



SJÄLVSTÄNDIGT ARBETE VID LTJ - FAKULTETEN

Affärsledarskap – påbyggnadsprogram till kandidatexamen inom
Landskapsingenjörsprogrammet

15 hp

***En fallstudie av uppföljningsarbetet hos mark-
och trädgårdsanläggningsföretag***

Fakulteten för Landskapsplanering, trädgårds- och jordbruksvetenskap

Olof Åberg

2009

SLU, Sveriges Lantbruksuniversitet

Fakulteten för Landskapsplanering, trädgårds- och jordbruksvetenskap, LTJ

Författare: Olof Åberg

Titel: En fallstudie av uppföljningsarbetet hos mark- och trädgårdsanläggningsföretag

Engelsk titel: A case study of up following at construction companies for gardens.

Program: Landskapsingenjörsprogrammet

Huvudområde: Företagsekonomi

Nyckelord: Uppföljning, Ekonomistyrning, Internredovisning, Efterkalkyl, Entreprenad

Handledare: Peter Lundqvist

Examinator: Thomas Björklund

Kurskod: EX0356

Kurstitel: Examensarbete inom Affärsledarskap

Omfattning: 15 hp

Nivå och fördjupning: Grund-C

Utgivningsort: Alnarp

Månad, år: Maj, 2009

Serie: **Självständigt** arbete vid LTJ – fakulteten

Förord

Examensarbetet är den avslutande delen på Affärsledarskapsprogrammet vid Sveriges Lantbruksuniversitet i Alnarp. Examensarbetet är en kandidatuppsats på 15 högskolepoäng på C-nivå och motsvarar en fjärdedel av Affärsledarskapsprogrammet. Examinator för examensarbetet är Thomas Björklund, och handledare är Peter Lundqvist.

Jag vill ta tillfället i akt att tacka alla er som bidragit till detta examensarbete och till er som har varit ett stöd, speciellt till:

- Alla respondenter på företagen som ingått i fallstudien.
- Min handledare Peter Lundqvist för stöd under pågående arbete.
- Claes Bergqvist, ekonomiansvarig på oberoende markanläggningsföretag samt god vän, för synpunkter på intervjuguiden.
- Pål Hedberg, för språklig genomgång av arbetet.
- Mina kursdeltagare för konstruktiva diskussioner.
- Min sambo Gry, för ditt otroliga stöd!

Alnarp, Maj 2009.

Olof Åberg

Sammanfattning

Denna studie gjordes för att jämföra mark och trädgårdsanläggningsföretags sätt att arbeta med uppföljning, med syfte att se om det fanns något effektivt och resurssnålt system som bidrar med mycket mervärde.

För att uppnå syftet gjordes en fallstudie. Avgränsningen av fallstudien var enbart att jämföra uppföljningsarbetet på enskilda projekt. Avgränsning på företagen var mellan tio till sextio anställda. Detta för att nå företag där det inte är samma person som räknar på anbud som sedan utför projekten. Fallstudien avgränsades geografiskt till västra Skåne.

För att kunna jämföra företagen för att kunna hitta trender togs en intervjuguide fram som användes under intervjuerna med företagen. Intervjuguiden behandlade företagets bakgrund, administrativa arbetssätt samt uppföljningsarbetet. Teoretiska studier gjordes sedan baserat på resultatet från fallstudien.

Resultatet från fallstudien jämfördes med den teoretiska bakgrunden samt mellan företagen. Studien avslutades med en slutsats. Slutsatsen visar att det finns gemensamma trender för uppföljningsarbetet. Det sker manuellt och att det är tidsredovisningen som är viktigast att följa upp. Det fanns också en gemensam vision hos företagen om bättre styrsystem som är mer integrerade med varandra.

Abstract

This study was made to compare construction companies for gardens way to work with up following, with purpose to see if there was an efficient and not resource demanded system which gave much value.

To achieve the purpose a case study was made. The delimitation for the case study was only to compare the work with up following on individual project. The delimitation on the companies in the study was from ten to sixty employees. That because to reach companies were it's not the same person how calculates on tenders and than perform the projects. The study was delimited to the west side of Skåne.

To be able to compare the companies and to find trends, an interviewguide was made and was used during the interviews with the companies. The interviewguide handled the companies' background; administrative work and the work with up following. Theoretical studies were made based on the result from the case study.

The result from the case study was compared with the theoretical background and in between the companies. The study was completed with a conclusion. The conclusion shows that there are common trends with up following work. It is made manually done and it is the time reports that are most important to follow up. There were also common visions about better control systems that are more integrated with each other.

Innehållsförteckning

1. Inledning.....	1
1.2. Bakgrund.....	1
1.2. Syfte.....	2
1.3. Avgränsning.....	2
1.4. Målgrupp.....	2
2. Metod.....	3
2.1. Tillvägagångssätt för hela studien.....	3
2.2. Metodval.....	4
2.3. Val av vetenskaplig profil.....	4
2.4. Urval av företag till fallstudie.....	5
2.5. Datainsamling.....	6
2.6. Metodkritik.....	7
3. Teori.....	8
3.1. Uppföljningens syfte.....	8
3.2. Ekonomistyrning.....	9
3.3. Internredovisning.....	10
3.4. För- och efterkalkyler.....	13
4. Resultat.....	14
4.1. Företag A, intervju med delägare Katarina.....	14
4.2. Företag B, intervju med platschef Johan.....	16
4.3. Företag C, intervju med VD Karl.....	18

4.4 Företag D, intervju med VD Mats.....	19
5. Diskussion.....	22
5.1. Uppföljningens syfte	22
5.2. Ekonomistyrning.....	23
5.3. Internredovisning	24
5.4. För- och efterkalkyler	26
6. Slutsats	28
6.1. Slutsats	28
6.2. Förslag till fortsatt studie	29
Källförtäckning.....	30
Bilaga 1	31

1. Inledning

Inledningen beskriver studiens bakgrund och vilket syfte den har. Vidare beskrivs vem den riktar sig till och vilka avgränsningar som gjorts under studien.

1.2. Bakgrund

Hos många företag är ofta projektredovisning och efterkalkylering, moment som kommer på undantag. Bakomliggande orsaker kan vara att arbetet kring de momenten inte upplevs som lika spännande och kreativa som planering eller genomförandefasen för ett projekt. En annan viktig orsak kan vara att det är väldigt svårt att hämta underlag för efterkalkylering i befintliga ekonomisystem (Jacobowsky 1991).

Enligt Ax, Johansson och Kullén (2002), finns det flera syften med att följa upp utförda projekt. Ett tydligt huvudsyfte är att hitta avvikelser och åtgärda dem så att man når målet, det vill säga hålla budgeten för projektet. Med det kommer också den lärande aspekten, där man drar erfarenheter från uppföljningen som man sedan tar med sig till kommande kalkyleringar. På så vis undviks att upprepa felkalkylering. Ju närmre verkligheten man kommer med en förkalkyl desto säkrare blir den vinstmarginal man kalkylerar med.

För entreprenadföretag är det ofta priset på anbudet som i slutändan är avgörande för företagen om de får ett projekt eller inte. Vid högkonkurrens är det vanligt att priset på anbudet sänks för att få ett projekt. Detta medför i regel att vinstmarginalen sjunker, eftersom kostnaderna inte sjunker. Enligt Ax, Johansson och Kullén (2002) är produkten av uppföljning att lättare nå uppsatta mål samt att hitta felkällor som man sedan i kommande anbud ska kunna kalkyleras bort. Går man ner i pris ökar risken för att eventuella avvikelser från kalkylen kan ge minskad eller förlorad vinstmarginal. Om uppföljningen kan bidra med att kalkyler kan skapas som ligger väldigt nära verkligheten, sjunker risken för minskad vinstmarginal. Uppföljning borde på så vis ha en viktig plats hos entreprenadföretag.

Med bakgrund inom Landskapsingenjörsprogrammet har mitt intresse väckts för hur mark och trädgårdsanläggningsföretag arbetar med uppföljning av projekt med fast pris. I branschen finns det väldigt många små och medelstora företag, vilket gör att jag tror att uppföljningsarbetet ser olika ut och är olika omfattande. Detta skulle kunna bero på faktorer som till exempel tidsbrist, dåliga resurser eller inga lämpliga system för datainsamling.

1.2. Syfte

Att jämföra olika markanläggningsföretags sätt att arbeta med ekonomisk uppföljning av entreprenadarbeten utförda med fast pris, i sökandet på ett effektivt och resurssnålt arbetssätt som bidrar med mycket mervärde. Studien syftar också till att se hur de använder det resultat som de får ut av uppföljningen.

1.3. Avgränsning

Studien avgränsar sig till ekonomisk uppföljning på entreprenader utförda med fast pris. Författaren vände sig till småföretagare inom mark och trädgårdsanläggningsbranschen i storleken mellan cirka tio till sextio anställda. Detta för att nå företag som är tillräckligt stora för att den som kalkylerar inte ska vara den samme som sedan utför entreprenaden, men inte tillräckligt stora för att vara koncerner med speciella ekonomiavdelningar med överordnade ekonomisystem. Studien avgränsades geografiskt till Skåne.

