

Ekonomichefers upplevelser och hantering av oförutsedda förändringar i företags omgivning

En kvalitativ studie om hur ekonomichefer upplever förändringar i företags omgivning och styr med hjälp av budget när dessa uppstår

Sanna Jönsson & Ellinor Mannerfelt

Stockholm Business School
Bachelor's Degree Thesis 15 HE Credits
Subject: Business Administration
Spring semester 2020
Supervisor: Carl Olsmats

Stockholm Business School



Förord

Vi vill tacka kursansvarig Charlotta Bay samt vår lärare Mikael Holmgren Caicedo för att ha förberett oss inför examensarbetet. Sedan vill vi även tacka vår handledare Carl Olsmats som hjälpt oss under arbetets gång samt våra opponenter i vår seminariegrupp: Sandra, Maria, Jesper och Henrik som bidragit till arbetets innehåll och utformning. Vidare vill vi även rikta ett tack till våra respondenter som bidragit med erfarenheter och kunskaper.

Stort tack!

Stockholms Universitet 2020-06-04

Sanna Jönsson
Ellinor Mannerfelt

Abstrakt

Organisationer påverkas i allt högre utsträckning av samhällsförändringar orsakad av ökad globalisering och teknologi vilket gett upphov till forskning om att det inte finns ett bästa sätt att forma organisationer. Ända sedan 1970-talet har forskare inom contingency based management accounting research undersökt vilka inre och yttre faktorer det är som påverkar företags styrsystem och hur olika kombinationer av faktorer leder till att omgivningen antingen upplevs enkel eller komplex samt statisk eller dynamisk. Däremot saknas det forskning kring hur företag faktiskt upplever dessa variabler och styr när de påverkas av dem. För att djupare studera ämnet har forskningsfrågan formulerats som:

Hur upplever ekonomichefer oförutsedda förändringar i företags omgivning och hur styr de med hjälp av budget när dessa uppstår?

För att få en djupare förståelse för ämnet har en kvalitativ forskningsmetod antagits då studiens centrala fokus är att skapa en djupare förståelse kring ekonomichefers upplevelser och uppfattningar. Studiens empiri har samlats in genom nio semistrukturerade intervjuer med ekonomichefer på medelstora företag inom olika branscher. Resultatet visar att majoriteten av respondenterna upplever att omgivningen är instabil och att budgetstyrningen förändras i samband med att oförutsedda förändringar i företags omgivning uppstår. De mest framstående resultaten i studien visar på att företag behöver använda sig av mångfacetterade styrsystem, övergripande planering och interpersonella relationer internt och externt sett för att klara av att hantera oförutsedda förändringar i företags omgivning. Vidare ämnar studien att bidra till forskning inom contingency based management accounting research. Studien kan även praktiskt bidra med ökad förståelse kring budgetstyrning i organisationer.

Nyckelord: Contingency based management accounting research, contingency variabler, extern omgivning, oförutsedda förändringar, budgetstyrning, prognoser

Abstract

Organizations are increasingly affected by societal changes caused by increased globalization and technology, which has given rise to research that there is no best way to shape organizations. Ever since the 1970s, researchers in contingency-based management accounting research have investigated what internal and external factors are affecting corporate control systems and how different combinations of factors lead to the environment being either simple or complex and static or dynamic. However, there is no research on how companies actually experience these variables and control when they are affected by them. To study the subject in more depth, the research question has been formulated as:

How do CFOs experience unforeseen changes in the business environment and how do they control by using a budget when they arise?

To gain a deeper understanding of the subject, a qualitative research method has been adopted as the central focus of the study is to create a deeper understanding of the CFOs experiences and perceptions. The study's empirical data were collected through nine semi-structured interviews with CFOs at medium-sized companies in different industries. The results of the study show that the majority of the respondents feel that the environment is unstable and that the budgetary control changes as unplanned changes occur in the company's surroundings. The most prominent results in the study indicate that companies need to make use of multi-faceted control systems, overall planning, and interpersonal relationships, internally and externally, in order to cope with unforeseen changes in the corporate environment. The study aims to contribute to research in contingency-based management accounting research. The study can also contribute to an increased understanding of budget control in organizations.

Keywords:

Contingency based management accounting, contingency variables, external environment, unexpected changes, budget control, forecast

Innehållsförteckning

1. Inledning	1
1.1 Bakgrund	1
1.2 Tidigare forskning	1
1.3 Problematisering	2
1.4 Forskningsfråga	3
1.5 Syfte och bidrag	3
1.6 Empiri	4
2. Teori	5
2.1 Litteraturstudie	5
2.1.1 Contingency theory & Management control systems	5
2.1.2 Management control systems & budget	6
2.1.3 Budgetprocessen	8
2.1.4 Kritik och komplement till budget	9
2.1.5 Konklusion	9
2.2 Analytiskt ramverk	10
2.2.1 The general analysis model	10
2.2.2 Extern omgivning	11
2.2.3 Styrning	12
2.2.4 Svagheter	13
2.2.5 Konklusion	13
3. Metod.....	14
3.1 Metodologi.....	14
3.2 Forskningsdesign.....	14
3.2.1 Urval	14
3.2.2 Datainsamling	16
3.2.3 Operationalisering	17
3.2.4 Dataanalys	18
3.3 Studiens genomförande	18
3.4 Kvalitetskriterier.....	19
3.5 Etisk reflektion.....	20
3.6 Svagheter & begränsningar	20
4. Empiri, analys & resultat.....	22
4.1 Empirisk bakgrund	22
4.2 Upplevelse av extern omgivning	23
4.3 Budgetstyrning i samband med oförutsedda förändringar.....	25
4.3.1 Mångfacetterade styrsystem.....	25
4.3.2 Övergripande planering.....	29
4.3.3 Interpersonella relationer.....	29

4.4 Konklusion.....	31
5. Diskussion	33
5.1 Resultatet i förhållande till tidigare forskning	33
5.2 Resultatets bidrag till praktiken.....	35
5.3 Resultatets påverkan på studiens forskningsfråga	36
6. Slutsats	38
7. Referenser	40
8. Bilagor	44
Bilaga 1 - Samtyckesblankett.....	44
Bilaga 2 - Intervjuguide.....	45

1. Inledning

1.1 Bakgrund

Antalet konkurser ökar kraftigt - det är bara början (SVT, 2020)

Bara för ett par månader sedan hade individer såväl som företag inte någon aning om den oväntade och krisartade period som nu råder. Pandemin, orsakad av Corona, som sprider sig världen över har satt och sätter fortfarande de flesta företag på prov. Vissa företag har förmågan att ställa om och anpassa sig efter denna oförutsedda situation som medför en stor ekonomisk kris i samhället, medan andra företag rekonstrueras eller i värsta fall går i konkurs (Breakit, 2020). Antalet konkurser har ökat lavinartat de senaste månaderna och fem bolag om dagen rekonstrueras vilket är en markant ökning från år 2019 (SVT, 2020).

Den värld vi lever i idag kännetecknas, oavsett pandemi eller inte, i allt högre utsträckning av osäkerhet vilket i sin tur leder till att snabba och oväntade förändringar sker (Anthony et al., 2014, s. 250). Organisationer påverkas generellt sett i högre utsträckning idag än någonsin tidigare av samhällsförändringar såsom ökad internationell konkurrens, globalisering och kontinuerlig utveckling av informationsteknik (Anthony et al., 2014, s. 250). Denna snabba utveckling leder till att företag ständigt måste anpassa sin styrning efter förändringar som sker i företagets omgivning för att behålla sin konkurrenskraft och överleva på marknaden (Jannesson, Nilsson & Rapp, 2016, ss. 4-5).

1.2 Tidigare forskning

Under 1950 - och 1960-talet uppstod contingency theory som en motreaktion till det klassiska synsättet om att det finns ett bästa sätt att utforma organisationer (Otley, 1980 180, s. 413). Forskare inom contingency theory menar istället att företag behöver anpassa sig efter förutsättningar som finns både i och utanför organisationen (Otley, 2016, s. 46). Under 1970-talet började contingency theory även forskas om inom ekonomistyrning, management control systems (MCS) (Granlund & Lukka, 2017, s. 65). Flera forskare har sedan dess genomfört omfattande forskning kring vilka faktorer som påverkar organisationers utformning av styrsystem och har delat in dessa i kategorier som: extern omgivning, storlek, struktur, strategi, kultur och teknologi (Otley 1980, 415-416; Chenhall, 2003, s. 136). Duncan (1972, s. 315) anser även att personalens kunskaper och kompetens samt hur målen internt är uppsatta påverkar företags styrning. Forskning har även gjorts kring hur de yttre variablerna, om de blir fler eller förändras i företagets omgivning, påverkar företagen till att uppleva att omgivningen är enkel eller komplex samt statisk eller dynamisk (Duncan, 1972, ss. 314-317)

Ett fåtal par praktiska studier, främst av kvantitativ karaktär, har även gjorts kring budgetstyrning då oförutsedda förändringar uppstår i företags omgivning. Forskare anser att budgetprocessen blir mer resurs-och tidskrävande och att prognoser fungerar som ett bra komplement till budgetstyrning när omgivningen är instabil (Becker, Mahlendorf, Schäffer,

Thaten, 2016, s. 25; Henttu-Aho & Järvinen, 2013, s. 779; Sponem & Lambert, 2016, s. 52-54). Sponem & Lambert (2016, s. 52-55) anser att budgeten bör avskaffas helt på grund av den blir inaktuell för snabbt medan Sandalgaard (2012, s. 409) hävdar att budgeten är ett fortsatt viktigt styrverktyg som fungerar som en bra utgångspunkt trots att budgeten snabbt kan bli inaktuell. Sponem & Lambert (2016, s. 52) och Henttu-Aho & Järvinen (2013, s. 779) anser även att budgetanvändningen kan få negativa konsekvenser i form av att medarbetarna blir frustrerade när de inte kan uppnå budgeten på grund av att omgivningen förändras för mycket.

Tidigare forskning har även gjorts inom MCS, budget, budgetering, rullande budget samt prognoser. Enligt Malmi & Brown (2008, ss. 292-293) består företags MCS av bland annat budget. Budgeten har flera olika syften och ses som en kortsiktig finansiell plan som görs upp en gång per år för det fiskala året (Merchant & Van der stede, 2007, s. 329). Syftet med budgeten är planering, samordning, kontroll, kommunikation och motivation Arwidi & Samuelson (1991, s. 20). Begreppet budgetering syftar till den process där företagets olika verksamhetsnivåer gemensamt deltar och diskuterar framtida finansiella målsättningar för den kommande budgetperioden och gör upp planer för hur dessa ska nås (de Waal, Hermkens-Janssen, van de Ven, 2011, s. 370).

Den traditionella budgeten har även kritiserats av flera forskare sedan början av 1990-talet. Budgetprocessen har främst kritiserats för att vara allt för resurs-och tidskrävande samtidigt som budgeten snabbt blir inaktuell på grund av att omgivningen förändras (Libby & Lindsay, 2003, s. 61-63; Hope & Fraser, 2004, s. 32). I och med att budgeten snabbt blir inaktuell i dagens turbulenta och dynamiska miljö har flera företag, som komplement till den traditionella budgeten, börjat använda sig av prognoser och rullande budget (Otley, 1999, s. 370-371; Ekholm & Wallin, 2011, ss. 145-147). Prognosen är en uppskattning av hur verksamheten kommer att utvecklas för resterande del av budgetperioden och behöver inte nödvändigtvis baseras på siffror medan den rullande budgeten istället är en budget som görs månadsvis eller kvartalsvis (Bergstrand, 2003, s. 135). Prognosen används för att förutse kommande förändringar i omgivningen, medan rullande budgeten innebär en fortlöpande allokering av resurser i enlighet med förändrade omständigheter (Henttu-Aho & Järvinen, 2013, s. 767).

1.3 Problematisering

I tidigare forskning belyser forskare inom contingency based management accounting (CBMA) olika inre och yttre variabler som påverkar företags utformning av styrsystem och belyser även hur sammansättningen av olika yttre variabler kan leda till att omgivningen upplevs instabil. Vidare belyser även tidigare forskning hur budget används som styrmedel vid en stabil omgivning. Däremot saknas forskning inom CBMA om hur individer i företag faktiskt upplever en instabil omgivning och anpassar sina styrsystem i takt med att omgivningen oförutsett förändras. Forskare inom CBMA, Granlund & Lukka (2017, s. 68) och Otley (2016, s. 48), efterfrågar praktiska studier på hur individer i företag faktiskt

upplever en instabil omgivning och hur företag praktiskt sett anpassar sina styrsystem när omgivningen oförutsett förändras då forskning kring detta saknas. Det finns mycket forskning kring vilka olika yttre faktorer det är som påverkar företag, däremot tycks det knappt finnas någon forskning alls om hur styrsystem bör utformas när företag blir påverkade av dessa.

Dessutom har det, efter granskning av den tidigare forskningen, även uppmärksammats att antalet forskningsartiklar som publiceras per år inom CBMA och styrning är få till antalet (Otley, 2016. s 48). Ett fåtal studier har gjorts kring budgetstyrning i samband med oförutsedda förändringar men dessa har mer eller mindre uteslutande varit av kvantitativ karaktär. Mot bakgrund av detta ämnar denna studie därför att, istället för att enbart undersöka vad det är som påverkar företag, att genom kvalitativa intervjuer undersöka hur ekonomichefer upplever en instabil omgivning och hur de anpassar sin budgetstyrning efter oförutsedda förändringar. Detta anses vara viktigt att studera då organisationer generellt sett påverkas i högre utsträckning idag än tidigare av olika samhällsförändringar orsakade av globalisering och ökad användning av teknologi och därför i en högre utsträckning än tidigare behöver anpassa sig efter dessa förändringar (Anthony et al., 2014, s. 250).

1.4 Forskningsfråga

Utifrån tidigare forskning och problematisering formuleras forskningsfrågan således:

Hur upplever ekonomichefer oförutsedda förändringar i företags omgivning och hur styr de med hjälp av budget när dessa uppstår?

1.5 Syfte och bidrag

Syftet med denna studie är att undersöka hur ekonomichefer upplever oförutsedda förändringar i företags omgivning och hur de styr med hjälp av budget när dessa uppstår. Problematiken är viktig att belysa då organisationer generellt sett påverkas i högre utsträckning idag än tidigare av olika samhällsförändringar. Ämnet blir därmed väsentligt att undersöka för att kunna bidra med förslag till förbättrad styrning inom organisationer. Mot bakgrund av detta ämnar studien främst att bidra praktiskt genom ökad förståelse för upplevelse och styrning i samband med oförutsedda förändringar, vilket kan förbättra organisationers styrning och därmed öka deras konkurrenskraft. Genom att studera tidigare forskning framkom det även att det saknas kvalitativa studier kring hur individer upplever oförutsedda förändringar och hur de styr när dessa uppstår. Därför ämnar denna studie även att teoretiskt bidra till hela forskningsområdet CBMA men även specifikt till området CBMA kopplat till styrsystem (MCS). Studien kan även teoretiskt bidra till forskning inom ekonomistyrning och budget.

