansiella måtten som har identifierats är ***miljömåttet*** inte frivilligt, då det måste mätas enligt miljölagstiftningen. Detta är också det mått som har mätts längst, men har fått större fokus på senare år. Undersökningsföretagen anser att det är viktigt

att utåt visa att de tar ett samhällsansvar och har ambitionen att värna om miljön. Det ger företaget bra marknadsföring att utåt visa att de tar ett miljöansvar. Detta tror vi har bidragit till att betydelsen av måttet har ökat. Ett företag arbetade mycket med kvalitetssäkringsarbete och mätte både miljö och kvalitet. Företaget har både intern- och externrevision på kvalitetssäkringsarbetet, vilket även hade en central roll. Det har mätts i tio år och syftet med måttet är att hela tiden bli bättre. Detta mått anser vi är ett sätt för företaget att hävda sig i konkurrensen som idag är mer påtaglig.

SM i telefoni och kundtjänst är möjligen inget självklart icke-finansiellt mått, men vi anser att det ger ett tydligt mått på hur företaget står sig mot andra företag i branschen. Företaget anser att det är viktigt att kunderna kommer fram snabbt och inte behöver vänta samt att de får svar på sina frågor direkt, utan att behöva kopplas till talsvar. Talsvar är något som företaget ifråga hade tagit bort efter de genom en kundundersökning upptäckt att detta skapade en irritation hos kunderna.

Varumärke mättes endast hos ett företag, då de ansåg att det var viktigt att få fram implicita och explicita värden från kunden. Att detta mått mäts tror vi beror på att företaget tillhör en stor internationell koncern och att de inte verkar lokalt. Det kan därför finnas en större distans mellan kund och företaget, vi tror det blir mer naturligt att välja en distributör och producent av el som befinner sig i närområdet istället för ett företag som verkar över hela Sverige. Av denna anledning tror vi det blir viktigare att ha ett starkt och mäta sitt varumärke.

6.2 AVSLUTANDE DISKUSSION

Samtliga företag understryker de icke-finansiella måttens betydelse och vikten av att använda dem. Energibranschen är speciell eftersom den karaktäriseras av en del som är monopolistisk och en del som är konkurrensutsatt. I studien har vi undersökt den konkurrensutsatta delen. Vi finner det tydligt att energiföretagen kompletterar sina finansiella mått med icke-finansiella mått, för att möta konkurrensen och kundernas krav. Att kundernas krav har uppmärksammats visades genom att samtliga företag värderade kundnöjdhetsmättet högst på en fem gradig skala.

De icke-finansiella måtten följs från ett år till nästa och företaget tittar på om de har blivit bättre eller sämre. Ett konkret exempel är företag A som använder sig av NPS för att mäta andelen kunder som kan tänka sig att rekommendera företag A till andra kunder. Detta värde använder sig företag A av när de beräknar ekonomiska nyckeltal för lojalitet. Helt enkelt, vad tjänar företag A på att genomföra olika förbättringsaktiviteter. Ett ytterligare exempel är när företaget mäter SKI gör företag A det i syfte för att jämföra sig med andra företag. Företaget vill veta inom vilka områden behöver de förbättra sig för att få nöjdare kunder, vilka är orsakerna och vilken verkan får de förbättringar som genomförs.

Resultatet från intervjuerna indikerar att företagen är väl insatta i arbetet med de icke-finansiella måtten och att betydelsen av dem är stor. Vidare kom samtliga respondenter på företagen dagligen i kontakt med de icke-finansiella måtte och kunde därför ge en tydlig och mycket utförlig redogörelse över vilka icke-finansiella mått som är de viktigaste. En orsak till att utförliga svar kunder fås är att undersökningen är baserad på personliga intervjuer Detta har i hög grad bidragit till att tydliga öppna svar från företagens samtliga respondenter. Det som framkommit från tidigare forskning är att intresset för icke-finansiella mått har ökat markant. Föreliggande studie indikerar på ett klart och tydligt sätt att de icke-finansiella måtten har en central roll i företagets verksamhet. Från samtliga respondenter framgår det mer eller mindre att de icke-finansiella måtten är minst lika viktiga som de finansiella måtten.

Vi är av den uppfattningen att de icke-finansiella måtten är väsentliga att mäta och att de bidrar till ett mer långsiktigt handlande. Särskilt i en bransch som denna, som karakteriseras av en stark konkurrenssituation, så är det viktigt för ett företag att känna till och mäta vad kunderna tycker om företagets produkter och tjänster. Detta hjälper företaget att fokusera på de områden som är viktigast för att bibehålla kunderna och utveckla kundrelationer.