1.4. Målgrupp

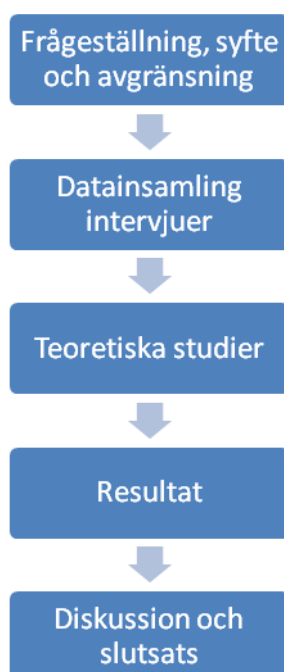
I första hand riktar sig studien till ledningen för företag inom mark -och trädgårdsanläggningsbranschen, men även deras mellanchefer i form av projektledare, arbetsledare eller motsvarande. Detta för att uppföljningen fungerar som underlag i ledningens styrprocess och för att beroende vilket arbetssätt ett företag har påverkar det ofta mellanchefer då det oftast är de som står för datainsamlingen.

2. Metod

I detta kapitel presenteras studiens tillvägagångssätt och val av vetenskaplig metod. Därefter beskrivs urval av företag för fallstudien, datainsamling och kapitlet avslutas med kritik mot den använda metoden.

2.1. Tillvägagångssätt för hela studien

Arbetet med studien påbörjades under våren 2009 med att formulera en frågeställning, syfte och avgränsning. Studien gick vidare med datainsamling av intervjuer och därefter kom teoretiska studier utifrån resultatet av datainsamlingen från intervjuerna. Efter teoretiska studier kunde en diskussion göras kring resultatet från datainsamlingen av intervjuerna kopplat till de teoretiska studierna. Studien avslutades med en slutsats, se figur 1.



Figur 1. Bild över arbetsgång

2.2. Metodval

Det finns två olika sätt enligt Holme och Solvang (1997) att angripa denna typ av studier. Dessa två angripssätt är kvantitativa och kvalitativa metoder. Skillnaden ligger i hur man samlar in informationen.

Kvantitativ metod

Den kvantitativa metoden är formaliserad och strukturerad och bygger på hög kontroll från forskarens sida. Metoden avgör vilka svar som är möjliga att ge. Man vänder sig till ett stort antal respondenter med förutbestämda begränsade frågor som sedan kan redovisas statistiskt med siffror.

Kvalitativ metod

Den kvalitativa metoden kännetecknas av att forskaren jobbar nära källan. Metoden har ett förstående syfte, där man på olika sätt samlar in informationen och genom förståelse kan beskriva helheten av en frågeställning. Man vänder sig till ett mindre antal respondenter och går djupare in på varje fråga. (Holme och Solvang 1997).

En typ av kvalitativmetod är fallstudien, där ett "fall" kan vara t ex. en individ, en grupp individer, en mindre grupp eller flera "fall" t.ex. från olika organisationer (Patel och Davidsson 2003).

Syftet med denna studie var att se hur markanläggningsföretag jobbar med ekonomisk uppföljning av entreprenadarbeten och hur de använder det materialet de får ut av sin uppföljning. Då man kan förvänta sig att det finns olika sätt att arbeta med detta valde författaren att utgå ifrån en fallstudie som omfattade flera fall, dvs. att flera personer från olika företag intervjuades. Då det rör sig om en kvalitativ fallstudie använde författaren sig av en kvalitativintervjumetod för att få svar på sin frågeställning.

2.3. Val av vetenskaplig profil

Arbetet som följer efter datainsamling av det aktuella fallet som studeras resulterar i att det byggs upp olika teorier kring verkligheten. Detta kallas ofta för empiri. För att lyckas besvara frågeställningen på ett korrekt sätt är den centrala faktorn hur man väljer att relatera verkligheten med olika teorier (Patel och Davidsson 2003).

För detta finns det olika angreppssätt:

Deduktion

Det deduktiva arbetssättet bygger på att man utgår ifrån befintliga teorier och allmänna principer tar med sig hypoteser som man provar och drar slutsatser kring i det enskilda fallet. Det deduktiva arbetssättet kan man beskriva som bevisandets väg.

Induktion

Det induktiva arbetssättet innebär att man i förväg inte har med sig några teorier eller hypoteser när man studerar det enskilda fallet. Utifrån det insamlade materialet formuleras sedan en teori. Det induktiva arbetssättet kan beskrivas som upptäckandets väg.

Abduktion

Det abduktiva arbetssättet är en kombination av de två ovan nämnda arbetssätten. Det innebär att man i ett första steg använder sig av det induktiva arbetssättet med en hypotes som resultat. Denna hypotes tags sedan med till nästa fall, likt det deduktiva arbetssättet (Patel och Davidsson 2003).

I denna studie använde sig av författaren av det induktiva arbetssättet. Detta då författaren förväntar sig att de olika fall som ska studeras angriper situationen på olika vis. Genom att använda det induktiva arbetssättet kan författaren på så vis utgå ifrån resultatet från fallstudien när teorier skulle väljas.

2.4. Urval av företag till fallstudie

För att hitta rätt företag enligt uppsatta avgränsningar som författaren söker till studien användes olika sätt. Dels har författaren använt sig av sökmotorer via internet, samt ett medlemsregister från en branschorganisation inom markentreprenad i det geografiskt aktuella området. På det viset har författaren kunnat ta fram intressanta företag att kontakta. Författaren har gjort ett medvetet urval på de företag som ingår i fallstudien. Detta för att på ett bra sätt kunna jämföra deras sätt att arbeta med uppföljning då deras behov för det borde se förhållandevis lika ut.

Vid kontakt med företagen förvissade sig författaren först om att företaget motsvarar de kriterier för sina avgränsningar i studien och därefter undersökt intresset om att vara med i studien. Första kontakten med företagen etablerades via telefon och där bokas också tid för intervju med företagen.

2.5. Databesamling

Databesamling kan delas in i primära och sekundära källor. En primär källa är av sådan typ att den har uppstått i samband med den enskilda studien, t.ex. intervjuer. En sekundär källa är av den typ att den inte är skapad för den enskilda studien, t.ex. böcker (Rienecker och Jørgensen 2002).

I denna studie har författaren använt sig av både primära och sekundära källor. Primära källor i form av kvalitativa intervjuer och sekundära källor i form av en litteraturstudie.

Kvalitativa intervjuer

Med kvalitativ intervju menas att intervjun är personlig och bygger på frågor direkt mellan intervjuaren och den intervjuade. Enligt Holme och Solvang (1997) används inte standardiserade frågor vid en kvalitativ intervju, på grund av att det inte ska vara för stor styrning från intervjuarens sida. Om man däremot eftersträvar att göra en jämförelse mellan olika fall kan man acceptera en viss grad av standardisering. I de fallen bör man dock ha låg grad av strukturering, vilket innebär att den intervjuade lämnas maximalt utrymme att svara på frågorna utan att styras av intervjuaren (Patel och Davidsson 2003).

I denna studie har en intervjuguide används som utgångspunkt under intervjuerna för att få ett resultat som ska kunna jämföras i fallstudien. För att få relevanta svar som ska kunna jämföras i en fallstudie är det viktigt att få rätt information. Författaren har låtit en ekonomiansvarig för ett oberoende markanläggningsföretag granska intervjuguiden för att säkerställa att materialet i intervjuguiden berör rätt område för ämnet. Under intervjuerna fördes minnesanteckningar samt ljudupptagningar med en diktafon.

I fallstudien har författaren valt att använda sig av oidentifiering av de personer och företag som ingår i studien. Detta då de företag författaren vände sig till delvis konkurrerar på samma marknad.

Litteraturstudie

Författaren använde kvalitativa intervjuer med en induktiv ansats för fallstudien, så litteraturstudien kommer som en följd på resultatet från fallstudien. Litteratursökning gjordes via Sveriges lantbruksuniversitets bibliotekssökmotor Lukas. Där har sökord som bland annat uppföljning, efterkalkyl, ekonomistyrning och internredovisning används för att hitta mer material.

2.6. Metodkritik

För att det vetenskapliga värdet av resultatet av en studie ska uppfyllas gäller att metoden för studien är tillförlitlig och riktig. Validitet är ett begrepp som handlar om hur riktig den aktuella studiesdatan är för att reflektera verkligheten och täcka de avgörande frågorna. Reabilitet används för att beskriva tillförlitligheten på mätmetoder (Denscombe 2000).

För att säkerställa både validitet och reabilitet gjordes en intervjuguide, se bilaga 1, samt att minnesanteckningar och ljudupptagningar har gjorts under intervjuerna för att informationen inte skulle gå förlorad. En risk med att använda sig av intervjuer kan vara att man får de svar man vill, det vill säga att handling och uttryck inte stämmer överens (Denscombe 2000). Dock tror författaren att validiteten i de svar som fås är god då studien är aidentifierad och ingen annan än författaren vet vilka de intervjuade personerna är.