1.6 Empiri

För att kunna besvara studiens frågeställning och syfte har en kvalitativ forskningsansats antagits. Studien har genomförts genom nio semistrukturerade intervjuer med ekonomichefer i varierande branscher då syftet är att få en djupare förståelse kring deras uppfattningar och upplevelser. Ekonomichefer har intervjuats för att de besitter en viss expertis inom budgetstyrning. Vidare är anledningen till att respondenterna ingår i varierande branscher då syftet och fokus är att undersöka hur företag styr med hjälp av budget, vilket inte ansågs vara beroende av en specifik bransch.

2. Teori

I detta kapitel presenteras litteraturstudie samt det analytiska ramverk som ligger till grund för studien. I den första delen av litteraturstudien presenteras tidigare forskning inom CBMA och styrning. I den andra delen presenteras betydelsen av MCS, budgeten som styrverktyg, dess syfte, dess process, kritik mot budget samt prognos och rullande budget som alternativ till den traditionella årsbudgeten. Avslutningsvis presenteras det analytiska ramverk som ligger till grund för studiens analys vilket är en kombination av ett teoretisk och konceptuellt ramverk. Ramverket består av "The general analysis model" av Jannesson et al. (2016, s. 5) samt tidigare forskning inom CBMA.

2.1 Litteraturstudie

2.1.1 Contingency theory & Management control systems

Under 1950- och 1960-talet uppkom contingency theory och kom att bli ett viktigt bidrag inom ekonomisk teori (Otley, 1980, s. 413). Teorin uppkom som en motreaktion till det klassiska synsättet om att det finns ett bästa sätt att utforma organisationer. Forskare inom contingency theory anser att det inte finns ett bästa sätt att forma organisationer utan att organisationer måste anpassa sig efter förutsättningar i och utanför organisationen (Otley, 2016, s. 46). Under 1970-talet började contingency theory även forskas om inom ekonomistyrning och MCS. Syftet var att förklara vilka inre och yttre faktorer som påverkar organisationers styrsystem och att styrsystemen likt organisationsstrukturer behöver anpassas efter förutsättningar i och utanför organisationen. (Granlund & Lukka, 2017, s. 65).

De olika faktorerna som företag behöver anpassa styrsystemen efter kallas för contingency variables vilka har delats in i olika kategorier av flera olika forskare. Dessa inre och yttre variabler är: den yttre omgivningen, storlek, strategi, organisationsstruktur, kultur och teknologi (Otley 1980, ss. 415-416; Chenhall, 2003, s. 136). Även Duncan (1972, s. 315) har forskat kring vilka faktorer det är som påverkar organisationers styrning och delar istället in variablerna i åtta olika kategorier. I den inre omgivningen anser Duncan (1972, s. 315) istället att personalens kunskaper och kompetens, hur organisationen är utformad samt hur målen är uppsatta påverkar hur företagets styrsystem utformas. I den yttre omgivningen betonar Duncan (1972, s. 315) att fem olika kategorier av variabler påverkar företagen: kunder, leverantörer, konkurrenter, sociopolitiska faktorer och teknologi. Om antalet variabler som påverkar företaget är få till antalet och ligger inom samma kategori upplevs omgivningen enkel. Om antalet variabler istället är många inom flera olika kategorier upplevs omgivningen istället komplex. Såvida de olika variablerna förblir densamma över tid och om det inte tillkommer fler variabler upplevs omgivningen statisk, medan omgivningen upplevs dynamisk om variablerna förändras och det tillkommer fler. (Duncan, 1972, s. 315). Chenhall (2003,

s.148) anser att mer fokuserade små och medelstora organisationer tenderar att exponeras för osäkerhet i den externa omgivningen i högre utsträckning än stora. Stora organisationer tenderar att ha en bättre organisationsstruktur, vara mer decentraliserade och även ha en större budget vilket gör att de kan hantera förändringar i omgivningen bättre (Chenhall, 2003, s.148).

Ett fåtal par studier, främst av kvantitativ karaktär, har även gjorts kring hur styrning med hjälp av budget går till vid oförutsedda förändringar i företagets omgivning. I samband med oförutsedda förändringar i företagets omgivning, som exempelvis under finanskrisen 2008, visar flera studier på att budgeten snabbt blir inaktuell på grund av att det blir svårt att förutse hur framtiden kommer att se ut (Becker et al. 2016, s. 25; Henttu-Aho & Järvinen, 2013, s. 779; Sponem & Lambert, 2016, ss. 52-54). Henttu-Aho & Järvinen (2013, s. 779), Sponem & Lambert (2016, ss. 52-54) och Sandalgaard (2012, s. 408) anser även att budgetprocessen blir betydligt mer resurs-och tidskrävande och ges mer fokus då oförutsedda förändringar uppstår i företagets omgivning i och med att budgeten behöver göras om flera gånger. Vissa studier visar även på att budgeten behöver kompletteras med rullande prognoser när oförutsedda förändringar uppstår i företagets omgivning (Sandalgaard, 2012, s. 409). Sponem & Lambert (2016, ss. 52-55) anser att budgeten bör avskaffas helt på grund av att den blir inaktuell för snabbt medan Sandalgaard (2012, s. 409) anser att budgeten fortfarande har ett viktigt syfte då den fungerar som en bra utgångspunkt i företagets planering. Vidare kom Sponem & Lambert (2016, s. 52) samt Henttu-Aho & Järvinen (2013, s. 779) fram till att det inte går att sätta mål samt att medarbetare tappat motivation då det inte är möjligt att nå budgeten när omgivningen oplanerat förändras.

2.1.2 Management control systems & budget

Ekonomistyrning som begrepp innebär styrning av företagets begränsade resurser för att uppnå företagets finansiella och strategiska målsättningar. Ekonomistyrning inkluderar flera olika aktiviteter som planering, kommunikation, koordination, utvärdering och beslutsfattande (Otley, 1999, s. 366; Merchant & Van der Stede, ss. 5-6). Syftet med ekonomistyrning är att motivera företagsledare och medarbetare att uppnå organisationens övergripande mål (Otley, 1999, s. 364; Merchant & Van der Steede, 2007, ss. 5-6). Ekonomistyrning avser den taktiska nivån och inte den övergripande formuleringen av strategier eller långsiktiga mål och inte heller den dagliga driften i detalj (Merchant & Van der Stede 2007, ss. 6-8). Enligt Malmi & Brown (2008, ss. 292-293) består styrpaketet, även kallat management control systems (MCS), av fem olika element av styrning. I figuren nedan illustreras den kulturella styrningen högst upp då det är den bredaste styrningen som genomsyrar hela verksamheten. I mitten illustreras planering, cybernetisk styrning, och styrning genom belöning och kompensation. I botten illustreras den administrativa styrningen (2008, ss. 292-293).

Cultural controls					
Clans		Values			Symbols
Planning		Cybernetics Controls			Reward and compensation
Long-range planning	Action planning	Budgets	Financial measurement systems	Non-fin. measurement systems	Hybrid measurement systems
Administrative controls					
Governance structure		Organisation structure			Policies and procedures

1.1 Illustrering över Management control systems as a package (Malmi & Brown, 2008, s. 291).

Inom management control systems är budget således ett av de styrverktyg som används inom organisationer för att kontrollera att företagets övergripande mål uppnås och har traditionellt setts som ett centralt styrsystem i organisationer då det är en av få styrsystem som kan sammanfatta hela utbudet av organisationsaktiviteter (Malmi & Brown, 2008, s. 292; Otley 1999, s. 370). Under 1960- och 1970-talet började allt fler av de större företagen att använda sig av decentraliserade organisationsformer vilket ledde till att företag fick ett behov av att använda sig av nya styrverktyg (Charpentier, 1997 s. 5). Den traditionella budgeten blev därmed ett viktigt styrverktyg och har sedan dess fungerat som ett viktigt verktyg för organisationer vid formulering av framtidsplaner för att uppnå företagets strategiska målsättningar och affärsplaner (Otley, 1999, ss. 370-371). Budgeten ses som en kortsiktig finansiell plan som görs upp en gång per år för det kommande fiskala året. Budgeten speglar organisationens ansvarsstruktur och innehåller nödvändig information om bolagets omsättning, kostnader och tillgångar i en resultatbudget, likviditetsbudget och budgeterat balansräkning. (Merchant & Van der Stede, 2007, s. 329).

Syftet med den traditionella budgeten har diskuterats bland flera forskare. Arwidi & Samuelson (1991, s. 20) beskriver att budgetens syfte har förändrats över tid där nya syften tillkommit som komplement till de gamla. De mer traditionella syftena med budget handlar om att budgeten ses som ett sätt att planera, samordna och kontrollera medan det moderna synsättet även ser budgeten som ett sätt att kommunicera till och motivera de anställda (Arwidi & Samuelson, 1991, s. 20). Flera forskare anser att det primära syftet med budgeten är att den används som medel för att styra och planera organisationen för att nå företagets mål genom att allokerar resurser inom organisationen (Sivabalan, Booth, Malmi & Brown, 2009, s. 850; Merchant & Van der Stede 2007, s. 329 ; Malmi & Brown, 2008, s. 293). Genom att alla avdelningar får tillgång till andra enheters budgetplanering anses syfte även vara att skapa

samordning inom organisationen (Merchant & Van der Stede 2007, 329).

Merchant & Van der Stede (2007, s. 329) och Malmi & Brown (2008, s. 293) beskriver även att budgeten fungerar som medel för kostnadskontroll. Genom budgeten ges ett underlag till ledningen som kan jämföras med utfallet och som på så sätt kan fungera som en signal som varnar ifall något inte fungerar enligt plan (Merchant & Van der Stede, 2007, s. 329). Genom att fler involveras i budgetprocessen uppkommer det även fler diskussioner om aktuella händelser i verksamheten vilket kan medföra stor nytta till företaget (Sponem & Lambert, 2016, ss. 52-54). Budgetering utgör således ett viktigt medel för nödvändig kommunikation i företaget då fler personer kan komma med idéer och tankar (Sponem & Lambert, 2016, ss. 52-54; Hansen & Van der stede, 2004, ss. 420-421). Vidare anser även Merchant & Van der Stede (2007, s. 329) och Bergstrand & Olve (1996, s. 19) att budgeten kan skapa motivation bland medarbetare om det finns en belöning som är kopplad till de budgeterade målen.

2.1.3 Budgetprocessen

Begreppet budgetering syftar till den process där företagets olika verksamhetsnivåer gemensamt deltar och diskuterar framtida finansiella målsättningar för den kommande budgetperioden och gör upp planer för hur dessa ska nås (De Waal et al. 2011, s. 370). Budgetperioden är vanligtvis ett år men kan även vara upp till tre år eller mer (Ax, Johansson & Kullén, 2005, s. 243). Budgetering görs vanligtvis under andra halvan av året efter att budgetförutsättningar, direktiv och omvärldsanalyser är färdigställda och pågår fram till strax innan årsskiftet (de Waal et al. 2011, ss. 318-319). Budgetprocessen sker i tre olika steg och börjar med budgetuppställning (Ax et al. 2005, ss. 238-240; Bergstrand & Olve, 1996, s. 64). Budgeten kan ställas upp på olika sätt; Bottom-up (uppbyggnadsmetoden) eller Top-down (nedbrytningsmetoden). I Bottom-up metoden deltar medarbetarna i de olika enheterna inom organisationen. Varje enhet budgeterar för sig och budgeten skickas sedan upp till högre nivåer där den sedan sammanställs till en enhetlig budget för hela organisationen. I Top-down sätts istället budgetmålen högst upp i ledningen och delas sedan upp i delmål för de olika divisionerna. Budgeten bestäms då av ledningen och det förekommer ingen samverkan från lägre nivåer vid sammanställningen. (Bergstrand & Olve, 1996, s. 64). Oftast använder sig dock företagen av en kombination av dess två metoder, det vill säga en iterativ metod. Budgetarbetet kan då gå mellan olika nivåer flera gånger och först när budgeten anses vara tillfredsställande fastställs den. (Arwidi & Samuelson, 1991, s. 139).

Efter att budgeten har ställts upp fortsätter processen med uppföljning vilket innebär att budgetens planerade värden jämförs med det verkliga utfallet samtidigt som chefernas prestationer utvärderas (Ax et al. 2005, ss. 246-249). Genom uppföljning kan företagen undersöka huruvida budgetuppställningen motsvarade det verkliga utfallet. Vid eventuella avvikelser analyseras dessa i syfte att kunna förbättra verksamheten (Arwidi & Samuelson, 1991, s. 145). Bergstrand & Olve (1996, s. 114) beskriver att budgetuppföljningen fyller olika syften. Dels anser de att budgetuppföljningen har ett kontrollsyfte vilket innebär att företagen kan utvärdera om de mål som har ställts upp vid budgetperiodens början har uppfyllts. Vidare beskriver de att budgeten har ett diagnossyfte vilket innebär att uppföljningen gör det möjligt för företag att utreda varför, när och var avvikelser har uppkommit. Om avvikelserna är stora

kan diagnosen fungera som riktlinje för eventuella omplaneringar och åtgärder i budgeten. (Bergstrand & Olve, 1996, s. 117)

2.1.4 Kritik och komplement till budget

Den traditionella budgeten har kritiserats av flera forskare sedan början på 1990-talet och fram till idag. Budgeten har främst kritiserats för att vara alltför tids- och resurskrävande. Budgetarbetet tar flera månader att genomföra och anses därför tillföra för litet värde i relation till dess kostnad samtidigt som den hinner bli inaktuell innan året ens har börjat. (Libby & Lindsay, 2003, ss. 61-63; Hope & Fraser, 2004, s. 32). Budgeten anses även vara otillräcklig på grund av medarbetare kan förändra siffrorna vilket gör att de kan fuska för att uppnå sina mål genom att exempelvis flytta kostnader till nästkommande period för att öka periodens vinst (Merchant & Van der Stede, 2007, s. 345; Hansen & Van der Stede, s. 429; Neely, Bourne & Adams, 2003, s. 29). Även Hope & Fraser (2004, s. 32) anser att budgeten kan leda till att medarbetare kan bli mindre motiverade på grund av att ledningen ställt upp budgeten. Neely et al. (2003, s. 29) anser att budgeten även kan leda till att det uppstår en barriär mellan avdelningar där varje avdelning istället fokuserar på sitt eget mål istället för att bidra till kunskapsdelning över organisationen. Wallander (1999, ss. 410-411) kritiserar även budgeten för att vara allt för historiskt inriktad och menar att den snarare bygger på en uppskattad utveckling snarare än en faktiskt utveckling av framtiden. Wallander (1999, ss. 410 - 411) och Hope & Fraser (2004, s. 32) anser att budgeten, på grund av att den är allt för historiskt inriktad och endast görs en gång per år, inte lyckas svara mot dagens konkurrenskraftiga och turbulenta miljö.