Forskning (Merchant & vad der Stede 2007) menar också att de icke-finansiella måtten är värdeskapande och är ett ledande mått på framtida finansiella prestationer. Vi är av den förhoppningen att de icke-finansiella prestationsmåtten kommer bli en självklar del i årsredovisningen. Det icke-finansiella mått som studiens undersökning finner är av störst betydelse att mäta är kundnöjdhet. Varför det har sådan stor betydelse tror vi dels beror på den kritik som riktats mot elmarknadsbranschen. Det ligger möjligen i företagets intresse att fokusera på kundnöjdhet för att skapa en positivare syn av både företaget men också av branschen som helhet. Sandoff (2002) menar att elbranschen har blivit mer kundorienterad, vilket tydligt även vår studie påvisar. Detta syns också tydligt, då samtliga företag i vår studie har tagit fram icke-finansiella prestationsmått för att möta kundernas krav och hävda sig i konkurrensen. Ett av de fyra undersökningsföretagen tog fram kundnöjdhet och medarbetarmåtten år 2003 och ett annat företag år 2007. Det verkar som att det har tagit lång tid för företagen att ställa om sig efter avregleringen år 1996, vi tolkar det som att den största förändringen i synen har skett de senaste åren. Att det är först nu som de tar konkurrensen på allvar. Elmarknadsbranschen genomgår således fortfarande förändringar och kommer även fortsättningsvis att göra det. Arbetet med att förändra kundernas syn har precis börjat.

6.3 STUDIENS BEGRÄNSNINGAR

Styrkan men också svagheten med en kvalitativ studie är närheten till undersökningsobjektet. Styrkan är att frågorna ställs direkt till respondenten och således kan följdfrågor ställas. Om respondenten inte förstår frågan finns därmed möjligheten att förklara innebörden. Problemet blir att det byggs upp en förväntan mellan respondenten och intervjuaren. Respondenten kan vilja leva upp till denna förväntan som finns och därmed svara på ett sätt som förväntas av intervjuaren. Vi har under intervjuerna varit medvetna om detta problem och försökt ha en så neutral inställning som möjligt. Denna neutralitet har vi försökt efterleva genom att inte ställa ledande frågor till respondenten och ha ett objektivt förhållningssätt. En annan svaghet med kvalitativa studier är att det ges utrymme för subjektiva tolkningar. Vi kan inte utesluta det faktum att vi har missuppfattat intervjuobjektet och därmed gjort en felaktig tolkning av respondentens svar. Det kan även finnas en risk för att respondenten inte angett alla de icke-finansiella mått som finns i företaget, antingen glömt eller inte betraktat det som ett icke-finansiellt mått. Eftersom detta är en kvalitativ studie kan inga generaliseringar göras eftersom det krävs en kvantitativ ansats. Studiens resultat är därmed endast gällande för dessa och inte för hela elmarknadsbranschen.

6.4 FÖRSLAG TILL FRAMTIDA FORSKNING

Under uppsatsens gång har flera områden kartlagts som skulle vara intressanta att studera vidare. Utifrån detta vill vi ge följande förslag på fortsatt forskning:

- Det vore intressant att studera hur icke-finansiella mått används i en bransch som har vissa likheter med energibranschen, med det menas att det finns en konkurrensutsatt del och en monopolistisk del. Studien skulle kunna kartlägga likheter och olikheter i hur de icke-finansiella måtten används.
- Vi föreslår att en liknande undersökning görs inom andra branscher, men då intervjua anställda på olika nivåer i företaget och se vilken syn som de har på icke-finansiella mått.
- Istället för en kvalitativ studie skulle en kvantitativ studie kunna genomföras, för att på så sätt kunna inkludera fler företag i studien. Studien skulle kunna undersöka vilka icke-finansiella prestationsmått som är vanligast förekommande och se om det finns några samband mellan de icke-finansiella och finansiella.
- Ett annat förslag är att undersöka lönsamhetsutvecklingen på elmarknadsbranschen. Har lönsamheten ökat de senare åren i takt med att fokus på kunderna har ökat? Finns det en koppling mellan nöjda kunder och lönsamhet i elmarknadsbranschen?

7. KÄLLFÖRTECKNING

Vetenskapliga artiklar

Amir E Lev B & Sougiannis T (2003); "Do financial analysts get intangibles?" *European Accounting Review*, Vol. 12, No. 4 pp 635-659.

Anderson E Fornell C & Lehmann D (1994); "Customer satisfaction, market share, and profitability: Findings from Sweden". *The Journal of Marketing*, Vol. 58, No. 3, pp 53-66.