Att använda sig av en fallstudie har nackdelen i trovärdigheten i de generaliseringar som görs i jämförande mellan olika fall, då en fallstudie utgör en sådan liten del av verkligheten. (Ejvegård 1993). Därför är det otroligt viktigt att redovisa urvalet som gjorts för fallstudien så att misstankar kring reabiliteten kan minska (Denscombe 2000).

Risken med att ha en induktiv ansats är att man inte vet teorins räckvidd, eftersom den baseras på enskilda fall (Patel och Davidsson 2003). Författaren tror inte risken är jättestor för ett vitt spektra i teorier på grund av avgränsningen och urvalet, samt att intervjun kommer ha en låg grad av standardisering för att kunna göra jämförelser.

3. Teori

I detta kapitel presenteras teorier kring uppföljning och arbetsätt för ekonomistyrning och internredovisning samt efterkalkylering.

3.1. Uppföljningens syfte

Enligt Ax, Johansson och Kullvén (2002), finns det flera syften med att följa upp utförda projekt.

Ett av uppföljningens huvudsyfte är avstämning av hur väl utfallet stämde med förkalkylen och budgeten för projektet. På det viset hittar man de aktiviteter som eventuellt har felkalkylerats och de avvikelser som uppstått. Genom att använda resultatet från uppföljningen som indata till nästa projekt undviker man att göra samma fel på mer än ett projekt.

Om avvikelser påträffas gäller det också att åtgärda avvikelserna. Om det är en negativ avvikelse måste man så fort som möjligt analysera orsaken och sedan vidta åtgärder för problemet. Lika viktigt är det att kartlägga positiva avvikelser, för att se om man kan öka värdet av dem ytterligare.

Med uppföljningsarbete får man också följden av ett mer personligt åtagande i projektet av de medverkande. Då medarbetarna för projektet vet om att det de ansvarar för kommer följas upp av ledningen, kommer de att känna ett större ansvar och det är troligt att det gör att medarbetarna agerar positivt för projektet. På det viset kommer också en eventuell avvikelse alltid hamna på någons bord. På det viset byggs en kultur upp kring jakten på ökade intäkter och för att minska kostnaderna vilket påverkar medarbetarna att tänka på relationen mellan intäkter och kostnader och att se till att eventuella avvikelser är positiva.

Uppföljningen syftar också till att skapa ett diskussionsunderlag. Med uppföljningen som grund, får man ofta mer relevanta diskussioner då man kan tolka och bearbeta eventuella avvikelser på ett värdefullt sätt, som i nästa led kan medföra förändringar eller innovationer i verksamheten.

Uppföljningen kan i vissa fall utgöra grund för olika belöningssystem. I de fall där företag använder belöningssystem, står ofta belöningen till medarbetarna i relation till utfall (Ax, Johansson & Kullvén 2002).

3.2. Ekonomistyrning

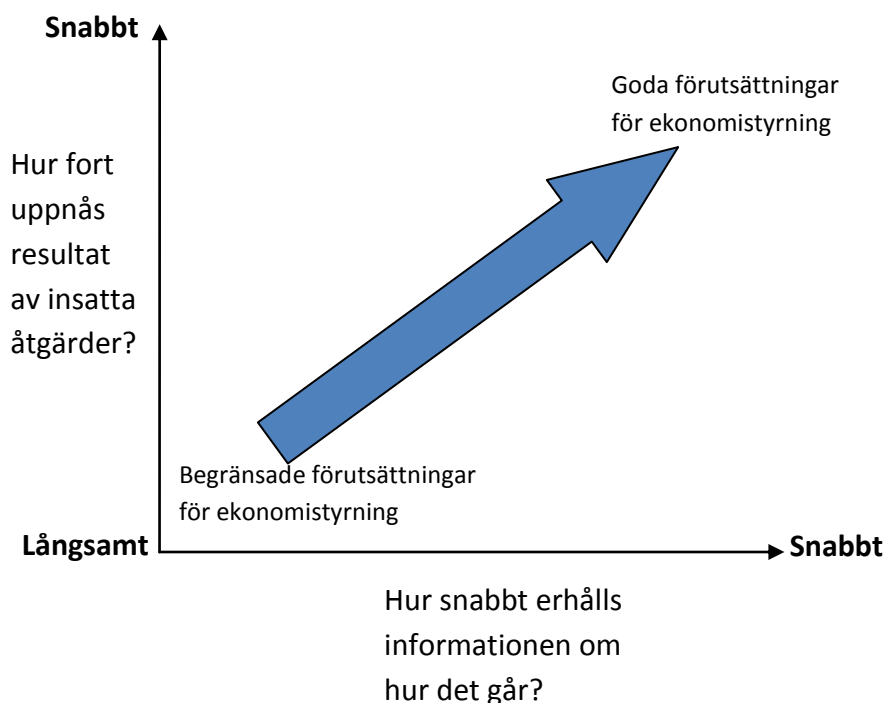
Ekonomistyrning handlar om att styra pågående aktiviteter så att man i förväg når uppsatta ekonomiska mål. Utgångspunkten för den affärsinriktade ekonomistyrningen är företagets övergripande strategiska planering (Olsson & Skärvad 2000).

Enligt Ax, Johansson och Kullvén (2002), går utvecklingen mot att mål av icke-finansiell karaktär blir vanligare och lika centrala som de finansiella målen. Ekonomistyrning får på så sätt en bredare mening där arbetet är inriktat på att planera, genomföra, följa upp, utvärdera och sedan vidta åtgärder för att nå mål av både finansiell som icke-finansiell karaktär (Ax, Johansson & Kullvén 2002).

Ekonomistyrningen går således ut på:

- Målformulering
- Styrning mot mål
- Uppföljning av mål
- Åtgärder för att nå mål.

Om man inte sätter upp tydliga mål, är ekonomistyrning inte möjlig. Om man inte följer upp hur man ligger till i förhållande till målen, kan man heller inte vidta åtgärder. Vid försena åtgärder, minskar effekten av ekonomistyrningen (Olsson & Skärvad 2000).



Figur 2. Bild på två viktiga förutsättningar för ekonomistyrning (Olsson & Skärvad 2000).

Det finns olika former av styrning hos företag. Den grundläggande skillnaden är *styrning baserad på framförhållning* eller *styrning i efterhand*. Det förekommer också processer som är ett mellanting av dem två formerna. När ett företag vidtar åtgärder i verksamheten baserade på tidigare utfall är det styrning i efterhand. Om åtgärder istället sätts in i en plan för hur man tror framtiden blir är det styrning genom framförhållning.

Idag använder sig många företag av en kombination av de båda styrformerna. Genom att följa upp planer som går in i framtiden kan man vidta åtgärder om det är så att förutsättningar har ändrats så att man kan nå det utsatta målet. Ett exempel är avstämningar på en budget. Denna form av styrning kallas *styrning genom återföring*. En annan form av kombination är när man tar hänsyn till faktorer som kommer att påverka målet och vidtar åtgärder för att motverka detta. Det kallas för *styrning genom kompensation*.

Ingen av formerna kan sägas vara bättre än den andra, utan styrformerna kommer till användning i olika sammanhang. Därför använder samma företag ofta flera former men vid olika tillfällen för olika syften (Samuelson 1985).

3.3. Internredovisning

Redovisning i ett företag delas in efter extern och internredovisning. Den externa redovisningen syftar till att ge externa intressenter information om resultat över en viss period samt ekonomisk ställning. Den benämns också för affärsredovisning och regleras av lagar. Den externa redovisningen är också värdefull för företagets interna intressenter som bland annat ledningen och resultatansvariga. Ofta behöver företagets interna intressenter en mer detaljerad och delvis annan information än den som finns i den externa redovisningen. Därför använder många företag sig av internredovisning. Internredovisningen regleras inte av några lagar, utan företagen kan utforma den interna redovisningen efter ett företags unika situation och den information som företaget har behov av (Ax, Johansson & Kullvén 2002).

<u>Internredovisning</u>	<u>Externredovisning</u>
<ul style="list-style-type: none"> • Intressenter inom företaget • Delar av företaget • Transaktioner inne i företaget • Frivillig • Utformas efter interna behov • Ger underlag till beslutsfattande, uppföljning och planering 	<ul style="list-style-type: none"> • Externa och interna intressenter • Hela företaget • Transaktioner med omvärlden • Obligatorisk • Utformas med hänsyn till lagar och rekommendationer • Visar resultat och ekonomisk ställning

Figur 3. Jämförelse mellan intern och extern redovisning (Ax, Johansson & Kullvén 2002).

Enligt Olsson och Skärvad (2000) syftar internredovisningen till att ge underlag för ekonomistyrning, kalkylering och prissättning. Adolphson (1998) menar att beteendepåverkan också hör till syftet med internredovisning.