I och med att budgeten snabbt blir inaktuell i dagens turbulenta och dynamiska miljö har flera företag, som komplement till den traditionella budgeten, börjat använda sig av en mer frekvent uppföljning som genomförs flera gånger per år (Otley, 1999, s. 370-371; Ekholm & Wallin, 2011, ss. 145-147). Detta görs med hjälp av prognoser och rullande budget, antingen som komplement till budgeten, eller som ersättare. Dessa löper vanligtvis över en period om en till tre månader och innehåller färre detaljer än den traditionella budgeten. (Ekholm & Wallin, 2011, s. 146). Enligt Merchant & Van der Stede (2007, s. 342) är målet med den rullande budgeten och prognosen att ge en tydlig och enkel bild över företagets finansiella resultat. Prognosen är en uppskattning av hur verksamheten kommer att utvecklas för resterande del av budgetperioden och behöver inte nödvändigtvis baseras på siffror (Bergstrand, 2003, s. 135). Den rullande budgeten är istället en budget som företaget gör månadsvis eller kvartalsvis. Enligt Henttu-Aho & Järvinen (2013, s. 767) används prognosen för att förutse kommande förändringar i omgivningen, medan rullande budgeten innebär en fortlöpande allokering av resurser i enlighet med förändrade omständigheter. Både prognosen och den rullande budgeten ses således som ett bra komplement till den traditionella budgeten i dagens turbulenta och dynamiska miljö (Ekholm & Wallin, 2011, s. 152-156; Neely et al. 2003, s. 24).

2.1.5 Konklusion

Sammanfattningsvis finns det forskning kring vilka inre och yttre faktorer som påverkar företags styrsystem samt hur styrning med hjälp av budget går till i företag när omgivningen

är normal. Företag påverkas av faktorer i dess omgivning och om dessa förändras eller blir fler kan individer i företagen uppleva att omgivningen är instabil. Ett fåtal kvantitativa studier har gjorts kring hur företag anpassar sina styrsystem när omgivningen oplanerat förändras och dessa kommer främst fram till att budgetprocessen blir mer resurs- och tidskrävande samt att det är viktigt att komplettera budgeten med prognoser.

Budgeten ses som en kortsiktig finansiell plan som görs en gång per år för det kommande året och fyller flera olika syften som planering, motivation, kontroll, kommunikation, samarbete och motivation. Budgeteringen sker genom tre olika steg: planering, uppföljning och kontroll. Budget som styrmedel har fått kritik av flera olika forskare, bland annat anses den bli inaktuell för snabbt i samband med att omgivningen förändras vilket har lett till att flera företag använder sig av rullande budget och prognoser. Mot bakgrund av detta ämnar studien att istället undersöka hur ekonomichefer upplever oförutsedda förändringar i företags omgivning och styr med hjälp av budget när dessa uppstår.

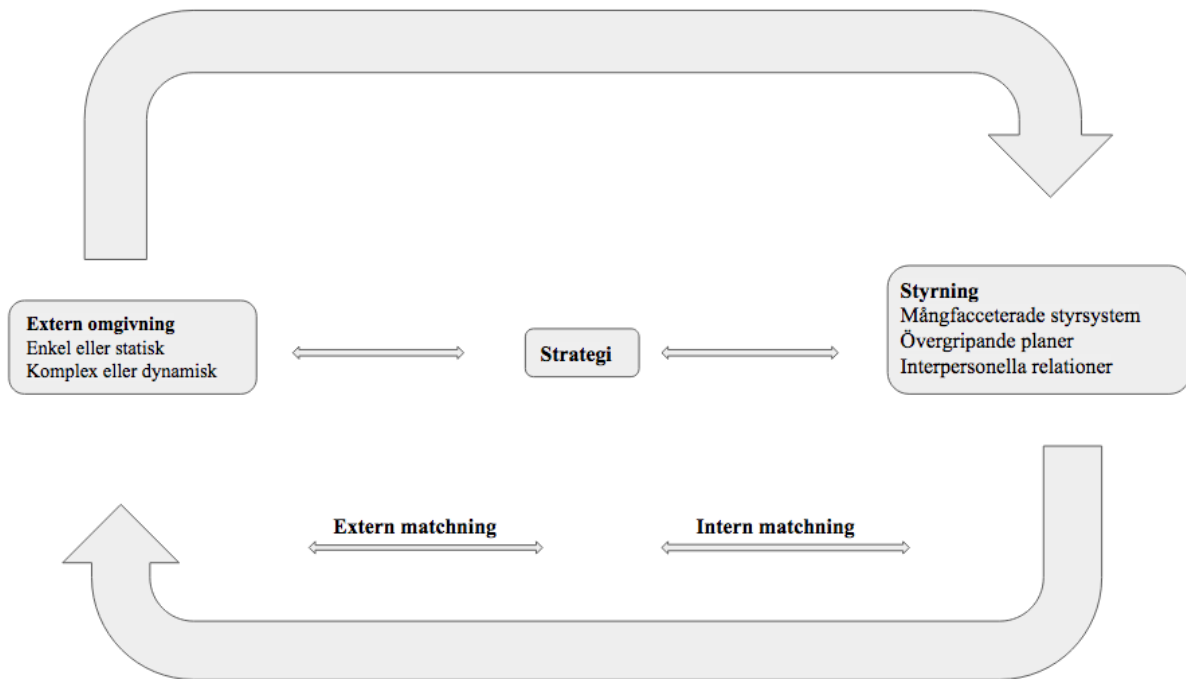
2.2 Analytiskt ramverk

Nedan presenteras studiens ramverk som är en kombination av ett teoretiskt och konceptuellt ramverk. I och med att den tidigare forskningen inom contingency based management accounting om hur företag styr när oförutsedda förändringar uppstår i företags omgivning är begränsad, har ytterligare ett ramverk valts att inkluderas för att enklare illustrera omgivning och styrning. Den valda modellen är "The general analysis model" av Jannesson et al. (2016, ss. 4-5) som belyser hur omgivning, strategi och styrning behöver anpassas efter varandra. I och med att budgeten ses som en omvandling av företagets affärsplaner i siffror, har strategin inte exkluderas från modellen, däremot läggs störst vikt vid styrning och omgivning. Tidigare forskning inom CBMA belyser hur olika faktorer i omgivningen kan leda till att den upplevs enkel eller komplex och statisk eller dynamisk vilket i sin tur påverkar hur företag styr (Duncan, 1972, s. 315). Efter att ha bearbetat den tidigare forskning och de fåtal praktiska studier som gjorts kring styrning i samband med oförutsedda förändringar inom CBMA har tre teman identifierats för hur företag bör styra: användande av mångfacetterade styrsystem, övergripande planering och interpersonella relationer.

2.2.1 The general analysis model

Företags externa omgivning, strategi och styrning påverkar varandra och hur väl dessa tre anpassas efter varandra är avgörande för deras konkurrenskraft (Jannesson et al. 2016, ss. 4-5). Pilen mellan omgivning och strategi visar att det finns en ömsesidig relation som kallas för extern matchning vilket innebär att dessa behöver anpassas efter varandra. Strategin inom alla företagets funktioner behöver även ligga i linje med varandra (Jannesson et al. 2016, s. 8). Pilen mellan strategi och styrning visar att styrning behöver anpassas efter företagets strategi, intern matchning, som i sin tur behöver anpassas efter omgivningen. Omgivning påverkar ständigt företag samtidigt som företag ständigt påverkar sin omgivning (Jannesson et al., 2016, s. 4-6). Den yttre pilen som går runt modellen mellan extern omgivning och styrning visar även att styrning och omgivning kontinuerligt påverkar varandra (Jannesson et al. 2016, ss. 4-5). Jannesson et al. (2016, s. 11) belyser även vikten av att strategiskt planera, styra och

koordinera information inom verksamheten på olika nivåer, mellan avdelningar och områden i organisationen vilket skapar integrerad kontroll vilket är viktigt när omgivningen förändras (Jannesson et al., 2016, s. 11). Jannesson et al. (2016) belyser även vikten av att företags styrsystem behöver vara väl integrerade med varandra på företagets alla nivåer (Jannesson et al., 2016, ss. 11-13).



1.2 Illustrering över “The general analysis model” av Jannesson et al. (2016, s. 5) och tidigare forskning inom CBMA kring upplevelse och styrning.

2.2.2 Extern omgivning

Hur väl företag lyckas anpassa sig efter den externa omgivningen är avgörande för deras konkurrenskraft (Chenhall, 2003, s.137). En av de viktigaste attributen som studerats inom extern omgivning inom contingency theory är graden av osäkerhet som finns i företagets omgivning (Mintzberg, 1979, ss. 285-288). Osäkerhet kännetecknas av att det inte är möjligt att förutse hur omgivningen kommer att utvecklas eller förändras vilket gör att beslutsfattare och medarbetare i företag upplever en brist på kritisk information vilket gör att de upplever att det är svårt att uppfatta hur utfallet kommer att se ut (Chenhall, 2003, s. 137-138). Granlund & Lukka (2017, s. 67) anser att omgivningen inte behöver vara osäker rent objektivt, utan att det istället kan handla om hur omgivningen upplevs av den enskilda individen, det vill säga den subjektiva upplevelsen.

Den externa omgivningen omfattar i stort sätt allt i ett företags omgivning som kan påverka dess styrning som förändringar i leverantörers aktiviteter, kunders efterfrågan, konkurrerande marknadsaktiviteter, myndigheters politik, branschrelationer och snabbt föränderlig teknik (Duncan, 1972, s. 315). Naturliga variationer som konjunkturcykel, stadig tillväxt av efterfrågan eller förändringar i väder ses dock inte som faktorer som kan påverka omgivningen till att upplevas osäker (Mintzberg 1979, ss. 285-289). Om antalet variabler som

påverkar företaget är få till antalet upplevs omgivningen enkel medan om antal variabler är många upplevs omgivningen komplex. Om variablerna är konstanta över tid upplevs omgivningen statisk medan om variablerna förändras och det tillkommer fler upplevs omgivningen dynamisk. När omgivningen är antingen dynamisk eller komplex, eller både och, upplevs omgivningen osäker och instabil. (Duncan, 1972, s. 315).

2.2.3 Styrning

Mångfacetterade styrsystem

I samband med oförutsedda förändringar i företags omgivning visar tidigare forskning på att budgeten snabbt blir inaktuell och att det därför krävs mer komplexa styrsystem på grund av att det blir svårare att förutse hur framtiden kommer att se ut (Becker et al, 2016, s. 25; Henttu-Aho & Järvinen, 2013, s. 779; Sponem & Lambert, 2016, ss. 52-54). Mångfacetterade och externt riktade styrsystem i samband med att omgivningen förändras anses underlätta för att snabbt kunna kontrollera avvikelser och anpassa företaget efter förändringar (Otley, 2016, s. 50; Bunce, Fraser & Woodcock, 1995, s.257; Chenhall, 2003, ss. 137-138). Forskare anser även att budgetarbetet både kräver mer tid och resurser i samband med att omgivningen förändras då budgeten blir inaktuell och därför behöver göras om flera gånger (Henttu-Aho & Järvinen, 2013, s. 779; Sponem & Lambert, 2016, ss. 52-54). Ju mer osäker omgivningen är desto mer externt fokuserade, flexibla och mångfacetterade behöver styrsystemen vara (Chenhall, 2003, s.137-138).

Övergripande planering

I takt med att omgivningen förändras minskar företags behov av att kontrollera alla aspekter av värdekedjan inom organisationen och organisationen blir mer decentraliserad (Mintzberg, 1979, ss. 289-293). Mintzberg (1979, ss. 289-293) anser även att planering blir mindre formaliserad och mer övergripande när omgivningen förändras då det är svårare att förutse vad som kommer att ske i framtiden, samtidigt som det krävs en mer frekvent rapportering. Även Chenhall & Morris (1995, s. 494) samt Chapman (1998, s. 764) anser att finansiella kontroller behöver kompletteras med mer öppna informella styrsystem.

Interpersonella relationer

Tidigare forskning inom contingency theory based management control systems belyser även vikten av flexibla interpersonella relationer som komplement till finansiella kontroller i organisationer när omgivningen upplevs osäker (Chenhall, 2003, s. 138; Chapman, 1998, s. 764). Dessa interpersonella relationer innebär enligt Chenhall (2003, s. 138) en högre interaktion mellan över- och underordnade och ett högre deltagande bland de anställda i organisationen. Även Chapman (1998, s. 764) belyser vikten av interaktioner inom organisationen, men då främst mellan revisorer och andra chefer för att få en förbättrad prestanda.

2.2.4 Svagheter

Uppsatsen analytiska ramverk är endast konstruerad utifrån “The general analysis model” samt tidigare forskning inom CBMA. Modellen belyser vilka faktorer som påverkar individer i företag att uppleva att deras omgivning är instabil samt hur styrning, strategi och omgivning både internt och externt sett behöver anpassas. Det analytiska ramverket belyser således enbart ämnet utifrån dessa två teorier. Detta innebär att det utifrån andra teorier kan finnas fler faktorer som påverkar hur ekonomichefer upplever oförutsedda förändringar samt flera sätt att anpassa företagets styrning på än de sätt redogjorts för i denna studie. Den forskning som gjorts kring de yttre variablerna och hur olika sammansättningar av dessa variabler leder till att omgivningen upplevs statisk och enkel eller komplex och dynamisk sträcker sig dessutom tillbaka till 1970-talet. Enligt Granlund & Lukka (2017, s. 68) har dessa kategorier och sätt att mäta omgivningen på inte vidareutvecklats eller ifrågasatts i någon större utsträckning vilket innebär att det kan finnas fler yttre faktorer som påverkar hur individer upplever och hanterar oförutsedda förändringar i och med att samhället har utvecklats mycket de senaste åren.

2.2.5 Konklusion

Det analytiska ramverket illustrerar hur företag bör anpassa sin organisation när den yttre omgivningen förändras. Ramverket visar hur omgivning, strategi och styrning påverkar varandra och hur de bör anpassas till varandra. Mellan omgivning och strategi finns det en ömsesidig relation som kallas för extern matchning och mellan strategi och styrning finns det en ömsesidig relation som kallas intern matchning. Företagens styrsystem och verksamhetsområden behöver vara väl integrerade med varandra på företagets alla nivåer. Den externa omgivningen kan antingen upplevas enkel eller komplex och statisk eller dynamisk beroende på hur många och hur mycket de olika variablerna förändras. Ramverket illustrerar även hur styrningen behöver anpassas när omgivningen förändras och belyser vikten av mångfacetterade styrsystem, övergripande planering och interpersonella relationer. Ramverket visar således både vad det är som gör att omgivningen blir komplex och dynamisk men även hur den påverkar företagets styrning vilket lämpar sig väl för att kunna besvara frågeställningen: Hur upplever ekonomichefer oförutsedda förändringar i företags omgivning och hur styr de med hjälp av budget när dessa uppstår?

3. Metod

Detta kapitel redogör för studiens metodologi, forskningsdesign, och de metodiska val som har gjorts utifrån studiens syfte och forskningsfråga. Vidare presenteras studiens tillvägagångssätt vid insamling av empiri såväl som hur data därefter har analyserats. Slutligen presenteras en reflektion utifrån kvalitetskriterier, etiska principer och studiens begränsningar.