Banker R D, Potter G & Srinivisan D (2000); "An empirical investigation of an incentive plan that includes nonfinancial performance measures", *The Accounting Review*, Vol. 75, No.1, pp: 65-92.

Barua A C, H Kriebel & T Mukhopadhyay (1995); "Information technologies and business value: An analytic and empirical investigation". *Information Systems Research* Vol. 6, No.1, pp 3-24.

Bouwman M, Frishkoff R & Frishkoff R (1995); "The relevance of GAAP-based information; a case study exploring some uses and limitations". *Accounting Horizons*, Vol. 9 No. 4, pp 22-47.

Chatterji A & Levine D (2006); "Breaking Down the Wall of Codes: Evaluating non-financial performance measurement" *California Management Review*, Vol. 48, No.2, pp 29-51

Chow C W & Van der Stede W A (2006); "The Use and Usefulness of Nonfinancial Performance Measures" *Management Accounting Quarterly* Vol.7, No.3, pp 1-8

Cross K F & Lynch R L (1989); "The SMART way to define and sustain success", *National Productivity Review*, Vol. 9, No.1, pp.23-33.

Dempsey S, Gatti J, Grinnell J & Cats-Baril W (1997); "The use of strategic performance variables as leading indicators in financial analysts' forecasts". *Journal of Financial Statement Analysis*, Vol. 2, No 4, pp 61-79.

Eccles R (1991); *The Performance Measurement Manifesto*, Harvard Business Review, Vol. 69, No 1, s. 131-137

Elliott R (1992); "The third wave breaks on the shores of accounting". *Accounting Horizons* Vol. 6 (June), pp 61 -85

Flöstrand P (2006); 'The sell side-observations on intellectual capital indicators'. *Journal of Intellectual Capital*, Vol. 7 No. 4, pp 457-473.

Foster G & Gupta M (1997); "The customer profitability implications of customer satisfaction". Working paper, Stanford University och Washington University.

Garcia-Meca E & Martinez I (2007); "The use of intellectual capital information in investment decisions – an empirical study using analyst reports". *International Journal of Accounting*, Vol. 42, No.1, pp 57-81.

Ghalayini A M, Noble J S & Crowe T J (1997); "An integrated dynamic performance measurement system for improving manufacturing competitiveness", *International Journal of Production Economics*, Vol. 48, No. 3, pp 207-225

Gomes C F, Yasin M M & Lisboa J V (2005); Performance measurement practices in manufacturing firms: an empirical investigation. *Journal of manufacturing technology management*, Vol. 17, No. 2, pp 144-167

Ittner C D & Larcker D F (2003); Coming up Short on Nonfinancial Performance Measurement, *Harvard Business Review*, Vol. 81, No. 11, s. 88-95

Ittner C D & Larcker D F (1998); Innovations in Performance Measurement: Trends and Research Implications, *Journal of Management Accounting Research*, Vol. 10, pp 205-238

Ittner C D & D F Larcker (1998); "Are nonfinancial measures leading indicators of financial performance? An analysis of customer satisfaction". *Journal of Accounting Research* Vol. 36, pp, 1–35.

Johnson H T & Kaplan R S (1987); The Rise and Fall of Management Accounting, *Management Accounting*, Jan, pp 5-12

Kald M & Nilsson F (2000); *Performance Measurement at Nordic Companies*, European Management Journal, Vol. 18, No 1, s. 113-127

Kaplan R S & Norton D P (1996); The balanced scorecard: Translating Strategy into Action, *Harvard Business School Press*, Boston, MA

Kaplan R S & Norton D P (1992); "The balanced scorecard – measures that drive performance", *Harvard Business Review*, Vol. 70, No.1, pp.71-9.

Keegan D P, Eiler R G & Jones C R (1989); "Are your performance measures obsolete?", *Management Accounting*, Vol. 70, No. 12, pp.45-50.

Lingle J & Schiemann W (1996); "From Balanced Scorecard to Strategic Gauges: Is Measurement Worth It?" *Management Review*, Vol. 85, No.3, pp. 56-61

Lau C M & Sholihin M (2005); "Financial and nonfinancial performance measures: How do they affect job satisfaction". *The British Accounting Review*, Vol 37 Issue 4, pp 389-413.

Orens R & Lybaert N (2009); "Determinants of sell-side financial analysts' use of non-financial information" *Accounting and Business Research*, Vol. 40, No. 1, pp. 39-53, 2010

Robb, S, Single L & Zarzeski, M (2001); "Nonfinancial disclosures across Anglo-American countries". *Journal of International Accounting, Auditing & Taxation*, Vol. 10, No.1, pp 71-83.