Den interna redovisningen ska innehålla information som kan användas på alla nivåer inom företaget. Informationen ska inte uteslutande användas till planering och kontroll, utan också till att motivera medarbetarna på alla företagens nivåer att arbeta mot företagets uppsatta mål.

Internredovisningen utgör ett styrmedel för ledningen att påverka beteendet i företagets organisation. Det finns en stark koppling mellan redovisning och gott ledarskap inom organisationsteorin. En bra internredovisning ger med sannolikhet förutsättningar för gott ledarskap (Adolphson 1998).

Processen i internredovisning kan man dela upp i fyra olika steg enligt Ax, Johansson och Kullvén (2002).



Figur 4. Den interna redovisningsprocessen (Ax, Johansson & Kullvén 2002).

Datainsamlingen innebär det arbete som företaget måste lägga ner för att samla in den information som behövs. Mycket kan man hämta från den externa bokföringen, men ofta krävs det att man samlar in ytterligare material. Registreringen innebär att man konterar den data som samlats in. En del av datan kan hämtas från andra datoriserade program, medan en del av datan registreras bara på grund av redovisningen. Data som ofta redan finns

registrerade i andra system är kostnader för personalen eller kostnader för leverantörsfakturer från olika projekt som företaget utför. Den data som har registrerats bearbetas sedan av redovisningssystemet. Det kan innebära att systemet förfinar den data man registrerar in med ytterligare information. Rapporteringen är produkten av processen och det är datainsamlingen och registreringen som ligger till grund för vilka rapporter som är möjliga.

Beroende på vilket behov den interna redovisningen ska möta hos företaget kan redovisningen byggas upp på olika sätt. Ett alternativ är att bygga upp ett helt separat system för intern redovisningen helt skilt från den externa redovisningen. Denna lösning kallas för *dualistisk ansats* och denna typ av lösning kan fungera mycket väl. Det är dock vanligare med system där den externa och interna redovisningen integreras med varandra. Detta eftersom det råder ett beroendeförhållande. I den externa redovisningen är man beroende av den interna redovisningen för att få fram värdet på till exempel färdigvarulager och egentillverkade anläggningstillgångar hos företaget, och i den interna redovisningen används utgiftsredovisningen ofta som grund för kostnadsredovisning. Arbets sättet med en integrerad lösning för internredovisning kallas för *monoistisk ansats*.

Oavsett vilken typ av ansats man väljer för sin internredovisning skapar det ofta merarbete för företaget. Det som avgör hur mycket merarbete internredovisningen skapar är hur väl utvecklat ekonomisystem företaget har. Kan man från flera olika system, till exempel lönesystem, hämta information kan mycket merarbete sparas. Det är oftast vanligare att större företag har ett utvecklat ekonomisystem jämfört med småföretagare (Ax, Johansson & Kullvén 2002).

Det finns vissa principer som man kan följa vid insamling av data till den interna redovisningen (Renborg & Fock 1965).

- Behovet av indata måste alltid bestämmas individuellt för varje företag, beroende på storlek, inriktning och organisation värderar olika företag data på olika vis.
- De kontrollpunkter som upprättas bestäms av de planer företaget har upprättat. En efterkalkyl ska alltid kunna jämföras med förkalkylen på ett projekt eller investering.
- Det är viktigt att ha noggrann uppsikt på företaget största intäkts- och kostnadsposter. Även poster som är viktiga och som snabbt går att påverka bör man ha god uppsikt på.
- Poster som är väldigt osäkra gällande intäkter och kostnader bör också kontrolleras noggrant.
- Den insamlade datan ska helst ge information som kan ge direkt nytta i den löpande verksamheten.

- Kostnaden för att samla in och bearbeta datan får inte överstiga nyttan den ger företaget.

3.4. För- och efterkalkyler

En kalkyl ligger alltid som grund bakom ett projekt. Vid kalkylering skiljer man på för- och efterkalkyler. Förkalkylen görs innan ett projekt eller beslut och förkalkylen utgör ett underlag för prissättning eller offertgivning, som är baserat på uppskattade värden av både intäkter och kostnader, som till exempel arbets- och materialåtgång.

Efterkalkylen är en uppföljning på förkalkylen efter genomförandet av ett projekt och baseras helt på det verkliga utfallet av intäkter och kostnader (Olsson 1998).

Hur kalkyleringsarbetet med för- och efterkalkyler ser ut varierar mycket mellan företag beroende på vilken inriktning företaget har. Efterkalkyler ligger som grund för bättre framtida förkalkyler (Ax, Johansson & Kullvén 2002).

Beroende på vad som ska analyseras med hjälp av efterkalkyler, får det ligga till grund för kontrollpunkter. Efterkalkylen får sedan upprättas på ett sådant sätt att den direkt kan jämföras med förkalkylen i de aspekter som ska analyseras (Renborg & Fock 1965).

4. Resultat

I detta kapitel presenteras resultatet från intervjuerna med företagen i fallstudien.

I fallstudien har det ingått fyra stycken markanläggningsföretag i storleken från tio till sextio anställda. Intervjuerna, som byggts upp kring en intervjuguide, har utförts på plats hos respektive företag. Samma intervjuguide har används vid alla intervjutillfällen. Då författaren har använt sig av kvalitativa intervjuer har det funnits mycket utrymme för respondenten att berätta fritt kring de ställda frågorna. Intervjuguiden har också kompletterats med följdfrågor då intervjuerna har fördjupats. En del frågor har ibland strukits från intervjuguiden då de inte har varit relevanta.

Intervjuguiden inleds med personlig bakgrund och företagsinformation. Detta för att författaren lättare ska kunna sätta resultatet i ett sammanhang och för att bekräfta att urvalet av företag till fallstudien är rätt. Vidare kommer några frågor kring administration innan frågorna kring uppföljning kommer. Frågorna kring företagets uppföljning berör användare och utförare samt processen för uppföljningen hos företagen. Intervjuguiden avslutas med frågor kring vad som skulle kunna förbättras, se bilaga 1.

I fallstudien är företagen och de intervjuade personerna avidentifierade. Det innebär att de namn författaren valt att använda är påhittade och på samma sätt är företagen benämnda som Företag A, B, C och D.

4.1. Företag A, intervju med delägare Katarina.

Företag A är ett familjeföretag som har växt succesivt och idag har företaget 35 medarbetare och under högsäsong tar de in ytterligare sju till åtta företagsskattare. Företaget är inriktat på olika typer av schaktning, anläggning och skötsel. Anläggningen och skötsel riktar sig mot utemiljöer.

Företaget utför ungefär hälften av sina arbeten med fast pris och hälften på löpande räkning. Företaget använder sig av programmet SPCS 1000 för att redovisa sina intäkter och kostnader.

”Är inte helt nöjd med det ska jag säga. Känns mer som om det hade passat om man hade sålt varor eftersom programmet är uppbyggt kring ett artikelregister.”

Företaget sammanställer sina projekt i en orderbild i SPCS för att få en översikt över projektet. De använder inte projektbilden på grund av att det inte går att specificera vad de olika kostnaderna är för något. Där kan man hämta leverantörsfakturer och lägga in under respektive projekt, men problemet är att det inte går att specificera de olika summorna som dem hämtar in.

”Projektbilden är inte heller okej i SPCS. För att sammanställa ett projekt får jag köra in det som en order.”

För respektive projekt är det den aktuelle arbetsledaren som sköter inköpen. Varje projekt är döpt med ett projektnummer så alla leverantörsfakturer som kommer in är märkta efter dem. Katarina för sedan in leverantörsfakturorna manuellt i orderbilden i SPCS under varje projekt. På företaget skriver de anställda dagrapporter som lämnas in en gång per vecka. Dessa förs också in manuellt i orderbilden i SPCS av Katarina precis som med leverantörsfakturorna. Det finns inget datorsystem som de anställda kan registrera sin tid vid, utan allt måste göras två gånger.

”Men det är en vision att det ska bli så, eller att arbetsledaren gör det. Fördelen med det är att man snabbare skulle uppmärksamma om något slukar tid som det inte borde, eftersom arbetsledaren driver projektet tillskillnad från mig som bara sköter det administrativa.”

De anställda är dock inte lika positivt inställda till att bokföra sin egen tid elektroniskt utan det finns en viss motsättning till det.

”Jag nämnde om detta för en av killarna. Och killarna är otroligt duktiga praktiker, men så sa jag, om man hade haft en handdator istället hur hade det varit? Aldrig i livet!”

När projektet ska avslutas sammanställer Katarina ordern och lämnar den till respektive arbetsledare. Det är sedan arbetsledaren som går igenom sammanställningen och jämför det med kalkylunderlaget till projektet. På så vis försäkras man sig om att informationen i sammanställningen är riktig. Man upptäcker också här vad som har gått bra och vad som har gått mindre bra i projektet, då de tycker det är viktigt att kontrollera utfallet. Företaget tycker det är viktigt att stämma av alla poster i projektet då det är värdefullt för framtida kalkyler. Några gånger har det hänt att man upptäcker att mer arbete har utförts än vad som ingick i det fasta priset, på grund av dålig kommunikation mellan arbetsledare och utförare.