3.1 Metodologi

Utifrån studiens syfte och forskningsfråga har de metodologiska antaganden och valen anpassats (Bryman & Bell, 2018). Uppsatsen ämnar att besvara hur ekonomichefer upplever oförutsedda förändringar i företags omgivning och hur de styr med hjälp av budget när dessa uppstår. Studiens centrala fokus är att skapa en djupare förståelse kring deras uppfattningar och upplevelser. Dessa uppfattningar och upplevelser skiljer sig åt då respondenterna besitter olika kunskaper och erfarenheter. Studien intar därmed utifrån en epistemologisk synvinkel ett interpretativistiskt perspektiv vilket innebär fokus på att förstå och tolka människor utifrån deras erfarenheter och upplevelser (Welch, Piekkari, Plakoyiannaki & Mäntymäki, 2011, ss. 741-743).

Studien eftersträvar en förståelse för hur ekonomichefer upplever sin verklighet, snarare än att eftersträva en objektiv förståelse och generaliserbarhet. Upplevelserna skiljer sig åt då de bland annat agerar inom olika branscher och därav inom olika kontexter. Sammanhanget blir därmed centralt och den kontext som ekonomicheferna agerar inom, i detta fall företaget med tillhörande yttre omgivning. Det ontologiska antagandet blir följaktligen konstruktionistiskt som innebär att verkligheten är subjektiv och ständigt konstrueras av människor, sammanhang, interaktioner (Slevitch, 2011, s. 79).

Då verkligheten i denna studie anses vara subjektiv blir även en kvalitativ studie mest relevant för studien (Parker & Northcott, 2016, s. 1102). En kvalitativ forskningsmetod syftar främst till att förstå respondentens sociala verklighet samt att bidra till en förståelse kring individuella erfarenheter, uppfattningar och upplevelser (Daamgaard, Freytag & Darmer, 2015, s. 155; Klopper, 2008, ss. 62-63).

3.2 Forskningsdesign

3.2.1 Urval

Studien utgick från ett målstyrt urval. Detta innebär att val av respondenter utfördes baserat på förutbestämda kriterier och utifrån vilka individer som ansågs kunna ge relevant empiri med hänsyn till uppsatsens syfte (Bryman & Bell, 2018, ss. 407-415). Denna typen av urval används ofta inom kvalitativa metoder för att finna de respondenter som kan ge djupare kunskap och förståelse för ett specifikt fenomen (Parker & Northcott, 2016, s. 1115).

Kriterierna som skapades var följaktligen att respondenterna var ekonomichefer på företagen. Detta med anledning att de innehar en roll som besitter hög kunskap och kompetens kring budget och ekonomistyrning. Flera olika ekonomichefer kontaktades varav nio personer från nio olika företag hade möjlighet att ställa upp på intervju. Inom kvalitativa studier har innehållet en större betydelse snarare än hur många som deltar i undersökningen (Parker & Northcott, 2016, s. 1115). Efter ett flertal intervjuer upplevdes även att det framkom liknande information från respondenterna. Vidare uppfattades att nio personer vara ett tillräckligt antal intervjuer för att uppfylla teoretisk mättnad, det vill säga att det efter dessa inte framkom någon ny relevant information (Bryman & Bell, 2018, s. 545). Anledningen till att enbart en person på varje företag intervjuades var dels för att nå den högst uppsatta ekonomichefen som ansågs ha ett helhetsperspektiv på företagets budgetering. Dels berodde det även på att försöka uppnå en spridning i svaren genom att olika företag deltog.

Företagen vars ekonomichefer deltar i studien är även verksamma inom olika branscher. Anledningen till att branscherna är spridda beror på att uppsatsens syfte är att undersöka hur ekonomichefer som subjekt upplever och hanterar en osäker omgivning, snarare än att fokusera på specifika branscher. De utvalda företagen agerar på den svenska marknaden. Det var möjligt att inkludera företag från spridda geografiska platser i Sverige då intervjuerna skedde digitalt med tanke på den rådande situationen som Corona orsakat. Storleken på företagen avgränsades till mellan 100-500 anställda. Anledningen till att just denna storlek är relevant att studera är för att tidigare forskning inom Contingency theory förespråkar att små och mellanstora företag generellt sett har svårare att hantera osäkerhet i omgivningen än större företag, som oftast innehar fler resurser (Chenhall, 2003, s. 148). Valet av storlek beror även på vissa begränsningar i samband med Corona-krisen då det upplevdes vara svårare att få kontakt med större företag under denna period.

Respondent 1	Textil - och industridesign	250 anställda
Respondent 2	Fastighetsutveckling	200 anställda
Respondent 3	Konsultverksamhet - förbättring av verksamheter	140 anställda
Respondent 4	Hår- och skönhetsprodukter	500 anställda
Respondent 5	Böcker	597 anställda
Respondent 6	Bostadsutveckling	115 anställda
Respondent 7	Ekonomitjänster & rekrytering	300 anställda
Respondent 8	Handelsföretag	296 anställda
Respondent 9	Digital tjänst - förmedla parkeringsplatser	100 anställda

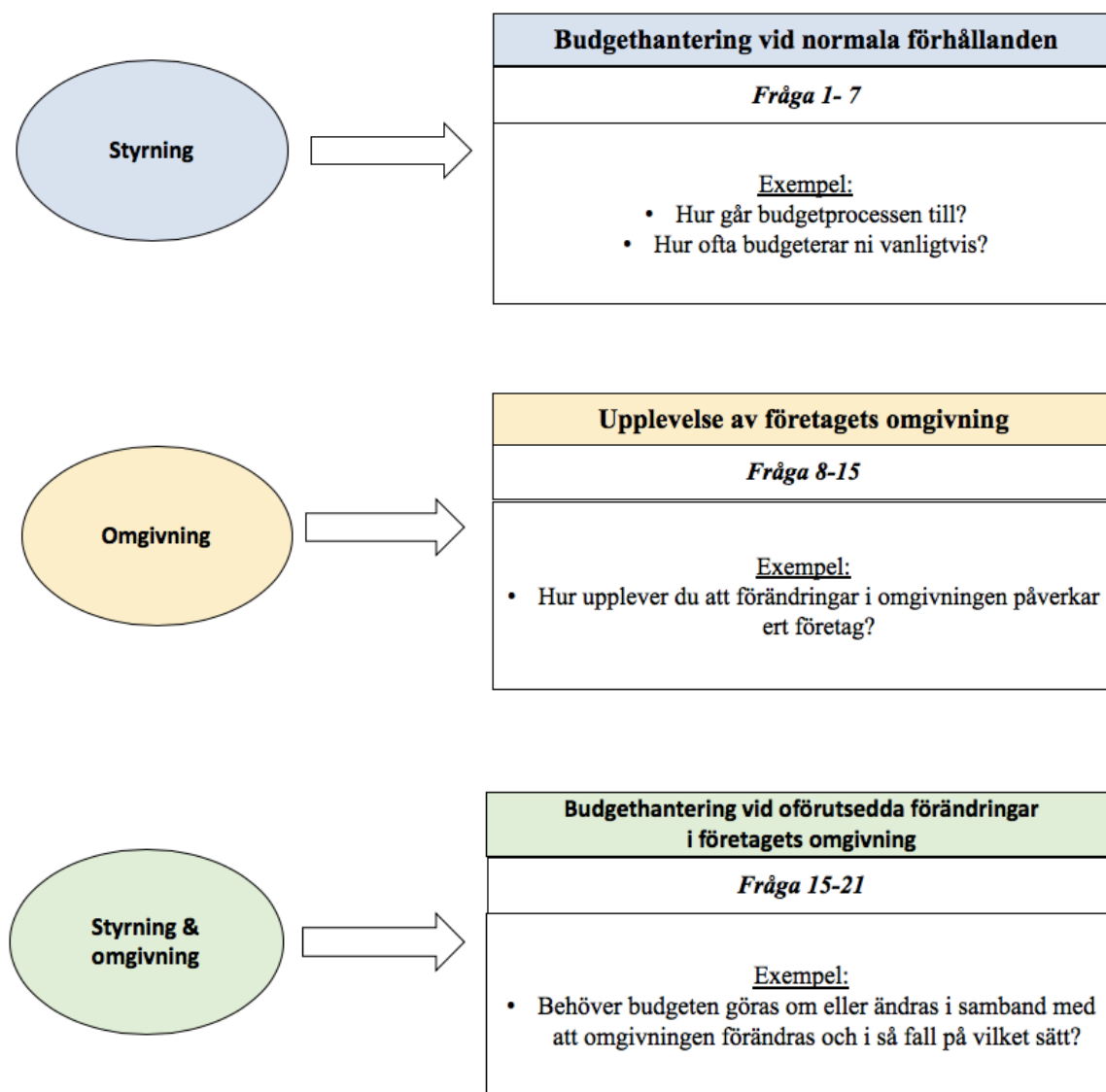
1.3 Illustrering över studiens respondenter

3.2.2 Datainsamling

Syftet med uppsatsen är att förstå och förklara hur ekonomichefer upplever oförutsedda förändringar i företags omgivning och styr när dessa uppstår vilket gör en kvalitativ ansats den mest passande datainsamlingsmetoden (Daamgaard, Freytag & Darmer, 2015, s. 155) Insamlingen av empiri genomfördes genom semistrukturerade intervjuer. Studien eftersträvar en djupare förståelse för ekonomichefers upplevelser vilka agerar inom olika företag och därav innehar olika yttre omgivningar. Således ansågs intervjuer vara lämpade då en stark fördel med intervjuer är att de synliggör respondenternas olika synsätt och uppfattningar i den kontext som de agerar inom (Bryman & Bell, 2018, s. 386). Vidare ansågs denna insamlingsmetod vara relevant för denna studie då syftet är att eftersträva ekonomichefers beskrivningar av budget utifrån kontexten; företag med en omgivning som oförutsett förändrats (Parker & Northcott, 2016, s. 1102). Semistrukturerade intervjuer innebär att de teman som berörs är densamma för alla intervjuer med möjlighet att utveckla olika följdfrågor beroende på respondentens svar (Qu & Dumay, 2011, ss. 246-247). Enligt Qu & Dumay (2011, s. 246) är en stark fördel med just semistrukturerade intervjuer möjligheten till flexibilitet i dialogen med intervjuobjektet. Studien eftersträvade ekonomichefers subjektiva uppfattning vilket gjorde det svårt att veta hur samtalen skulle komma att utvecklas. Därav ansågs denna intervjuteknik vara relevant för att fånga in så djupa beskrivningar som möjligt av ekonomichefers upplevelser och uppfattningar utifrån deras aktuella kontext (Bryman & Bell, 2018, s. 454).

3.2.3 Operationalisering

Det analytiska ramverket valdes utifrån vad som ansågs ha möjlighet att besvara studiens forskningsfråga och uppfylla dess syfte. Intervjuguiden utformades därav, efter valt ramverk: The general analysis model och tidigare forskning om extern omgivning inom Contingency theory. De teman som användes i intervjuguiden var således uppdelade i *budgetstyrning vid normala förhållanden*, *upplevelse av företagets omgivning* och *budgetstyrning vid oförutsedda förändringar i företagets omgivning*. Dessa teman valdes utifrån ramverket (se illustration nedan). Under alla intervjuer ställdes först ett antal introducerande frågor för att samla in relevant bakgrundsinformation (Bryman & Bell, 2018, s. 462). En exempelfråga på detta var hur många som sammanlagt arbetar med budget på företaget. Alla intervjuer utgick därefter från valda huvudteman och hade ett visst antal grundfrågor som ställdes till varje respondent. Utefter svaren på dessa grundfrågor fanns en flexibilitet i vilka följdfrågor som sedan ställdes. Nedan ges en inblick i utformade teman med tillhörande exempelfrågor. I slutet av uppsatsen bifogas även hela intervjuguiden som användes för att ge en noggrannare inblick.



1.4 Illustrering över intervjufrågor.

3.2.4 Dataanalys

Direkt efter intervjuerna utfördes en transkribering vilket är fördelaktigt då informationen och mötet fortfarande finns färskt i minnet (Burnard, 1991, s. 462). Materialet lästes sedan igenom ett flertal gånger med ett fåtal anteckningar för varje transkribering för att till en början göra materialet oberoende av egna tolkningar (Bryman & Bell, 2018, s. 552). Därefter analyserades informationen genom en deduktiv analys vilket innebär att materialet lästes igenom och kodades utifrån det analytiska ramverket. Kodningen skedde öppet vilket innebär att empirin studerades, jämfördes och sedan kategoriserades in i olika grupper (Strauss & Corbin, 1990, refererad i Bryman, 2011, s. 541). Dessa metoder valdes för att inte gå miste om viktig information som bidrar till att besvara studiens forskningsfråga. De ämnen som genomgående togs upp i samtliga intervjuer sammanfattades sedan i dessa huvudteman med tillhörande underteman:

1. Upplevelse av extern omgivning

2. Mångfaceterade styrsystem

- Budget - ett fortsatt viktigt styrverktyg
- Prognoser - ett viktigt komplement
- Planeringsplattformar

3. Övergripande planering

4. Interpersonella relationer

- Internt samarbete & kommunikation
- Externt samarbete & kommunikation

Utifrån dessa koder plockades relevanta citat och empiri ut. Därefter analyserades empirin utifrån analysverktyget The general analysis model sammanslaget med tidigare forskning inom Contingency based management accounting för att vidare få fram ett resultat som kunde besvara studiens frågeställning.

3.3 Studiens genomförande

Studien genomfördes utifrån ett deduktivt angreppssätt. Detta innebär att intervjufrågorna och därav till viss del även resultatet formades utifrån valt analytiskt ramverk, i detta fall The general analysis model och tidigare forskning inom Contingency theory (Bryman, 2011, s. 28). Till en början utformades studiens syfte och följaktligen valdes det analytiska ramverket. En kvalitativ intervjumetod ansågs mest lämpad för att kunna samla in den empiri som eftersträvades. För att genomföra intervjuerna kontaktades ekonomichefer på företaget runt om

i Sverige med mellan 100-500 medarbetare via mail. I mailet presenterades kortfattad information om studien. Av dessa svarade nio stycken som därefter bokades in för en intervju. Intervjuerna avsågs att ske digitalt via videosamtal på grund av Corona, vilket begränsade möjligheten att träffas fysiskt. Valet att genomföra intervjuerna just över video istället för över telefon berodde på att kroppsspråk och tonlägen är viktigt under en intervju då en del av kommunikationen som sker mellan respondent och intervjuare är icke- verbal (Qu & Dumay, 2011, s. 250). I det första mailet framgick även att respondenterna själva fick bestämma dag och tidpunkt att genomföra intervjun på för att öka deras sannolikhet att ha möjlighet att delta i studien. Innan intervjuerna genomfördes skickades information ut om studiens syfte, frågeställning och frågeformulär (se bilaga) för att ge möjlighet till förberedelse och för att skapa en tillit mellan intervjuare och respondent (Qu & Dumay, 2011, ss. 252-253). Intervjuerna pågick under 30-45 minuter varav en av forskarna ledde intervjun samtidigt som den andra antecknade respondentens svar. Detta för att få en så noggrann beskrivning av svaren som möjligt (Bryman & Bell, 2018, s. 466). Intervjuerna spelades även in för att därefter transkriberas och tolkas. Frågeställningarna justerades och utvecklades allt eftersom att empirin samlades in.