Said A, Hassab Elbany H & Wier B (2003). "An empirical investigation of the performance consequences of nonfinancial measures". *Journal of Management Accounting Research*, Vol.15, pp 93-223

Upton W (2001); Special report on business and financial reporting, challenges from the new economy. Norwalk, Connecticut, MA: Financial Accounting Standards Board, 118pp

Rapporter och artiklar

The AICPA Special Committee on Financial Reporting (1994) Improving Business Reporting – A customer Focus: Meeting the information Needs of investors and Creditors, New York, *American Institute of Certified Public Accountants*, Sep

Lindstedt M (2010); "Vinnande koncept" *Civilekonomen*, No 4, maj

Litteratur

Aaker D (2005); Strategic Market Management, sjunde upplagan, John Wiley & Sons, Inc. Chichester

Ax C & Johansson C & Kullvén H (2007); *Den nya ekonomistyrningen*, tredje upplagan, Liber Ekonomi; Malmö

Bergmash M & Strid, M (2004); *Energitjänster på en avreglerad marknad. För en effektivare energianvändning?* Bokförlaget BAS: Göteborg

Björk K & Fogelklou P & Lagerstedt G & Lindahl A & Nilsson L & Sävström U (2001); *Elmarknadens utveckling och struktur 2000 – Fem år med avreglerad marknad*, Svensk Energi; Stockholm

Damsgaard N & Green R. (2005); *Den nya elmarknaden - Framgång eller misslyckande?* SNS Förlag; Stockholm

Energimyndigheten (2000); *Elmarknaden 2000*, Eskilstuna; Energimyndigheten

FAR Förlag (2006); *Internationell redovisningsstandard i Sverige. IFRS/IAS*, FAR Förlag AB: Suffolk; England

Holme I & Solvang B (1997); *Forskningsmetodik: Om kvalitativa och kvantitativa metoder*, andra upplagan, Studentlitteratur; Lund

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

Lynch R L & Cross K F (1991) ; "Measure Up – The Essential Guide to Measuring Business Performance", Mandarin; London

Merchant K A & Van der Stede W A (2007); *Management Control Systems: Performance Measurement, Evaluation and Incentives*, andra upplagan, Prentice Hall

Patel R & Davidson B (2003); *Forskningsmetodikens grunder: Att planera, genomföra och rapportera en undersökning*, tredje upplagan, Studentlitteratur; Lund

Sandoff A (2002); *Resursbaserad Konkurrenskraft, en analys av elleverantörers konkurrensfördelar*, Bokförlaget BAS; Göteborg

Söderlund, M (1997); *Den nöjda kunden*, Liber AB; Malmö

BILAGA 1 – INTERVJUGUIDE

Vår uppsats kommer undersöka vilka icke-finansiella mått som kommer till uttryck i ekonomistyrningen inom elmarknadsbranschen samt deras betydelse.

Frågor

1. Vilka icke-finansiella mått relaterade till din verksamhet kommer till uttryck i ekonomistyrningen
2. Använder ni ett specifikt system för att mäta icke-finansiella mått
3. Hur mäter ni de icke-finansiella måtten?
4. Vilket är syftet med varje mått?
5. Hur länge har dessa mått använts?
6. Hur viktigt/relevant är det i förhållande till de andra måtten (skala 1 – 5 där 1 är minst viktigt och 5 är mycket viktigt)?
7. Finns det något mått som du tycker är särskilt bra eller relevant? Varför?
8. Vilka tjänstebefattningar använder dessa mått i sitt arbete?
9. Hur används måtten? Hur analyseras de?
10. Hur ofta mäts måtten/uppdateras de (månadsvis, kvartalsvis, årsvis)?
11. Vem tar fram måtten?
12. Är det något mått du saknar? Varför? Vad skall mätas? Vilken är anledningen till att det i så fall saknas?
13. Vad anser du är styrka med de icke-finansiella måtten?
14. Vilka svagheter/problem anser du icke-finansiella måtten har, om ja hur kan ni lösa/förbättra detta?
15. Anser du att de mäter det de avser att mäta?
16. Litar du på resultatet av de icke-finansiella mätningarna?
17. Har ni några belöningsystem till anställda som grundas på några icke-finansiella mått? Varför/varför inte?
18. Har synen på icke-finansiella mått inom organisationen förändrats
19. Vilka beslut grundar sig på icke-finansiell mått
20. Finns det någon specifik avdelning där användandet av icke-finansiella mått är särskilt viktigt