”Vi tar gärna en diskussion med det gänget. Ibland visar det sig att man gjort mer än vad anbudet innehöll. Arbetsledaren talar inte alltid om vad som ingår i anbudet och så kanske kunden ber killarna, kan ni inte göra det också när ni ändå är här, och då är det klart att de gör det, dem vill ju hjälpa kunden så den blir nöjd. Så kommunikationen har inta alltid fungerat. Och den måste fungera, det kan bli katastrofalt annars om det är stora jobb.”

Katarina upplever hela processen med det administrativa kring varje projekt lite tungrott, även om det har skett förbättringar sedan tidigare. Men företaget tycker det är nödvändigt med hela processen, annars hade man aldrig fått projekten specificerade utan bara en mängd hopklumpade summor tagna från bokföringen. Det som skulle kunna bli bättre är framförallt tidsredovisningen. Antingen att varje anställd själv lägger in tiden elektroniskt i systemet, eller att respektive arbetsledare bokför anläggarnas tid på respektive projekt.

”Varför jag tror det hade effektiviserat är för att arbetsledaren är så medveten om vad som hänt ute på projektet.”

Företaget känner ett behov av ett bättre system och letar efter ett system som skulle vara mer lämpligt upplagt efter deras behov, och där det enkelt skulle gå att föra in tid till både projektet och till ett löneprogram. Än har dem inte hittat något de tycker har varit bättre än det system de använder idag.

4.2. Företag B, intervju med platschef Johan.

Företag B grundades på femtiotalet och verksamheten har i omgångar växt och breddats till hur företaget ser ut idag. Företaget har varit inriktat på markanläggning, markförläggning av kabel och rivningsarbeten, men satsar nu även på ett nytt koncept med *Grön kompetens*, där de erbjuder ett koncept från projektering till färdig anläggning och skötsel. Företaget har idag fyrtio anställda.

Företaget utför huvuddelen av sina arbeten på löpande räkning, men de projekt som Johan har haft hand om har mer varit med fast pris. Företaget använder sig av datorsystemet Hogia ByggEkonomi för att sammanställa sina intäkter och kostnader. Detta program används i syfte för bokföring.

Tidsredovisningen bygger på att anläggarna lämnar in tidrapporter två gånger i månaden. Tidrapporterna godkänns sedan av respektive platschef och sedan förs tidrapporten in under respektive projekt i Hogia ByggEkonomi av administrativ personal. På samma vis är systemet uppbyggt kring leverantörsfakturor. Platscheferna får leverantörsfakturor som ska vara märkta med ett projektnummer. Platschefen kontrollerar sedan fakturan som sedan ska gå vidare till VD:n för godkännande. När en faktura är godkänd av VD:n förs den in i systemet av den administrativa personalen.

”Sen är det lite olika hur vi platschefer gör. Vissa bara kollar att det stämmer och godkänner, men jag tar alltid kopior på alla fakturor och sorterar dem efter respektive projekt. De tillsammans med tidrapporterna jag får in ligger till grund för mina kostnader.”

Från Hogia ByggEkonomi hämtar platscheferna ut avstämningar från projekten varannan månad, som fungerar som en löpande avstämning över hur projektet ligger till. Det är ett grundkrav som företaget har på sina platschefer, sen är det upp till var och en av platscheferna om de vill göra ytterligare avstämningar på sina projekt.

”Vi tar ut avstämningar varannan månad. Där finns alla kostnader som uppkommit i projektet, som till exempel antal timmar och material. Det blir en kontroll för att se hur projektet ligger till.”

Vid avstämning av projekt ska platschefen även ge en prognos på hur mycket kostnader som kvarstår på projektet. Dessa prognoser använder sedan VD:n för att stämma av mot hela företagets budget för att se hur de ligger till ekonomiskt.

”Material är hyfsat lätt att uppskatta, men hur mycket tid som återstår är desto svårare. Helst ska ju antaganden också vara relevanta!”

Kalkylerna för enskilda projekt används inte för jämförelse mot avstämningsrapport eller för kontroll mot det slutliga utfallet mot projektet.

”Det är ofta något man slarvar med, men helst ska man göra det.”

Svårigheten för jämförelse beror på att projekten kalkyleras i MAP Kalkyl och är inte kompatibelt med Hogia ByggEkonomi. I de avstämningsrapporter som tas ut från Hogia ByggEkonomi är alla kostnader klumpade och ej specificerade. Det gör det därför svårt att jämföra avstämningsrapporten mot kalkylen. Ska en jämförelse kunna göras måste informationen hämtas manuellt och sammanställas från tidrapporter och leverantörsfakturor. Avstämningsrapporten är det företaget har kring uppföljning. Det finns ingen rutin för uppföljning i efterhand. Johan har själv följt upp vissa projekt manuellt, men har ingen rutin för hur ofta eller för vilka projekt.

”Från kalkylen kan jag hämta en sammanställning där jag kan se alla moment, samt hur mycket material, tid och så vidare. Så det är egentligen motsvarande siffror, utfallet, det är klart! Men då får man göra det manuellt. Det har jag inte direkt någon rutin för, det beror lite på projektet och storleken. För stora projekt blir det för tungrovt och stoppa in alla fakturor under respektive moment, men det skulle man behöva för att göra en ordentlig uppföljning.”

Problemet anser Johan är att uppgifterna som kan hämtas från Hogia ByggEkonomi är alldeles för hopklumpade och ej specificerade vilket gör att avstämningen inte går att koppla till kalkylen. Det gör det också svårare att tolka utfallen på projekten.

”Avstämningsrapporten skulle haft fler poster som motsvarade kalkylen bättre istället för att ha allt klumpat. Informationen glipar, man vet inte riktigt om det nu inte har blivit de

procenten i resultat som kalkylen visade, eller om det har blivit samma, och att någon post har blivit billigare och någon annan har sprungit iväg. Det är en stor brist. Vad är det som har gått rätt och vad är det som har gått fel?”

Företag letar inte för tillfället efter nya system som är mer kompatibla där man kan jämföra kalkyl mot faktiskt utfall. Johan tycker att det hade varit värdefullt med bättre översikt på projekten.

4.3. Företag C, intervju med VD Karl.

Företaget startades på fyrtioalet och har sedan dess utvidgats och gått i arv i generationer fram till idag. Företaget är inriktat på skötsel, nyanläggning och renovering av markanläggningar. Idag har företaget cirka sextio anställda och utöver det tags externa konsulter som landskapsarkitekter, konstruktörer och projektledare in vid behov.

Företag C utför ungefär åttio procent av sina projekt med fast pris. Processen som företaget går i genom vid varje projekt går via olika poster inom företaget. Projektet börjar hos kalkylatorn som räknar på projektet i ett inom företaget egenutvecklat kalkylsystem i Microsoft Excel. Därifrån går det till projektledningen som sedan fördelar ut företagets projekt ut på olika arbetsledare. Det är sedan respektive arbetsledare som har det ekonomiska ansvaret för sina tilldelade projekt.

”Det vi gör idag är att det går från kalkyl till pris. Det är priset som tar in jobben, som sedan tas omhand av projektledaren. Projektledaren delar ut jobben till arbetsledaren, som får jobbet, utför jobbet och sen stämmer av så att kalkyl stämde med det som hände. Arbetsledaren har en mycket central roll. Stämmer det inte, ska arbetsledaren återgå till kalkyl och presentera avvikelser. Vi presenterar bara avvikelser, det som stämmer behöver vi inte prata om.”

För att klara stämning av utfallet mot kalkylen för projektet för arbetsledarna projektdagbok på projekten. Den ska vara lika detaljerad som kalkylen för att fungera som en bra grund till uppföljning. Arbetsledaren får kalkylen i form av recept med vilket material, vilka moment samt mängder som ska gå åt under projektet. Det är efter det receptet arbetsledaren bygger upp sin projektdagbok. Projektdagboksförandet är helt manuellt och är ett krav som arbetsledarna har på sig.

”Den måste vara med samma precision som kalkylen, annars är den ointressant!”

Tidsredovisningen för mantimmar är idag manuellt och medarbetarna för tidrapporter. Dessa kontrolleras av respektive arbetsledare och sedan för arbetsledaren vidare tidrapporter och leverantörsfakturor till den administrativa personalen.

”Det är arbetsledaren som är länken mellan verklighet och administration.”

Den administrativa personalen för in leverantörsfakturer och mantimmar i datorsystemet SPCS. Informationen från SPCS är svårt att koppla till kalkylen för projektet och det är det som är bakgrunden till projektdagböckerna. Projektdagböckerna sparas i tre år.