3.4 Kvalitetskriterier

För att ge möjlighet till läsaren att kunna utvärdera studiens kvalitet används ofta äkthet och trovärdighet som två bedömningskriterier inom kvalitativ forskning (Bryman, 2011, ss. 354-357). För att åstadkomma en stark äkthet genomfördes en pilotstudie. Detta anses vara av vikt för att se över eventuella korrigeringar i intervjuguiden för att sedan kunna få en så rättvis bild som möjligt av respondenternas upplevelser (Turner, 2010, s. 757). Trovärdighet inkluderar fyra begrepp; *Tillförlitlighet*, *överförbarhet*, *pålitlighet* och *konfirmering* (Bryman, 2011, ss. 354-357).

Metoden eftersträvar att ge en noggrann beskrivning över hur datainsamlingen och processen har gått till. Båda forskarna deltog i så stor utsträckning som möjligt under intervjuerna för att inte gå miste om viktiga detaljer. Intervjuerna spelades även in för att sedan kunna transkriberas och tydligt kunna överblicka respondenternas svar. De som önskade fick även resultatet mailat i efterhand för att kunna bekräfta och godkänna eventuella citat och svar som valts ut i empiri, resultat och analysdelen. Ovannämnda bidrog till att försöka öka studiens *tillförlitlighet*. Genom att detaljerat beskriva både relevant tidigare forskning, de urval som har gjorts samt den kontext respondenterna och dess företag befinner sig i får läsare av studien möjlighet att avgöra till vilken grad som resultatet kan *överföras* till andra situationer eller miljöer.

Studiens *pålitlighet* har försökt uppnås genom att grundligt redogöra för hela processen i studien vilket gör det möjligt för läsaren att förstå i vilken utsträckning som studien är repeterbar. Genom att intervjuguiden har bifogats blir det även möjligt för läsaren att förstå vilka frågor som har ställts samt hur dessa kan ha tolkats. Slutligen har *konfirmering* försökts säkerställas genom att forskarna i uppsatsen kontinuerligt i studien har varit medvetna om

skillnaden mellan objektivitet och dess egna värderingar, perspektiv och åsikter. Efter att intervjuerna spelats in granskades och tolkades även materialet av båda forskarna vilket kan minska risken för en subjektiv tolkning av materialet (Bryman & Bell, 2018, ss. 154-155).

3.5 Etisk reflektion

Det är av vikt att ta hänsyn till etiska principer under studiens gång (Bryman, 2011, ss.130-136; Bryman & Bell, 2018, ss. 146-154). Respondenterna i studien informerades väl om att deltagandet var frivilligt, detta i enlighet med informationskravet. Det informerades även om syftet med studien, att det var möjligt att dra sig ur, att intervjuerna med tanke på det rådande läget skulle utföras digitalt, samt om att företaget och personen i sig fick vara anonym. Anonymiteten var något som framgick redan i den första kontakten med personen, i syfte att uppnå *konfidentialitetskravet*. Det tillfrågades även om tillåtelse att spela in intervjuerna. I samband med detta informerades det att enbart forskarna skulle ha tillgång till materialet, att informationen som samlades in enbart skulle användas till den aktuella kandidatuppsatsen samt att intervjuerna skulle raderas när studien var klar. Detta i enlighet med *nyttjandekravet*. Forskarna till studien gav all tidigare nämnda information som deltagaren innan intervjuerna fick möjlighet att ge samtycke till, alternativt inte ge samtycke till i enlighet med *samtyckeskravet*.

3.6 Svagheter & begränsningar

Studien genomfördes i samband med att Corona bröt ut vilket medförde vissa begränsningar. Intervjuerna var till en början planerade att genomföras under ett fysiskt möte men resulterade istället i att utföras digitalt över "Teams". De flesta utfördes över videokamera men ett fåtal inte om respondenten så önskade eller om tekniken inte fungerade. Vid de tillfällen då intervjun enbart skedde över röstsamtal togs det i beaktning att vissa signaler i kroppsspråk inte framkom vilka hade kunnat vara viktiga för tolkningen av materialet. Därmed togs extra hänsyn till signaler i respondentens tonläge och röst för att läsa av icke- verbala budskap, i enlighet med Qu & Dumay (2011, s. 250) och Bryman & Bell (2018, s. 471).

Intervjuerna genomfördes på företag inom olika branscher vilket gav spridda resultat gällande vilka faktorer det är som påverkar företagen till att uppleva att omgivningen är instabil. Resultatet blev på så sätt mer generellt kring hur företag upplever deras omgivning. Om intervjuerna hade genomförts på företag inom liknande branscher hade resultatet kunnat bli mer enhetligt. Samtidigt låg fokus på att studera själva upplevelsen och hanteringen av oförutsedda förändringar snarare än att studera en viss bransch vilket var orsaken till att spridda branscher valdes från början. I och med att endast nio intervjuer genomfördes på företagen är det heller inte garanterat att teoretiskt mättnad faktiskt uppnåtts, i och med att man aldrig kan vara säker på att flera intervjuer inte hade bidraget till andra resultat (Bryman & Bell, 2018, s. 413).

Situationen kring Corona kan även ha påverkat själva resultatet av studien. Tanken med uppsatsen var att undersöka hur oförutsedda förändringar upplevs och hanteras i budgeten generellt sett. I och med den situation samhället befinner sig i för tillfället, var Corona något som samtliga deltagare upplyste, kunde associera till och som därmed blev ett ämne som diskuterades genomgående under intervjun. Detta kan ha inneburit att andra mer positiva effekter av oförutsedda förändringar inte framkom då fokus främst låg på den period som nu florerar. Om studien hade genomförts efter corona hade således studien kanske inte gett samma resultat som den gav då vi genomförde undersökningen mitt under Coronas utbrott.

4. Empiri, analys & resultat

I följande avsnitt presenteras den empiri som anses vara relevanta för studiens syfte och frågeställning: “Hur upplever ekonomichefer oförutsedda förändringar i företags omgivning och hur styr de med hjälp av budget när dessa uppstår?”. Även tillhörande analys utifrån studiens analytiska ramverk presenteras. Inledningsvis presenteras de nio företagens empiriska bakgrund och därefter presenteras upplevelse av extern omgivning samt budgetstyrning vid oförutsedda förändringar.

4.1 Empirisk bakgrund

De respondenter som intervjuats är ekonomichefer och arbetar på företag inom varierande branscher som: textil och industridesign, fastighetsutveckling, konsultverksamhet inom förbättring av operativ verksamhet, hår- och skönhetsprodukter, böcker, ekonomitjänster och rekrytering, handelsföretag samt parkeringsförmedling. Respondent ett, två, tre, fem, sju och åtta angav att företagen som de jobbar på använder sig av både budget och prognoser som styrmedel. Respondent sex angav dock att de enbart använder sig av prognoser medan respondent fyra angav att de bara använder sig av budget.

Respondent 1	Textil - och industridesign	250 anställda
Respondent 2	Fastighetsutveckling	200 anställda
Respondent 3	Konsultverksamhet - förbättring av verksamheter	140 anställda
Respondent 4	Hår- och skönhetsprodukter	500 anställda
Respondent 5	Böcker	597 anställda
Respondent 6	Bostadsutveckling	115 anställda
Respondent 7	Ekonomitjänster & rekrytering	300 anställda
Respondent 8	Handelsföretag	296 anställda
Respondent 9	Digital tjänst - förmedla parkeringsplatser	100 anställda

1.5 Illustrering över respondenter.

4.2 Upplevelse av extern omgivning

Nedan presenteras studiens empiri i syfte att kunna analysera och besvara hur ekonomichefer upplever oförutsedda förändringar i företags omgivning.

Stabil & Instabil omgivning

Respondenterna gav varierande svar angående hur de upplevde omgivningen i ett normaltillstånd. Vissa upplevde att den var stabil medan andra upplevde att den var instabil. Tre av företagen, respondent ett, tre och nio upplevde att deras omgivning generellt sett, när stora samhällsförändringar inte påverkar, är stabil. Anledningen till att de upplevde deras omgivning vara stabil beror på att de anser att trenderna var lika från år till år, exempelvis att de hade ungefär samma efterfrågan och samma relation till samarbetspartners åren emellan. Ytterligare en anledning till att de upplevde sin omgivning vara stabil berodde på att de beskrev att de kunde flytta resurser mellan olika verksamhetsområden beroende på vilket område som gick bra.

De personer som upplevde att omgivningen generellt sett är stabil upplevde dock att större samhällskriser, som coronakrisen 2020 eller finanskrisen 2008, gjorde att omgivningen istället upplevdes instabil. Fler respondenter menade att efterfrågan under dessa perioder förändrades samt att de under coronakrisen blev påverkade av att andra länder hade lock-down. Detta påverkade företagets kunder bland annat genom att produktioner och leverantörer i andra länder inte hade möjlighet att leverera produkter. En av respondenterna menade att det inte enbart var samhällskriser som påverkat företaget utan ansåg även att stora trender som en ökad miljömedvetenhet varit en faktor som påverkat deras efterfrågan. Respondenten ansåg dock att de generellt sett haft en stabil omgivning trots att den trenden påverkat dem. En av respondenterna svarade:

”Det kan ju vara lite det här med att folk blev mer miljömedvetna. När Greta gick ut med sitt budskap, så påverkade det också vår bransch eftersom att man kanske inte ska köpa en ny tröja, man kanske ska återanvända. Och vi försöker ju ändå tänka väldigt mycket framåt och har en person som är dedikerad till att kolla hur miljön ser ut och att man verkligen inte har några kemikalier i kläderna som skulle påverka.”- Respondent 3

Att respondenten som nämnde att omgivningen generellt sett upplevs stabil trots stora trender i ökad miljömedvetenhet kan bero på att trender och konjunkturer enligt Mintzberg (1979, ss. 285-289) och Duncan (1972, s. 315) inte ses som oförutsedda förändringar då de är lättare att förutse. Duncan (1972, s. 315) menar istället att oförutsedda förändringar är svårare att förutse och att det exempelvis kan handla om förändringar i exempelvis leverantörers aktiviteter, kunders efterfrågan eller konkurrenters marknadsaktiviteter. Ytterligare en anledning till att dessa respondenter, till skillnad från resterande, upplever att de generellt sett tycker att omgivningen är stabil, kan bero på att upplevelse av omgivning inte bara behöver vara objektiv utan även kan vara subjektiv (Granlund & Lukka, 2017, s. 67). Således behöver det inte betyda att omgivningen faktiskt är annorlunda för de företag som generellt sett anser att omgivningen är stabil till skillnad från de som angett att den normalt sett är instabil.

Majoriteten av respondenterna svarade dock att de ansåg att de upplevde att omgivningen både generellt sett men även vid större samhällsförändringar var instabil och osäker. De beskrev att de ansåg att de i hög utsträckning påverkades av faktorer som de inte kunde styra över. Dessa kunde exempelvis vara räntor på marknaden, konjunkturer som påverkar kundernas efterfrågan, fastighets-och bostadspriser samt ökad handel via e-handel istället för i butik. Det kunde även handla om förändringar i konkurrenters aktiviteter där exempelvis en av respondenterna nämnde att deras konkurrenter hade infört ett nytt logistiksystem vilket gjorde att de själva fick större efterfrågan. En av respondenterna ansåg även att olika politiska beslut påverkade dem:

”Hur politiska beslut påverkar naturligtvis. Marknaden är oerhört räntekänslig. Låga räntor är bra alltså borde det vara hyfsat bra för oss just nu men just vad marknaden tror på för prisutvecklingen är viktigt då.” - Respondent 4

Enligt Mintzberg (1979, ss. 285-289) och Duncan (1972, s. 315) anses förändringar i konkurrenters marknadsaktiviteter, förändringar i leverantörers aktiviteter, avreglering, globalisering och exporthandeln leda till att omgivningen upplevs instabil vilket stämmer väl överens med respondenternas svar. Däremot svarade flera respondenter även att de upplevde att konjunkturer ledde till att de kände att omgivningen var instabil. Respondenterna påpekade att de under flera års tid befunnit sig i en högkonjunktur och att den eventuella kommande lågkonjunkturen skapade osäkerhet. Detta går emot Mintzberg (1979, ss. 285-289) och Duncan (1972, s. 315) då de anser att konjunkturer är mer förväntade och därför inte skapar lika stor osäkerhet.

Respondenterna ansåg även att de upplevde att omgivningen blev ännu mer osäker på grund av coronakrisen 2020 eller finanskrisen 2008. De ansåg att de under dessa perioder i större utsträckning än tidigare upplevde att omgivningen var instabil och osäker. Detta med tanke på att de inte kan förutspå hur det kommer att se ut i framtiden. De menade att de kände en osäkerhet kring deras produkters efterfrågan efter krisen, om deras leverantörer kan och kommer fortsätta leverera produkter till dem och om hyresgäster kommer kunna betala in hyran. De beskrev att osäkerheten och den instabila omgivning som de idag befinner sig i gör att det blir svårt att ta några beslut alls om framtiden. Istället menade de att de fokuserade mycket på den nuvarande stunden för att kortsiktig kunna säkra att företaget överlever. Vidare upplevde de att det var fler variabler nu än tidigare som påverkade företagen vilket gjort att omgivningen blev mer osäker:

”Ju mer osäkerhet du har, desto svårare är det att göra budgetprognosen. Det som vanligtvis är osäkerhetsparametrar, säg att det är två stycken och helt plötsligt så är det liksom tjugo parametrar som är jätteviktiga som vi liksom inte har en aning om vad som tar vägen ju, och det skapar ju bara osäkerhet. Och då är det jättesvårt att göra prognos.” - Respondent 8

Att respondenterna inte vet hur saker kommer att förhålla sig efter krisen kan ses som att de upplever en brist på kritisk information vilket Granlund & Lukka (2017, s. 67) menar är anledningen till att individer upplever att omgivningen är osäker och instabil. Granlund &

Lukka (2017, s. 67) beskrev även att ju fler variabler och ju mer dessa förändras i företagets omgivning, desto större risk är det att individer i företagen kommer att uppleva att omgivningen är oförutsägbar, vilket även respondenterna beskrev. Duncan (1972, s. 315) poängterar även att ju fler variablerna är och ju mer de förändras, desto mer osäker blir omgivningen. Detta går i linje med vad respondenterna har sagt.

4.3 Budgetstyrning i samband med oförutsedda förändringar

Nedan presenteras studiens empiri i syfte att kunna analysera och besvara hur ekonomichefer styr med hjälp av budget när oförutsedda förändringar i omgivningen uppstår. Utifrån styrning i det analytiska ramverket har huvudteman skapats, vilka är mångfacetterade styrsystem, övergripande planering och interpersonella relationer. Under mångfacetterade styrsystem och interpersonella relationer presenteras även tillhörande underteman.

4.3.1 Mångfacetterade styrsystem

Budget - ett fortsatt viktigt styrverktyg

Majoriteten av respondenterna ansåg att budget som styrverktyg har fler nackdelar men ansåg trots detta att budgeten är ett viktigt styrverktyg. Respondenterna beskrev att budgetprocessen vanligtvis är tids- och resurskrävande då den involverar många olika personer och tar flera månader att genomföra. På grund av att den tar flera månader att faställa beskrev respondenterna att den därmed hinner bli relativt inaktuell innan året ens börjat. Vidare upplevde respondenterna att stora förändringar i företags omgivning, som exempelvis Corona, gör att budgeten ännu snabbare blir förlegad och svårare att förhålla sig till under årets gång. Detta på grund av att det är omöjligt att förutse hur exempelvis företagets intäkter kommer att se ut kommande månader. Till följd av detta menade ett par av respondenterna att de under Corona helt och hållet avvaktar med att lägga en budget:

”Ja, Corona påverkar oss mycket för att vi vet inte alls hur vi ska göra nu framåt och hur vi ska hantera hela situationen. Vi gör en budget just nu för hela året. Den är dock ganska värdelös. Det är helt omöjligt att förutspå hur konsumtionsbeteendet kommer att se ut till hösten. Det leder till att det får stor påverkan på oss. Det är ingen idé att göra stora prognoser då det kan bli precis hur som helst.”- Respondent 5

Många respondenter beskrev att 2020 mer handlar om att försöka hitta lösningar för att få företagen att överleva och gå in i 2021 med hyfsad fart. Fokus ligger således inte på att planera framåt utan att hantera situationen här och nu. Chenhall (2003, ss. 137-138) hävdar att det både krävs styrverktyg som är väl anpassade efter omgivningen samt en mer frekvent rapportering när omgivningen förändras mycket. I och med att budgeten endast läggs en gång per år innebär det därmed utifrån Chenhall (2003, ss. 137-138) att den inte är särskilt väl anpassad efter omgivningen.

Trots att respondenterna beskrev att budgeten snabbt blir inaktuell både vid normala

omständigheter och under större oförutsedda förändringar som orsakas av exempelvis corona, ansåg samtliga att budgeten är ett fortsatt viktigt styrverktyg. Både de respondenterna som nämnde att de i nuläget avvaktar med att sätta en budget såväl de som planerar att lägga en budget i september anser att budgeten är ett viktigt verktyg. De beskrev att budgetprocessen är en viktig process för att arbeta igenom företagets utgifter, intäkter och investeringar samt att budgeten fyller en funktion i att vara utgångspunkt för att fastställa vad som ska genomföras det kommande året. Vidare ansåg flera av respondenterna att budgeten är ett viktigt styrverktyg i företag då den fungerar som ett viktigt verktyg för att kunna omsätta företagets affärsplaner till siffror. Flera av respondenterna ansåg även att budgeten var ett viktigt verktyg för att kunna kontrollera och följa upp. De beskrev även att budgeten fungerar som ett verktyg för att bevara motivationen hos medarbetare samt skapa förståelse för företagets framtidsplan. Respondenterna ansåg att de medarbetare som innehar budgetansvar inom organisationerna, med hjälp av budgeten fick en tydligare förståelse för aktiviteter att genomföra framöver. De beskrev även att budgeten kunde vara kopplad till bonus vilket i vissa fall kunde vara ytterligare en motivationsfaktor. En av respondenterna som ansåg att budgeten var viktigt för att kunna planera framåt beskrev att den var viktig för att veta vilka investeringar och nya rekryteringar som skulle vara möjliga att genomföra kommande år:

”Just budgeten är ju mer för att få en utgångspunkt. Har vi denna headcount. Då kommer vi ha råd att göra dessa saker, råd att investera i detta, investera i nya system, vi kommer kanske behöva utöka med ytterligare en person med HR.” - Respondent 1

Jannesson et al. (2016, ss. 11-13) belyser vikten av att strategin och företagets styrning är internt matchade medan strategin bör vara externt matchad med företagets omgivning i samband med att omgivningen förändras. Då respondenterna förklarade vikten av att behålla budgeten som ett styrverktyg kan detta ses som ett sätt att internt matcha i och med att de ser budgeten som ett sätt att omsätta företagets affärsplaner i siffror. Jannesson et al. (2016, ss. 11-13) belyser även vikten av att företagets olika verksamhetsområden bör vara väl integrerade med varandra samtidigt som de olika styrsystemen behöver vara anpassade efter varandra i samband med att omgivningen förändras. Detta kan i sig vara en av anledningarna till att ekonomicheferna fortfarande ansåg att budgeten är ett viktigt styrverktyg då den påverkar företagets medarbetare, det vill säga den kulturella styrningen.

Prognoser - ett viktigt komplement

Flera av respondenterna beskrev att prognoser är ett viktigt komplement till budgeten och att budget - och prognosarbetet blir mer resurs och tidskrävande i samband med att oförutsedda förändringar uppstår i företagets omgivning. Prognoserna beskrevs fungera som ett bra komplement och respondenterna ansåg att prognoserna är mer levande än budgeten. En av respondenterna svarade:

”Nu gör vi prognos varje månad, och så kommer vi ha uppföljning på den och så kommer vi då först justera upp och ner beroende på hur det ser ut framöver då.” - Respondent 5

Respondenterna beskrev även att prognoserna görs betydligt mer ofta under Corona-

spridningen. Istället för att göra prognoserna månadsvis följer vissa upp veckovis eller från dag till dag och företag som normalt sett gör prognoser kvartalsvis menar att de istället gör prognoser månadsvis. De beskrev att de idag lägger betydligt mer tid på budget- och prognosarbetet samt granskar siffror oftare på grund av att de upplever att omgivningen är osäker. De ansåg vidare att de behöver ha en tydligare inblick i företagets ekonomi för att ha kontroll på intäkter och utgifter för att snabbare kunna hantera oförutsedda förändringar. En av respondenterna svarade:

”Blir otroligt viktigt att hålla koll på kassaflöde så ägare, investerare och vi då håller koll hela tiden på hur mycket vi har i kassan och vad har vi för olika scenarier om hur det kommer att se ut i framtiden.” - Respondent 7

Detta går i linje med Granlund & Lukka (2003, ss. 137-138) som anser att upplevd osäkerhet hos beslutsfattare leder till att styrningen formas därefter. Genom att ekonomicheferna i respektive bolag upplevde osäkerhet i omgivningen leder det till att de formar styrningen därefter genom att lägga mer tid och resurser på prognos- och budgetarbetet, främst prognoser. Chenhall (2003, ss. 137-138) poängterar även att det är viktigt att företagen använder sig av mer mångfacetterade styrsystem i samband med att omgivningen oplanerat förändras. Genom att ekonomicheferna använder sig av både budget men även prognoser kan det ses som att deras styrsystem blir mer mångfacetterade. Chenhall (2003, ss. 137-138) menar även att brist på kritisk information leder till att individer upplever att omgivningen är osäker vilket kan vara en anledning till att ekonomicheferna på respektive bolag använder sig av prognoser och lägger mer tid och resurser på prognosarbetet. Genom att lägga mer tid får de på så sätt in mer information om omgivningen vilket leder till att den blir lättare att hantera.

Planeringsplattformar

Ett par av respondenterna upplevde även att det var viktigt med tydliga styrverktyg för att enklare kunna ställa om och styra i samband med att oförutsedda förändringar uppstår i företagets omgivning. De beskrev att det underlättade att ha tydliga databaserade verktyg, även kallade planeringsplattformar som gör det enklare att se över intäkter och utgifter för snabbt kunna ändra inriktning i företaget om de exempelvis ser att de tappar inom ett visst område. Ett exempel på en sådan plattform är “Planacy”. Vidare beskrev de att verktygen snabbare och enklare kunna plocka fram nyckeltal som är viktiga för företagets intressenter, vilket ansågs vara av ännu större vikt under osäkra förhållanden. Flera av respondenterna beskrev även att de tydliga planeringsplattformarna gjorde det mer lättillgängligt och roligare för övriga medarbetare inom företaget att arbeta med prognoser. Detta genom att det blev mer kreativt då planeringsplattformarna kunde skapa översiktliga och intressanta illustreringar. Tack vare verktygen menade de även att det inte blev speciellt mycket mer jobb utan att de rätt enkelt kunde placera in siffror:

”Bra, enkla verktyg som dels visar sin, om man är ansvarig för ett projekt eller för en avdelning, då ska det vara ganska enkelt dels se vad man har för utfall och se vad man, vad

sa jag i förra prognosen, eller budgeten då, vad har hänt nu, och vilka nyckeltal kan jag följa upp på det där.” - Respondent 4

Detta kan bekräfta vikten av att företag använder sig av mångfacetterade och externt riktade styrsystem i samband med att oförutsedda förändringar uppstår i företagets omgivning, i enlighet med Chenhall (2003, ss. 137-138). Två av respondenterna uttryckte även att de tack vare tydliga styrverktyg ansåg att de inte behövde arbeta annorlunda med budget och prognoser, trots att Corona orsakat förändringar i företagets omgivning. Tack vare att de hade så pass tydliga verktyg redan innan Corona bröt ut blev det enkelt att snabbt uppdatera siffror eller ändra prognoserna. En av respondenterna, som även arbetade på företaget under finanskrisen 2008, menade att de nya databaserade verktyg som de idag använder sig av underlättar att styra just för att de snabbare kan se om de tappar inom vissa områden. Tidigare hade de egentligen enbart använt sig av excel, vilket gjorde det svårare att ha kontroll. En av de respondenterna som blev tillfrågade om de arbetade annorlunda med budgeten och prognoser på grund av Corona menade att de hade så pass bra och flexibla styrverktyg sedan tidigare vilket gjorde att de inte behövde ändra på sättet som de jobbade på. De hade redan sedan innan rutinmässiga styrsystem som de kontinuerligt uppdaterade.

”Nej vi arbetar inte något annorlunda utan i och med att vi har byggt upp processer och rutiner så att vi har koll på ekonomin så kan jag följa den noggrannare.” - Respondent 6

Även detta kan visa på att tydliga verktyg som snabbt illustrerar förändringar i intäkter och utgifter i enlighet med Chenhall (2003, ss. 137-138) ses som att styrverktygen blir mer mångfacetterade och externt riktade. Det visar också på hur tydliga och flexibla styrmedel kan hantera en osäker omgivning bättre vilket även går i linje med att Chenhall (2003, ss. 137-138) som menar att styrsystemen måste vara desto mer flexibla ju mer osäker omgivningen är.

En av respondenterna upplevde och beskrev att de saknade tydliga styrverktyg inom organisationen som enkelt kunde illustrera företagets budget och prognoser. På grund av detta menade respondenten att hen upplevde att allt var “kaos” inom företaget. På frågan om hen ansåg att budgeten var anpassade efter att kunna användas även när omgivningen förändras svarade hen att den inte var det:

”Det är väl lite så och så. Det är ju otroligt stökigt just nu. Vi har inte riktigt några bra verktyg skulle jag säga så. Det innebär att vi får göra väldigt mycket jobb. Det är därför vi använder oss av prognoser och scenarier just nu för att få en förståelse för hur vi ska agera.” - Respondent 4

Anledningen till att särskilt denna respondent kan ha upplevt att allt inom organisationen var otroligt stökigt kan bero på att hen på grund av att företaget inte har några tydliga verktyg upplever en stor brist på kritisk information kring företagets omgivning (Granlund & Lukka, 2017, s. 67). Att använda sig av externt fokuserade och mångfacetterade verktyg kan således ses som ett sätt att kunna samla in information om företagets omgivning vilken minskar

bristen på kritisk information. Detta leder i sin tur till att omgivningen inte upplevs lika komplex och dynamisk.

4.3.2 Övergripande planering

Respondenterna lyfte även fram att de under osäkra förhållanden ansåg att det var viktigt att skapa scenarier. Detta handlade med andra ord om att tänka igenom och därefter planera för olika eventuella utfall som kan tänkas ske i framtiden gällande företagets situation. En av de respondenterna som vanligtvis sätter budget under våren beskrev att de under våren 2020, då Corona bröt ut, avvaktade med att lägga budget. Detta med anledning att de ansåg att det var omöjligt att planera framåt just då på grund av osäkerhet inför framtiden. Istället beskrev ekonomicheferna att de skapade övergripande scenarier för eventuella utfall. Ett par av respondenterna som vanligtvis både arbetar med prognoser och årsbudget beskrev att de frångick från att göra både prognoser och budget och istället fokuserade på att skapa övergripande scenarier. Dessa scenarier innebar att de formulerade möjliga utfall för kommande månader: en high, en medium och en low. Utifrån dessa planerade de sedan mer övergripande eventuella åtgärder, exempelvis att dra ner på personal, permittera personal eller satsa på de verksamhetsområden som de tror skulle klara sig bäst under denna turbulenta period.

”Om worst case håller på att inträffa, aa då måste vi åtgärda det liksom så det vet jag inte om man kallar det budget, eller aa det blir det nog för det är ju någon form av planering det också ju. Ingen traditionell årsbudget utan det är mer en en scenarioplanering.”
-Respondent 8

Chenhall (2003, ss. 137-138) anser att en osäker omgivning kännetecknas av att det inte är möjligt att förutse hur omgivningen kommer att utvecklas eller förändras vilket gör att omgivningen blir svårare att hantera. Osäkerhet i den externa omgivningen leder till att individer upplever en brist på kritisk information vilket leder till att det blir svårt att uppskatta utfallet (Chenhall, 2003, ss. 137-138). Anledningen till att vissa respondenter väljer att helt gå ifrån budget-och prognosarbetet till skillnad från andra kan således bero på att de upplever än högre brist på kritisk information vilket gör att de inte upplever att de kan uppskatta utfallet överhuvudtaget.

4.3.3 Interpersonella relationer

Internt samarbete & kommunikation

Ett par av respondenterna lyfte även fram vikten av att ha en tät kommunikation och ett tätt samarbete både internt sett men även externt sett gentemot exempelvis leverantörer, återförsäljare och kunder. Internt sett menade respondenterna att fler av de anställda involverades i budget - och prognosarbetet i samband med att omgivningen upplevdes instabil. Antingen kunde det handla om att personer i de olika ekonomifunktionerna fick arbeta mer tätt ihop än tidigare eller att chefer på de olika avdelningarna involverades i budgetarbetet i högre utsträckning än tidigare. Detta innebar att möten angående företagets ekonomi hölls mer ofta på grund av att omgivningen upplevdes osäker. Respondent 8 ansåg

att det var viktigt att involvera fler medarbetare i arbetet då hen ansåg att det tar för lång tid om enbart ekonomifunktionen upprättar prognoser och scenarier. Genom ett tätare samarbete internt sett beskrev de således att det blev enklare att styra när oförutsedda förändringar uppstod.