Från projektdagböckerna hämtas information när företaget kalkylerar på nya objekt. Utöver det tags en diskussion mellan arbetsledaren och den person som upprättat kalkylen kring de eventuella avvikelserna för att redogöra för vad som har hänt, samt att skapa ett medvetande för avvikelsen och beroende på orsak, ta hänsyn till avvikelsen i nästa kalkyl.

”Det svåra är att finna avvikelserna i stora projekt, ibland är det så att det man vinner i karusellen förlorar man på gungorna och vice versa. Och därför är det viktigt att stämma av.”

Kommunikationen kring uppföljning förs i första hand på ledningsnivå. Information om siffror kommuniceras inte längre ner i organisationen än arbetsledaren. Däremot förs en dialog längre ner i organisationen om resursförbrukning och kring olika aktiviteter som gått bra och mindre bra.

”Vi håller det på arbetsledarnivå, ibland också till lagbas. Du ska snarare förklara vikten av att vara rationell och aktiv, det gör att det påverkar din lön positivt. Sen självklart påverkar det företaget positivt.”

Företaget står idag i en process där de ska förnya sitt ekonomistyrningssystem. Det som Karl tycker är viktigast, är att hitta ett system som på ett bra sätt kan kopplas till kalkylen.

”Det är den manuella projektdagboken som vi vill få elektronisk. Det finns säkert massa fina ekonomisystem som kan ta fram mycket information som nyckeltal och så vidare, men det måste kunna länkas till kalkyl, annars blir det ingen erfarenhetsöverföring, och också för att få precision i prissättningen. Dessutom måste det vara användarvänligt.”

Karl tror också att inom en rimlig framtid som följd på att man bygger upp ett nytt ekonomistyrningssystem att man bland annat kommer få nya rutiner och system för hur medarbetarna redovisar tid och aktiviteter på projekten.

4.4 Företag D, intervju med VD Mats.

Företag D startades i början på nittiotalet av Mats, som är ägare och VD för företaget. Företaget inriktar sig på anläggning och skötsel av utemiljöer. Antalet anställda på företaget varierar från sex till tjugo beroende på säsong. Utöver sin egen personal tar företaget in en extern konsult till all administration och bokföring.

Företaget utför nästan uteslutande alla sina projekt med fast pris. När företaget kalkylerar på projekt använder de sig av datorprogrammet MAP Kalkyl. Kalkylen tillsammans med övriga uppgifter fungerar sedan som underlag vid utförandet av projekten. Då företaget lämnar all sin bokföring till en extern konsult görs aldrig någon redovisning för kostnaderna separat projekt för projekt.

"Finns inget behov av det tycker jag, för stor apparat, ej motiverat".

För att kunna följa upp sina projekt för arbetsledaren dagbok för respektive projekt, där alla kostnader för projektet tags med, som till exempel material och mantimmar.

Dessa dagböcker använder sedan arbetsledaren som underlag för att stämma av utfallet på projektet.

"Han ska sedan redovisa utfallet. För att göra det för vi dagbok på våra projekt."

Dagboken är helt manuell och arbetsledaren får själv bygga upp dagboken efter kalkylen. De anställda på företaget för tidrapporter, och från dem hämtar arbetsledaren uppgifter om hur många timmar som är nedlagt på varje projekt. På samma sätt hämtas information från leverantörsfakturor, innan de går vidare till den externa konsulten. Det som främst stäms av från projektdagböckerna är tidsåtgången på projektet.

"Det enda vi följer upp är tidsåtgången. Vad mer ska man följa upp? Materialet vet man, skiljer i princip aldrig. Det man skulle kolla är eventuellt maskintimmar. Bara stämmer av och sen går vi vidare, lär oss av det".

Företaget följer upp de flesta av sina projekt. De allra minsta projekten brukar dock företaget inte följa upp. Dagböckerna från projekten sparas inte separat i syfte till indata för liknande projekt, men de ligger kvar tillsammans med faktureringsunderlaget. På så vis kan företaget gå tillbaka och hämta uppgifter om de vill.

"Ja det kan vara så, man bara vissa detaljer. Ofta är projekten så pass olika".

En gång per vecka har företaget ett möte med all personal. På mötet kan arbetsledarna lyfta fram en eventuell avvikelse i projektet. På så vis har man möjlighet att ta en diskussion kring bakgrunden och orsaken till avvikelsen och försöka hitta ett arbetssätt för att åtgärda avvikelsen.

"Där tar vi upp om det eventuellt har varit något. Då kommer det ut till de andra."

Det man har upptäckt på företaget är, att det ofta är kommunikationen mellan den som gjort kalkylen och de som utför projektet som är orsaken till att avvikelser ibland uppstår. Detta på grund av att man har olika sätt att utföra samma sak på.

”Jobben kan göras på många olika sätt. Viktigt att den som har gjort kalkylen kommunicerar med den som utför jobbet så den förstår hur det är tänkt i kalkylen”.

Företaget har idag inga planer på att jobba annorlunda med uppföljningsarbetet. De upplever inget behov av att utöka avstämningarna. Vad det gäller datorsystem för att koppla bokföringen lättare mot kalkylen har de heller inga planer på att göra några ändringar. Idag kan man inte hämta uppgifter från bokföringen då inget redovisas per projekt. Så uppföljningen är helt beroende på att dagbok först kontinuerligt och noggrant.

”Jag har hört många trädgårdsanläggare säga: Det finns inget bra program, alla är för komplicerade och anpassade efter bygg.”

5. Diskussion

I detta kapitel diskuterar författaren kring resultatet från fallstudien i förhållande till teoridelen i studien.

5.1. Uppföljningens syfte

Företagen arbetade olika med sina uppföljningsarbeten, och deras uppföljning stäckte sig också olika långt. Gemensamt för företagen är att alla var noga med att stämna av hur mycket tid de lägger ner på sina projekt, då detta är den osäkra posten i kalkylen.

Det är framförallt företag A och C som stämde av det verkliga ekonomiska utfallet mot kalkylen på alla genomförda projekt. Företag B jobbade mer med en typ av löpande uppföljning där de stämde av utfallet under projektets gång. De gjorde däremot ingen uppföljning i efterhand när projektet är avslutat. Företag D jobbade med en manuell projektdagbok likt företag C, för att kunna följa upp projekt. Deras huvudsyfte med uppföljningen var att hitta avvikelser på tidsplaneringen, och därför är tiden det enda företaget följde upp. Avvikelser på timmarna var också huvudsyftet med företag B:s löpande uppföljningar. Företag A och C följde också noga upp antal manstimmar, men är också väldigt noga med att försöka kartlägga andra avvikelser. Något som de tycker är viktigt är att hålla reda på maskintimmar. Detta då detta ofta är mycket dyra poster.

Andra orsaker till att företag A och C tycker det är viktigt med uppföljningen är att se om utfallet på respektive moment i projektet stämmer med kalkylen. I slutändan kan det vara så att ett projekt stämmer med kalkylen, men de olika momenten i projektet har inte stämt alls där det ena har blivit mycket billigare och en annan aktivitet har blivit mycket dyr. Genom att kartlägga det får man ett bättre ingångsvärde till kommande projekt enligt företag A och C.

”Har vi inte koll på det här! Ja då gör vi inga pengar!”: Karl, VD på företag C.

De avvikelser som företagen påträffar kommunicerar de gärna med dem som har utfört den aktuella aktivitet som har avvikit. På så sätt får företagen klart för sig den bakomliggande orsaken. Gemensamt för företagen var att avvikelser ibland berodde på för dålig kommunikation mellan arbetsledare och de som utför projekten, med följd att man har utfört mer man ska, eller på ett annat sätt än som var tänkt i kalkylen. På så vis utgör uppföljningen ett bra diskussionsunderlag för företagen och även som erfarenhetsåterföring.

5.2. Ekonomistyrning

Enligt Olsson och Skärvad (2000) handlar ekonomistyrning om att styra pågående aktiviteter så att man i förväg når uppsatta ekonomiska mål. Med det som utgångspunkt är varje kalkyl eller budget för ett projekt ett uppsatt ekonomiskt mål. Företagen hade lite olika sätt att jobba med sina projekt. På samtliga av företagen var det en arbetsledare som ansvarade för genomförandefasen i pågående projekt. Men företagen hade olika strategier för hur styrningen ser ut.

Samuelson (1985) beskriver olika former av styrning, där *styrning i förhand* eller *i efterhand* är huvudformerna men att även kombinationer finns. Företag A och C var mycket noggranna med att stämna av det verkliga utfallet och ta med sig erfarenheter från uppföljningen till nästa projekt. Det kan man säga är en form av styrning i efterhand.

Företag B jobbade med avstämningsrapporter som de tog ut varannan månad på alla pågående projekt. På så vis får företaget en bra bild över hur projektet ligger till i förhållande till kalkylen. Beroende på hur avstämningen ser ut finns det möjlighet för företaget att här gå in och göra korrigeringar för att nå målet, det vill säga hålla budgeten för projektet. Enligt Samuelson (1985) fanns det kombinationer av ekonomistyrningens huvudformer där en var *styrning genom återföring*, och företag B:s arbetsätt är ett sådant. Företag D jobbade med att föra projektdagbok på pågående projekt i syfte för att kunna följa upp nedlagt tid. Företaget hade också möte med sina anställda en gång i veckan där information om nuläge i pågående projekt kunde lyftas fram. Vid eventuella avvikelser kan man vid ett sådant möte hitta orsaken och sedan vidta åtgärder. På det viset jobbade företag D också med styrning genom återföring.