Respondenterna ansåg även att det var viktigt med en tajtare kommunikation med andra medarbetare antingen i form av möten eller veckovisa mailutskick där de informerade medarbetarna om företagets aktuella situation. Genom en tätare kommunikation menade de att det blev enklare för alla i företagen att veta vart företaget är på väg samtidigt som motivationen hålls uppe genom att de exempelvis fick veta vilka siffror de strävade mot. En av respondenterna svarade:

”Jag tror att det viktigaste är att det finns en tät kommunikation och tätt samarbete mellan alla. Det märker man nu. Man jobbar tätt och försöker att vara snabba. Svara hyresgäster fort. Viktigt med nära samarbete på alla avdelningarna.” - Respondent 5

Enligt Jannesson et al. (2016, s. 11-13) är det viktigt att företagets styrsystem och verksamhetsområde är väl integrerade med varandra när omgivningen upplevs instabil för att enklare kunna styra vilket stämmer överens med respondenternas svar. Även Chenhall (2003, s. 138) och Chapman (1998, s. 764) belyser vikten av interpersonella relationer som komplement till finansiella kontroller i organisationer. Genom att ha ett tätare samarbete och en tätare kommunikation med medarbetarna på företaget leder det till att verksamheten och styrningen blir mer integrerade med varandra.

Externt samarbete & kommunikation

Ett par av respondenterna lyfte även fram vikten av att ha en tajtare kommunikation och ett tätare samarbete med intressenter utanför företaget. Det kunde antingen handla om leverantörer, återförsäljare eller kunder. Respondenterna, speciellt de som verkade internationellt, ansåg att det var viktigt att kommunicera information om företagets situation utåt till leverantörer och återförsäljare samtidigt som de ansåg att det var viktigt att kontinuerligt få information från dessa aktörer. Genom ett tätare samarbete med aktörer utanför och i organisationen menade de således att det blev enklare att snabbt styra vid oförutsedda förändringar i företagets omgivning. Respondenterna lyfte även fram vikten av att ha ett tätare samarbete med kunder genom att exempelvis snabbare svara på mail än tidigare, för att veta om exempelvis hyresgäster eller butiksägare skulle ha råd att betala in hyran för att på så sätt ha en bättre kontroll över företagets intäkter.

”Det kan ju vara lugnande att ge besked till andra. Ett bolag är ju oftast inte bättre än sina kunder och skulle det vara så att kunderna i ett bolag drabbas hårt ja då kommer de som säljer till oss, viktigt att titta på båda sidorna i leverantörsledet.” - Respondent 8

Enligt Jannesson et al. (2016, ss. 11-13) är det viktigt att företagets strategi och styrning anpassas efter hot och möjligheter i dess omgivning genom extern matchning. Genom att företagen kontinuerligt håller en tät kommunikation och ett tätt samarbete med aktörer i deras

omgivning leder det till att de snabbare kan få tillgång till kritisk information om den och därmed agera på möjligheter eller hot. En tät kommunikation och ett tätt samarbete underlättar även för aktörer utanför organisationen att kunna anpassa sig efter dem.

4.4 Konklusion

Respondenterna gav varierande svar angående hur de upplevde omgivningen i ett normaltillstånd. Tre av respondenterna anser att omgivningen normalt sett är stabil då de anser att trenderna var lika från år till år och att samarbetet med andra aktörer såg likadan ut över tid. De respondenterna som generellt sett ansåg att omgivningen var stabil upplevde dock att större samhällskriser gjorde att omgivningen istället upplevdes instabil. Respondenterna menade att efterfrågan minskade och att de fann det svårt att förutse framtiden. Majoriteten av respondenterna svarade dock att de ansåg att omgivningen, både generellt sett men även vid större samhällsförändringar, var instabil och osäker. De beskrev att de normalt sett påverkades av faktorer som de inte kunde förutse, som exempelvis kundernas efterfrågan och att dessa faktorer blev ännu fler under större samhällskriser. Respondenterna ansåg även att hur konjunkturläget kommer att se ut framåt hösten påverkade dem till att uppleva omgivningen instabil.

Resultatet visar på att respondenterna ansåg att budget som styrverktyg har flera nackdelar då den både är tids- och resurskrävande men även snabbt blir inaktuell. Trots detta ansåg respondenterna att budgeten är ett viktigt styrverktyg då den framförallt fungerar som ett bra verktyg för att planera framåt, omvandla företagets affärsplan till siffror och behålla medarbetare motiverade. Respondenterna ansåg även att prognoser fungerar som ett viktigt komplement i samband med att oförutsedda förändringar uppstår i omgivningen och respondenterna beskrev att dessa uppdateras betydligt oftare under större samhällsförändringar som exempelvis corona- eller finanskrisen.

Resultatet visar även att respondenterna ansåg att det var viktigt med planeringsplattformar, exempelvis Planacy, som enkelt illustrerar företagets siffror vilket på så sätt snabbare visar vilka verksamhetsområden som går bättre och sämre i företaget. Med hjälp av planeringsplattformar blev det även enklare för medarbetare i företaget att kontinuerligt uppdatera prognoserna i och med att de behövde uppdateras oftare. Utöver budget och prognoser ansåg respondenterna även att det var viktigt att göra övergripande scenarier. Ett par av respondenterna menade att de använde scenarier som komplement till budget och prognoserna medan andra menade att de inte la någon budget eller prognos alls för tillfället. Detta innebar att de istället la övergripande scenarier där de formulerade olika utfall för kommande månader och utifrån dessa planerade övergripande åtgärder.

Vidare visar resultatet även att respondenterna ansåg att det var viktigt med en tät kommunikation och ett tätt samarbete både internt sett men även externt sett gentemot aktörer i deras omgivning. Internt sett beskrev respondenterna att de fann det viktigt att involvera fler i budgetarbetet för att bättre kunna kontrollera siffror och att de ansåg att det var viktigt med kontinuerlig kommunikation kring företagets läge för att behålla de medarbetare motiverade.

Externt sett beskrev respondenterna att de ansåg att det var viktigt med en tät kommunikation och ett tätt samarbete med kunder och andra aktörer i deras omgivning för att snabbare få tillgång till information om den yttre omgivningen.

5. Diskussion

Följande avsnitt beskriver analysresultatet i förhållande till tidigare forskning, praktiken och gentemot studiens forskningsfråga och syfte. Kapitlet inleds med en reflektion kring hur analysresultatet står i förhållande till tidigare forskning och således på vilket sätt resultatet bekräftar, ifrågasätter och kompletterar tidigare forskning. Därefter beskrivs resultatets kunskapsbidrag till praktiken utifrån olika perspektiv. Slutligen presenteras ett avsnitt om hur resultatet påverkar studiens forskningsfråga och syfte.

5.1 Resultatet i förhållande till tidigare forskning

Analysresultatet både bekräftar, ifrågasätter och kompletterar tidigare forskning. Den yttre omgivningen som Duncan (1972, s. 315) definierar består av kunder, leverantörer, konkurrenter, sociopolitiska faktorer och teknologi bekräftas även av denna studies resultat då alla dessa faktorer nämns i intervjuerna, vissa oftare än andra. Det visade sig även att dessa faktorer upplevdes påverka företaget, ekonomistyrning och budgeteringen i enlighet med Duncan (1972, ss. 315).

Tidigare forskning (Becker, 2016, s. 25; Henttu-Aho & Järvinen, 2013, s. 779; Sponem & Lambert, 2016, ss. 52-54) som tyder på att budgeten snabbt blir inaktuell i samband med större oförutsedda förändringar i omgivningen, såsom under finanskrisen år 2008, både bekräftas och ifrågasätts enligt studiens resultat. Resultatet visade på att de flesta upplever att den traditionella årsbudgeten blir inaktuell för det rådande året när en kraftig oplanerad förändring uppstår i omgivningen, exempelvis under Corona-krisen. Samtidigt ansågs budgeten som styrvertyg ändå fylla ett viktigt syfte.

Däremot visade det sig att andra rörliga budgetformer såsom prognoser blev desto mer betydelsefulla och dessutom tycks genomföras oftare som ett väsentligt komplement till årsbudgeten då omgivningen präglas av osäkerhet. Detta bekräftar tidigare forskning om att budgeten blir mer tids- och resurskrävande då oförutsedda förändringar sker i omgivningen samt att årsbudgeten bör kompletteras med rörliga former av budget när det råder en osäker omgivning (Sandalgaard, 2012 s. 408; Sponem & Lambert, 2016, ss. 52-54). Prognoser var däremot något alla företag som deltog i studien använde sig av som verktyg även under perioder då det inte skedde oförutsedda förändringar i omgivningen. Detta bekräftar Wallander (1999, ss. 410-411) och Hope & Frasers (2004, s. 32) forskning som menar att en vanlig årsbudget görs alltför sällan för att kunna vara ett tillräckligt verktyg i dagens föränderliga och konkurrenskraftiga miljö.

Studiens resultat angående upplevda syften med att använda budget både bekräftade och ifrågasatte tidigare forskning. Enligt respondenterna var det absolut främsta syftet med budget att kontrollera och följa upp verksamheten vilket bekräftar tidigare forsknings traditionella syn på budgetens syften (Sivabalan et al. 2009, s. 851; Merchant & Van der Stede, 2007, s. 329). Vissa menade att det även fanns motiverande och kommunikativa syften med budget medan andra fasthöll vid att det enda syftet är att samla in information om bolaget och planera för kommande år, i enlighet med Merchant & Van der stede (2007, s. 329) och Otley (1999, s. 370-371). Resultatet visade att den traditionella årsbudget fortfarande fyller ett viktigt syfte i verksamheten, trots att prognoser är den budgetform som används mer löpande på företaget. Detta motsäger Sponem & Lambert (2016, ss. 52-55) som hävdar att den traditionella budgeten bör avskaffas då den snabbt blir inaktuell.

Ett par nya fynd framkom under studien som inte framförts i tidigare forskning. Enligt Mintzberg (1979, ss. 285-289) anses inte konjunkturer vara en variabel som påverkar företag till att uppleva att omgivningen är instabil då han anser att en konjunktur är mer förutsägbar och därmed lättare att hantera än exempelvis leverantörers aktiviteter. Majoriteten av respondenterna beskrev däremot att de upplevde att konjunktur var en faktor som påverkade dem till att uppleva att omgivningen upplevdes instabil och osäker. Respondenterna beskrev att coronakrisen gjorde att de uppfattade en osäkerhet kring hur konjunkturläget skulle se ut framåt hösten vilket påverkade dem till att uppleva att omgivningen är instabil och osäker.

I studien framkom det även till skillnad från tidigare forskning, att företag som vanligtvis använder prognoser löpande och uppdaterar dessa frekvent under normala förhållanden i omgivningen, också upplevde att de smidigt kunde hantera oförutsedda förändringar i företagets omgivning. I tidigare forskning framkommer att det är viktigt med prognoser som komplement i samband med att omgivningen förändras, vilket studien också bekräftar. Däremot visade studiens resultat även att företag som redan innan hade en frekvent, flexibel och rutinmässig styrning inte behövde ändra sin budgetstyrning särskilt mycket när omgivningen förändras, vilket är något inte framgår i tidigare forskning. Dessutom framkom det att företag som redan innan har en rutinmässig flexibilitet inte upplevde att omgivningen var lika instabil som de företag som saknade detta.

Ytterligare ett resultat som inte framkommit i tidigare forskning är att ekonomicheferna ansåg att tydliga verktyg i form av planeringsplattformar, exempelvis Planacy, som enkelt illustrerar företagets siffror var betydelsefulla för företagen i samband med att omgivningen är instabil. Plattformarna gjorde att det blev enklare att få en överblick över hur företaget påverkas av sin omgivning men även att det blev enklare för chefer inom respektive verksamhetsområde att enkelt uppdatera sina siffror utan att det tog upp mycket tid trots att rapporteringen behövde göras mer frekvent. Detta kan bero på att teknologin utvecklats markant sedan forskning inom CBMA och styrning gjordes, då forskning som tidigare nämnts anses ha avstannat enligt Otley (2016, s. 48) och även Granlund & Lukka (2017, s. 68).

I tidigare forskning har flera forskare belyst vikten av interpersonella relationer som ett komplement till finansiella kontroller i samband med att omgivningen förändras. Både

Chenhall (2003, s. 138) och Chapman (1998, s. 764) anser att det är viktigt med ett högre budgetdeltagande inom organisationen samt att det är viktigt med ökad interaktion mellan över- och underordnade för att få en förbättrad prestanda inom organisationen. Även i vår studie framkom det att respondenterna ansåg att det var viktigt med ett högre budgetdeltagande och ökad interaktion mellan avdelningar. I denna studie framkom det dock att ekonomicheferna ansåg att det var viktigt med interpersonella relationer även externt sett, både med kunder men även andra aktörer i deras omgivning för att snabbare få tillgång till kritisk information för att kunna anpassa sin styrning.

5.2 Resultatets bidrag till praktiken

Studiens resultat kan praktiskt bidra till olika målgrupper och intressenter inom företag såväl som utifrån ett samhällsperspektiv. Genom att försöka skapa insikt i hur ekonomicheferna hanterar oförutsedda förändringar i omgivningen kan andra företag och ekonomichefer få förståelse för vad som tycks vara framgångsfaktorer i en sådan situation. På så sätt kan kunskap och inspiration ges till individer som besitter en liknande befattning och i en liknande kontext vilket i sin tur kan öka företagets konkurrenskraft och på både lång och kort sikt bli en bidragande faktor för att undvika konkurs. Detta är från ett samhällsekonomiskt perspektiv även viktigt då företags överlevnad både har en direkt påverkan på samhällets ekonomi, men även en indirekt då detta möjliggör entreprenörer och dess framgångsrika innovationer inom Sverige.

Genom att det framkom att planeringsplattformar bidrar till en smidigare, mer flexibel och tydligare ekonomistyrning kan resultatet bidra till att andra företag och dess ledning väljer att införa detta. Detta kan i sin tur vara en bidragande faktor till att företaget senare kan hantera förändringar i omgivningen på ett smidigare sätt. Oavsett om företaget spenderar pengar på att införa detta skulle det från ett längre perspektiv kunna leda till en bättre ekonomi på företaget vilket i sig även bidrar till ökning av samhällsekonomin. Respondenterna beskrev även att fler personer involverades i företagets styrning i samband med att oförutsedda förändringar uppstår. Genom att involvera fler personer i företagets budgetarbete kan konsekvensen bli att fler viktiga och framgångsrika idéer lyfts fram inom företaget. För de enskilda medarbetarna kan en ökad möjlighet till involvering i företagets styrning innebära att de får uppleva en ökad delaktighet i företaget. Detta skulle i sin tur kunna öka deras välmående och därav även prestation på arbetsplatsen. Även detta skulle därmed kunna tänkas öka företagets ekonomi och även samhällets, i ett långsiktigt perspektiv.