Företag C jobbade också med att föra projektdagbok på pågående projekt. Så på samma sätt som företag D kan företag C jobba med styrning genom återföring. Skillnaden är att företag C inte hade kontinuerliga möten med de anställda. Men arbetsledaren som för projektdagboken och som har vetskapen om nuläget har möjligheten att gå in och vidta åtgärder för att klara målen för projektet.

Företag A jobbade inte med arbetsättet att föra en projektdagbok utan de samlade all information i sitt datorsystem. Ett av deras problem var att tidsredovisningen var väldigt tungrodd. De hade en vision om att datorisera tidredovisningen för de anställda och att en möjlighet var att arbetsledarna gjorde det. Enligt Katarina, företag A, så skulle man få ännu bättre koll på nuläget på det viset, och skulle då kunna som de övriga företagen även styra genom återföring utöver sin styrning i efterhand.

I nuläget var det bara företag C som jobbade med både styrning i efterhand och genom återföring, medan företag A som i nuläget styrde i efterhand har visioner, som när de blir införda kommer ge möjligheter till styrning genom återföring. Företag B jobbade i nuläget

med styrning genom återföring där de utgår ifrån sina avstämningsrapporter. Johan, platschef företag B, tyckte det hade varit värdefullt med bättre uppföljning på slutligt utfall, och genom det kunna styra i efterhand.

Olsson och Skärvad (2000) menar också att det är oerhört viktigt att sätta upp tydliga mål för att kunna följa upp och eventuellt vidta åtgärder. Ju senare man följer upp desto sämre blir effekterna av ekonomistyrningen. Från fallstudien kan man säga att tre av företagen, B, C, och D jobbade med styrning genom återföring, vilket är en form av snabb uppföljning och som man styr efter direkt beroende på vad uppföljningen säger. Företag A och C jobbade med styrning i efterhand där de på olika vis följer upp det verkliga utfallet på alla utförda projekt. Detta gjorde företagen så fort ett projekt är avslutat. Det gör att informationen snabbt är tillgänglig och kan ligga som underlag för kommande beslut. Alla företagen i fallstudien hade ett arbetsätt som ger möjlighet för god ekonomistyrning, men kanske särskilt företag C som jobbade med två former.

5.3. Internredovisning

Eftersom internredovisningen är till för företagets interna intressenter kan den interna redovisningen utformas precis efter ett företags unika situation och den information som företaget har behov av (Ax, Johansson & Kullvén 2002, s 506-509). Det innebär att alla fyra företagen i fallstudien använde sig av internredovisning, även om det såg olika ut.

Enligt Olsson och Skärvad (2000) syftar internredovisningen till att ge underlag för ekonomistyrning, kalkylering och prissättning och Adolphson (1998) lägger till att beteendepåverkan också hör till syftet med intern redovisning. Detta stämmer helt för företag A och C då de arbetade med styrning i efterhand och använde uppföljningsarbetet som underlag för kommande förkalkyler men också för att de diskuterade utfallen på utförda projekt med dem som utfört projektet. Det skapade ett ökat medvetande hos de anställda som påverkar deras beteende i kommande projekt. För att få fram underlaget hade företagen i fallstudien olika sätt arbeta.

Företag A hämtade all information från den externa bokföringen till den interna redovisningen. Informationen hämtades manuellt för att kunna få tillräckligt detaljerad information som krävdes för den interna redovisningen som underlag för styrning. Företag C tog också fram samma detaljerade information som företag A i sin internredovisning. Detta gjordes också manuellt men helt utanför systemet för den externa redovisningen.

Företag B använde uppgifter från den externa redovisning till sin internredovisning. De samlade inte in någon ytterligare data till internredovisningen. De använde internredovisningen som hjälpmedel till styrning under pågående projekt. På så vis

fungerade internredovisningen både som underlag för styrning, men också för beteendepåverkan. Företaget använde inte i nuläget internredovisningen i någon större utsträckning som underlag för kommande förkalkyler.

Företag D hämtade inte information från den externa redovisningen till sin internredovisning, likt företag C. Dock använde de inte materialet på samma sätt som företag C, utan främst för att stämma av tidsåtgången. På så vis fungerade företagets interna redovisning mer likt företag B, både som underlag för styrning under pågående projekt och till beteendepåverkan på de anställda.

Företagen har som beskrivits olika sätt att samla in informationen till den interna redovisningen. Ax, Johansson och Kullvén (2002) beskriver olika sätt att bygga upp sin internredovisning på. Att bygga upp ett system för internredovisning helt skilt från den externa redovisningen som företag C och D kallas för en *dualistisk ansats*.

Enligt Ax, Johansson och Kullvén (2002) är det dock vanligare med en kombination av både intern och extern redovisning i samma system, och då kallas det för att man arbetar med en *monoistisk ansats*. Detta då det möjliggör att lättare hämta information sins emellan. Företag A och B använde information från den externa redovisningen som underlag för den interna redovisningen. Företag B använde samma siffror i den interna redovisningen som i den externa redovisningen. Detta gjorde att man inte fick samma informationsutbyte då mycket av kostnaderna för projekten klumpades i den interna redovisningen.

Företag A hämtade också sin information från den externa redovisningen, men de förde manuellt in alla kostnader och intäkter för varje projekt i en orderbild som de sedan använde för den interna redovisningen. Anledningen var för att få detaljerad information på varje projekt om det verkliga utfallet på varje aktivitet, istället för att ha kostnaderna ospecificerade och hopklumpade.

Enligt Renborg & Fock (1965) finns det vissa principer som man ska följa vid insamlandet av information till internredovisningen. De viktigaste är bland annat att ha nogran koll på de dyra och de osäkra posterna i kalkylen. Det var samtliga företag i fallstudien noga med, då alla var noga med att följa upp tidsåtgången på projekt. Detta eftersom det är den osäkra posten, som vid stor avvikelse ger stor påverkan på totalekonomin i ett projekt. Renborg & Fock (1965) skriver också att kostnaden för internredovisningen inte får överstiga nyttan man har ut av den.

Katarina på företag A tyckte att deras system var alldeles för tungrott och har länge letat efter ett integrerat system för både extern och intern redovisning där information kunde hämtas mer automatiskt och mer detaljerat än vad det gjorde i nuläget. Företaget valde även om det var förhållandevis tungrott att följa upp allt manuellt på grund av att den

information de fick ut är så pass värdefull för kommande projekt och för ekonomistyrning att de tyckte att det var värt arbetet.

Johan från företag B, arbetade med löpande avstämningar hämtade direkt från den externa redovisningen. Detta gjorde att inga resurser går åt för att få fram underlaget till avstämningsrapporten. Nackdelen med systemet var att inga eller väldigt få uppgifter var specificerade, vilket gjorde att informationen var svårare att använda som utgångspunkt för styrning då det kunde vara svårt att hitta vad en avvikelse berodde på. Företaget hade ingen rutin för att följa upp arbetet manuellt, utan det var upp till var och en av platscheferna. Johan från företaget som var med i fallstudien gjorde ibland manuella uppföljningar, men hade ingen rutin för det eller hur ofta. Med det arbetssätt företaget hade idag överväger nyttan av internredovisningen arbetet med att ta fram den. Dock står nyttan i relation med hur mycket arbete som läggs ner på att ta fram informationen.

Företag C tog likt företag A fram allt underlag manuellt till internredovisningen. Företag C jobbade med ett separat system som byggde på projektdagböcker från projekten som var uppbyggda efter kalkylerna för respektive projekt. Arbetet var manuellt och ingen information kunde hämtas elektroniskt. Fördelen var att företaget får ett underlag som precis kan jämföras med kalkylen. Detta gör att företaget tyckte att nyttan med uppföljningen uppväger det arbete som de lade ner.

Företag D byggde upp sin internredovisning likt företag C kring projektdagböcker. Företaget köpte in allt administrativt arbete av en extern konsult. Inga uppgifter från den externa redovisningen hämtades till projektdagböckerna som fungerade som intern redovisning. Arbetet med projektdagböckerna var helt manuellt. Företagets huvudsyfte med att föra projektdagböcker var att följa upp tidsåtgången på projekten. Nyttan företaget får ut från sin internredovisning täckte deras syfte med uppföljningen.

5.4. För- och efterkalkyler

Av företagen i fallstudien var det bara företag A och C som gick hela vägen på alla projekt och gjorde efterkalkyler som gick att ställa mot förkalkylen. Företag A byggde inte upp sin efterkalkyl efter hur förkalkylen var uppbyggd, men redovisar alla kostnader och intäkter för varje aktivitet per projekt i sin internredovisning. Detta gör att det materialet kan betraktas som en efterkalkyl eftersom det direkt kan ställas mot förkalkylen.

Företag C byggde upp sin internredovisning kring projektdagböcker som i sin tur var uppbyggda efter förkalkylen för respektive projekt. På så vis fick företaget en efterkalkyl som exakt motsvarar förkalkylens intäkts och kostnadsposter och utgjorde ett mycket bra underlag för att jämföra utfallet mot förkalkylen.

Företag B hade ingen rutin för efterkalkylering, utan det var upp till respektive platschef. Utifrån det arbetssätt de hade i nuläget med att endast hämta information ifrån den externa redovisningen måste de skapa ett nytt system för datainsamling som motsvarar de poster som finns med i kalkylen. Johan som är platschef och som deltog i fallstudien tyckte att det hade varit mycket värdefullt att bygga upp ett sådant system.

Företag D hade ett arbetssätt som var likt företag C med att föra projektdagböcker. Företaget gick i nuläget inte längre än att följa upp tidsåtgången per projekt. Med projektdagboken hade man också underlag för att kunna sätta upp efterkalkyler. Företaget har förutsättningar för att enkelt kunna göra efterkalkyler på sina projekt, men använde inte det i nuläget.

6. Slutsats

I detta kapitel presenteras författarens slutsatser kring studien samt att författaren ger förslag till fortsatt studie inom området.

6.1. Slutsats

Syftet med denna studie var att jämföra olika företags sätt att arbeta med uppföljning för att hitta ett enkel och resurssnålt system som ger mycket mervärde, och se hur de använder resultatet som de får ut av uppföljningen. Alla företagen i fallstudien arbetade med uppföljning. Deras uppföljningsarbete såg ut på olika sätt, och graden av uppföljningsarbetet skiljde sig också. Företag A och B jobbade båda med uppföljning baserat med information från den externa redovisningen. Företag C och D hade ett separat system skiljt från den externa redovisningen där projektdagbok fördes under pågående arbete som sedan låg som underlag för uppföljning. Företag A, C och D:s uppföljningsarbete var helt manuellt, medan företag B hämtade information elektroniskt. Av företagen var det bara företag A och C som följde upp det ekonomiska utfallet på alla projekt som de utförde.

Gemensamt för alla företagen var att det som var viktigast med uppföljningsarbetet var att följa upp tidsåtgången på projekten och framför allt antal manstimmar. Företag A och C var också väldigt noga med att följa upp maskintimmar. Anledningen att företagen var noga med att följa upp tiden beror på att det är den faktor i projektet som är svårast att kalkylera på, då händelser under pågående projekt kan ge avvikelser, som beroende på storlek kan ge stor ekonomisk skillnad jämfört med kalkylen.

Alla företagen använde uppföljningen som underlag för diskussioner med anställda för att bättre kunna analysera eventuella avvikelser. Företag A och C använde uppföljningen som indata när de räknade på anbud. Det gjorde inte företag B och D i samma utsträckning.

Ytterligare en gemensam faktor för företagen var att ingen av dem hade ett enkelt och smidigt system för insamling av data. Oavsett skillnaden i företagens arbetssätt, var de tvungna att följa upp manuellt om de ville få uppföljningen tillämpbar mot kalkylen.

Sammanfattningsvis kan som svar till syftet med studien sägas, att alla företagen i fallstudien arbetade med uppföljning och att det var framförallt tiden som var viktig att följa upp. Inget av företagen hade hittat ett bra sätt att jobba elektroniskt med datainsamlingen till uppföljningen.

Hur står resultatet från denna fallstudie sig i förhållande till resten av branschen, är informationen representativ? Urvalet av företag till fallstudien är ungefär lika stora företag inom samma bransch. Det gör att företagen inom fallstudien bör kunna jämföras på ett relevant sätt. Resultatet som kommer från fallstudien visar på vissa trender. Att uppföljningen sker manuellt och att tidsåtgång är det som anses viktigast att följa upp och att det finns ett behov av ett enkelt smidigt datoriserat system där man enkelt kan hämta information mellan olika program. Detta resultat bör utgöra ett representativt svar för den urvalsgruppen av företag inom mark och trädgårdsanläggningsbranschen. Dock för att kunna säga att resultatet är helt representativt för branschen hade det varit bra med fler företag i fallstudien. Författaren har under arbetsgång med fallstudien försökt få med fler företag men inte lyckats. Anledningen har inte varit ointresse från företagens sida, utan brist på tid då de hade väldigt mycket att göra med att räkna på anbud vid tidpunkten för denna fallstudie.

6.2. Förslag till fortsatt studie

I denna studie har en induktiv ansats använts, där författaren först gjorde fallstudien innan teorier formulerades. Ett sätt att gå vidare med studien skulle vara att använda en deduktiv ansats med utgångspunkt från de trender som denna fallstudie visar. Ett förslag är att använda sig av en enkät med frågor baserat från denna fallstudie och sedan rikta sig till samma målgrupp men mot ett stort antal företag och kanske i olika geografiska områden.

Källförtäckning

Tryckta källor

Adolphson, J (1998). *Strategi för intern redovisning*. Malmö: Liber Ekonomi.

Ax, C., Johansson, C & Kullvén (2002). *Den nya ekonomistyrningen*. Malmö: Liber Ekonomi.

Denscombe, M (2000). *Studiehandboken: för småskaliga studiesprojekt inom samhällsvetenskaperna*. Lund: Studentlitteratur

Ejvegård, R (1993). *Vetenskaplig metod*. Lund: Studentlitteratur.

Holme, I M & Solvang, B K (1997). *Studiemetodik: Om kvalitativa och kvantitativa metoder*. Lund: Studentlitteratur.

Jacobowsky, B (1991). *Projektekonomi – i verkligheten: Ekonomistyrning av projektverksamhet*. Kristianstad: Kristianstads Boktryckeri AB.

Olsson, J & Skärvad, P-H (2000). *Företagsekonomi 99*. Malmö: Liber Ekonomi.

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

Rienecker L & Jørgensen, P S (2002). *Att skriva en uppsats*. Malmö: Liber.

Renborg, U & Fock, J (1965). *Styrning och kontroll vid små företag*. Sveriges Lantbruksuniversitet: Institutionen för ekonomi och statistik.

Samuelson, L A (1985). *Budgetering och intern redovisning: En introduktion kring dess utformning och roll i styrsystemet*. Sveriges Mekanförbund: Blomberg & Janson Offsettryck AB.

Elektroniska källor

Maskinentreprenörernas hemsida www.me.se senast besökt 2009-05-15

Muntliga källor

Claes Bergqvist, ekonomiansvarig på oberoende markanläggningsföretag

2009-03-25

Bilaga 1

Intervjuguide för examensarbete, Affärsledarskapsprogrammet.

Olof Åberg

Företag:

Datum:

Personlig bakgrund

- Namn:
- Ålder:
- Utbildning:
- Typ av tjänst:
- Hur länge har du varit på företaget:

Företagsinformation

- Vem är ägare till företaget?
- När grundades företaget?
- Typ av företagsform?
- Vad är företagets affärsidé?
- Hur har utvecklingen sett ut för företaget, storlek, personal, omsättning?
- Anlitar ni externa konsulter till arbete med kalkyler och uppföljning?
- Hur många timmar jobbar du per vecka?

Inledande frågor

- Vilket förhållande i % har ni mellan arbete på löpanderäkning och fast pris?
- Vad har ni för typ av redovisningssystem för tid och kostnader? (manuella, datoriserade)
- Vad använder ni för system/modell när ni räknar på arbeten och lämnar anbud med fast pris? (självkostnad)
- Följer ni upp enskilda arbeten med fast pris?

Uppföljningsarbetet

- \$Vem/vilka är det på företaget som jobbar med uppföljningen?
- Hur ofta följer ni upp enskilda arbeten?
- Finns det behov av att följa upp oftare?
- Lagrar ni era uppföljningar i någon typ av bibliotek?
- Hur ser uppföljningsarbetet ut? (manuellt, info hämtas digitalt via datorsystem)
- Har ni något speciell mall eller checklista vid offerering som ni kan återkomma till vid uppföljningsarbetet?
- Har ni något arbets sätt för att försäkra er om att indatan är så relevant och riktig som möjlig?
- Vad har ni för tidsmålsättning efter ett arbete har avslutats tills ni börjar med uppföljningen?
- Tas det hänsyn till kostnader som uppkommer i efterhand, ex. under garantitiden?
- Hur använder/tolkar ni det resultat ni får fram?
- Oberoende på hur resultatet ser ut; använder ni resultatet som intern kompetensutveckling och implementerar t.ex. nya idéer till personalen?
- Är resursbehovet för uppföljningen rimligt i förhållande till vad ni får ut av den?
- Vad skulle kunna förbättras i ert system för uppföljning för att få arbetet mer effektivt och resurssnålt?