I resultatet framkom det även att fler personer ägnar mer tid på budgetarbetet vid oförutsedda förändringar i omgivningen för att snabbt kunna se över eventuella nedgångar i resultat inom olika verksamhetsområden. Genom att fler lägger tid på att granska siffrorna kan det utöver att företaget snabbt kan anpassa sig efter förändringar även skapa möjlighet till upptäckt av vilka verksamhetsområden som företaget bör satsa på, vilket förmodligen är positivt för företagets konkurrenskraft även på lång sikt.

Samtidigt som resultatet har flera positiva konsekvenser på företaget, skulle det även kunna tänkas leda till vissa negativa konsekvenser. Exempelvis kan det innebära att fler konflikter uppstår på grund av att organisationen blir mer decentraliserade och att fler är involverade i företagets styrning. Det kan även leda till att det inom företaget blir svårt att veta vem som ska vara ansvarig för vad i och med att flera involveras. Det skulle även kunna innebära mer arbete för både ekonomichefer men även andra medarbetare vilket kan leda till att de istället upplever en överbelastning i arbetet vilket i sig kan leda till negativa konsekvenser som sjukfrånvaro, och därefter i sig även påverka företagets ekonomi negativt.

5.3 Resultatets påverkan på studiens forskningsfråga

Studiens empiri och därefter analysresultatet anses ha kunnat besvara forskningsfrågan:

“Hur upplever ekonomichefer oförutsedda förändringar i företags omgivning och hur styr de med hjälp av budget när dessa uppstår?”

Gällande upplevelsen visade det sig att ekonomicheferna som deltog i studien har skilda upplevelser av vad som vanligtvis är en stabil eller instabil omgivning. Vissa upplever företagets omgivning vara säker medan andra anser att den påverkas av variabler i omgivningen som fluktuerar till stor del, vilket skapar upplevelse av osäkerhet. Under större oväntade samhällsförändringar som på ett eller annat sätt påverkar alla företag, exempelvis som corona-krisen, upplevde samtliga företag en osäkerhet i omgivningen såväl som en osäkerhet inför framtiden vilket gjorde att de upplevde att det var svårt att planera framåt.

I resultatet framkom det att respondenterna hanterade oförutsedda förändringar i företagets omgivning på likartade sätt. De medgav att de tyckte att budgeten fortfarande var ett viktigt styrverktyg trots att omgivningen upplevdes instabil och ansåg samtidigt att den behövde kompletteras med prognoser som uppdateras mer frekvent. Flera av respondenterna ansåg även att planeringsplattformar var viktiga för att enklare kunna se över verksamheten.

Många av respondenterna menade att de istället även började använda sig av andra metoder för att planera framåt i tiden och för att försöka förutse framtiden trots den osäkerhet som råder i omgivningen. Detta gjorde de genom att exempelvis bygga scenarier för att förbereda sig på olika eventuella framtida utfall. Respondenterna belyste även vikten av ett tätt samarbete och kommunikation internt sett för att involvera fler i budgetarbetet och för att behålla medarbetare motiverade. Samtidigt som samarbete och kommunikation ansågs vara viktigt internt sett ansågs det även vara viktigt externt gentemot kunder och andra aktörer i företagets omgivning för att snabbare få tillgång till information.

Sammanfattningsvis anses således frågan ha blivit besvarad i och med att det framkommit att respondenterna både generellt sett men även vid oförutsedda förändringar upplever att omgivningen är instabil och osäker på grund av att de inte kan planera framåt. I studien framkom det även flera olika sätt för hur ekonomicheferna hanterar oförutsedda förändringar i

företags omgivning.

6. Slutsats

Studien utgår ifrån en problematik gällande att konkurrensen på marknaden ständigt ökar främst på grund av globalisering och ökad teknologi. Detta leder i sin tur till att företag kontinuerligt behöver anpassa sin organisation, strategi och styrning för att överleva på marknaden. Studien ämnade besvara hur ekonomichefer upplever oförutsedda förändringar i företags omgivning och styr med hjälp av budget när dessa uppstår.

Det visade sig att ekonomicheferna har olika upplevelser gällande om företagets yttre omgivning vanligtvis är stabil eller instabil. Den gemensamma faktorn var att samtliga respondenter upplevde en stark osäkerhet i omgivningen och även för framtiden under stora samhällskriser, såsom Corona. Det visade sig att genom att använda prognoser mer frekvent som ett kompletterande styrverktyg i verksamheten och genom att planera för olika eventuella utfall genom att bygga scenarier, kunde ekonomicheferna hantera den osäkra omgivningen enklare. Det visade sig även att respondenterna ansåg att det var viktigt med tydliga planeringsplattformar som enkelt illustrerade siffrorna, både för att enkelt kunna se över verksamheten men även för att det skulle bli tillgängligt för medarbetare att oftare uppdatera dessa. Det visade sig även att ett tätt samarbete och kommunikation internt och externt sett var viktigt, dels för att involvera fler i budgetarbetet men även för att snabbare få tillgång till information om företagets omgivning.

Studien kan genom dessa analysresultat bidra teoretiskt såväl som praktiskt. Teoretiskt sett kan det bidra till både ämnet ekonomistyrning, budget samt forskningsfältet contingency based management accounting. Dels förstärker studien de tidigare resultat som presenterats inom området samtidigt som nya fynd identifierats. I resultatet framkom det, till skillnad från tidigare forskning, att företag även upplever att konjunkturläget skapar osäkerhet, trots att det anses vara en mer förutsedd faktor. Till skillnad från tidigare forskning framkom det även att företag som redan använder sig av prognoser rutinmässigt och frekvent lättare kan hantera förändringar i företagets omgivning utan att behöva ändra budget - och prognosarbetet. Ytterligare ett nytt teoretiskt bidrag som framkom var att företagen fann det viktigt med planeringsplattformar och interpersonella relationer externt sett. Således har flera nya bidrag identifierats inom forskningsfältet CBMA.

Därmed har resultatet även ett starkt praktiskt bidrag där företag och ekonomicheferna kan ha nytta av resultaten från studien genom att förstå hur andra företag arbetar och därefter får inspiration. Resultatet bidrar även med en förståelse för att proaktivt arbeta med styrningen och implementering av fördelaktiga styrningsrutiner för att när en oplanerad förändring väl inträffar kunna hantera denna smidigare.

Studien genomfördes som tidigare nämnt under Coronas utbrott vilket till viss del ledde till att resultaten blev som de blev. Ett förslag på framtida forskning är att göra en liknande studie fast efter att denna pandemi har lagt sig. Troligtvis skulle det utmynna i andra resultat, både på grund av att ekonomicheferna har hunnit landa och reflektera i hur de hanterade ekonomistyrningen under denna period, men också för att försöka skapa fokus på, och förstå hur mindre, mer vardagliga förändringar i omgivningen upplevs och hanteras. På så sätt skulle ytterligare bidrag kunna ges till praktiker för att få förståelse för hur företaget bör lägga upp sin ekonomistyrning för att på ett så smidigt sätt som möjligt kunna hantera eventuella förändringar i omgivningen.

En motsvarande men kvantitativ studie skulle även kunna göras med ekonomichefer för att tydligare se samband mellan hantering av styrning, omgivning och vad ett bra samspel däremellan kan leda till. På så sätt skulle även generaliserande slutsatser kunna dras på ett annat sätt än vid en kvalitativ studie (Slevitch, 2011, s. 76). I studien framkom det även, till skillnad från tidigare forskning, att interpersonella relationer även är viktiga externt sett och inte bara internt vilket kan vara intressant att studera vidare för att öka förståelse för hur företags styrning kan förbättras. En mer omfattande studie skulle även kunna göras för att undersöka alla tre delar i ursprungsmodellen, omgivning, strategi och styrning för att skapa en ökad förståelse för hur dessa påverkar varandra.

7. Referenser

Anthony, R., Govindarajan, V., Hartmann, F., Kraus, K. & Nilsson, G .2014. *Management Control Systems*. (European Edition). Maidenhead: McGraw Hill Higher Education

Arwidi, O., Samuelson, L. 1991. *Budgetering i industriföretagets styrsystem*. Förlags AB Industrilitteratur, Stockholm

Ax, C., Johansson, C. Kullvén H. 2015. *Den nya ekonomistyrningen*. 5 uppl. 2015
Stockholm: Liber 2015

Becker, S. D., Mahlendorf, M. D., Schäffer, U. & Thaten, M. 2016. Budgeting in Times of Economic Crisis. *Contemporary Accounting Research*. 33(4), ss. 1489-1517.
<https://doi.org/10.1111/1911-3846.12222> (Hämtad 2020-05-29)

Bergstrand, J. 2003. *Ekonomisk styrning*. 3 uppl. Lund: Studentlitteratur

Bergstrand, J., Olve, N-G. 1996. *Styr bättre med bättre budget*. Liber-Hermods, Malmö

Breakit. 2020. *Stor sammanställning över konkurserna i mars och april*. <https://www.breakit.se/artikel/24862/de-199-storsta-konkurserna-under-coronakrisen> (Hämtad 2020-05-28)

Bryman, A. & Bell, E. 2018. *Business Research Methods*. 5. uppl. Stockholm: Liber.

Burnard, P. 1991. A method of analysing interview transcripts in qualitative research. *Nurse Education today*. 11, ss. 461-466. [https://doi.org/10.1016/0260-6917\(91\)90009-Y](https://doi.org/10.1016/0260-6917(91)90009-Y) (Hämtad 2020-05-28)

Bryman, A. 2011. *Samhällsvetenskapliga metoder*. 2. uppl. Stockholm: Liber.

Bunce, P., Fraser, R. & Woodcock, L. 1995. Advanced budgeting: a journey to advanced management systems. *Management Accounting Research*. 6 (3), ss. 253-265.
<https://doi.org/10.1006/mare.1995.1017> (Hämtad 2020-04-29)

Chapman, C. S. 1998. Accountants in organizational networks. *Accounting, Organizations and Society*. 23(8), ss. 737-766. [https://doi.org/10.1016/S0361-3682\(98\)00033-6](https://doi.org/10.1016/S0361-3682(98)00033-6) (Hämtad - 2020-04-26)

Charpentier, C. 1997. *Budgeteringens roller, aktörer och effekter*. Stockholm: EFI, Ekonomiska Forskningsinstitutet vid Handelshögskolan

Chenhall, R. H. 2003. Management control systems design within its organizational context: findings from contingency-based research and directions for the future. *Accounting, Organizations and Society*. 28 (2), ss. 127-168.
[https://doi.org/10.1016/S0361-3682\(01\)00027-7](https://doi.org/10.1016/S0361-3682(01)00027-7) (Hämtad 2020-04-28)

Chenhall, R. H., & Morris, D. 1995. Organic decision and communication processes and management accounting systems in entrepreneurial and conservative business organizations. *Omega, International Journal of Management Science*. 23(5), ss. 485–497.
[https://doi.org/10.1016/0305-0483\(95\)00033-K](https://doi.org/10.1016/0305-0483(95)00033-K) (Hämtad 2020-04-28)

Daamgaard, T., Freytag, V. & Darmer, P. 2015. Qualitative methods in business studies. *Getting Better at Sensemaking*. 9, ss. 143-186. [http://dx.doi.org/10.1016/S1069-0964\(00\)09005-0](http://dx.doi.org/10.1016/S1069-0964(00)09005-0) (Hämtad 2020-05-29)

De Waal, A., Hermkens-Janssen, M. & Arco van de Ven. 2011. The evolutionary adoption framework: explaining the budgeting paradox. *Journal of Accounting & Organizational Change*. 7 (4), ss. 316-336. <https://doi.org/10.1108/18325911111182295> (Hämtad 2020-04-28)

Duncan, R. 1972. Characteristics of organizational environments and perceived environmental uncertainties. *Administrative Science Quarterly*. 13 (3), ss. 313-327.
<https://doi.org/10.2307/2392145> (Hämtad 2020-04-28)

Ekholm, B. & Wallin, J. 2011. The Impact of Uncertainty and Strategy on the Perceived Usefulness of Fixed and Flexible Budgets. *Journal of Business Finance & Accounting*. 38 (1), ss. 145-164. <https://doi.org/10.1111/j.1468-5957.2010.02228.x> (Hämtad 2020-04-28)

Granlund, M. & Lukka, K. 2017. Investigating highly established research paradigms: Reviving contextuality in contingency theory-based management accounting research. *Critical Perspectives on Accounting*. 45, ss. 63-80.
<https://doi.org/10.1016/j.cpa.2016.11.003> (Hämtad 2020-04-28)

Hansen, S. C. & Van der Stede, W.A. 2004. Multiple facets of budgeting: an exploratory analysis. *Management Accounting Research*. 15 (4), ss. 415-439.
<https://doi.org/10.1016/j.mar.2004.08.001> (Hämtad 2020-03 -28)

Henttu-Aho, T. & Järvinen, J. 2013. A Field Study of the Emerging Practice of Beyond Budgeting in Industrial Companies: An Institutional Perspective. *European Accounting Review*. 22 (4), s. 765-785. <https://doi.org/10.1080/09638180.2012.758596> (Hämtad 2020 - 04- 02)

Hope, J. & Fraser, R. 2004. *I stället för budget: att bryta sig loss från den årliga prestationsfällan*. Malmö: Liber ekonomi.

Jannesson, E., Nilsson, F. & Rapp, B. 2016. *Strategy, Control and Competitive Advantage*. Springer-Verlag Berlin and Heidelberg GmbH & Co. K

Klopper, H. 2008. The qualitative research proposal. *School of nursing Science, North-West University, South Africa. Curationis*. 31(4), ss. 62-72.
<https://doi.org/10.4102/curationis.v31i4.1062> (Hämtad 2020-05-22)

Libby, T. & Lindsay, M.R. 2010. Beyond budgeting or budgeting reconsidered? A survey of North-American budgeting practice. *Management Accounting Research*. 21, ss.56-75.
<https://doi.org/10.1016/j.mar.2009.10.003> (Hämtad 2020-04-6)

Malmi, T. & Brown, D. A. 2008. *Management control systems as a package: Opportunities, challenges and research directions*. *Management Accounting Research*. 19 (4), ss. 287-300. <https://doi.org/10.1016/j.mar.2008.09.003> (Hämtad 2020-05-29)

Merchant, K.A. & Van, d.S. 2007. *Management control systems: performance measurement, evaluation and incentives*. Harlow, England: FT Prentice Hall, 2007.

Mintzberg, H. 1979. *The structuring of organizations*. Upper Saddle River, NJ: Prentice-Hall.

Neely, A., Bourne, M. & Adams, C. 2003. Better budgeting or beyond budgeting? *Measuring Business Excellence*. 7(3), ss. 22-28. <https://doi-org.ezp.sub.su.se/10.1108/13683040310496471> (Hämtad 2020-04-01)

Nilsson, F. & Rapp, B. 2004. *Understanding Competitive Advantage. The Importance of Strategic Congruence and Integrated Control*. Springer-Verlag Berlin and Heidelberg GmbH & Co. K

Otley, D. 1980. The contingency theory of management accounting achievement and prognosis. *Accounting, organization and society*. 5, ss. 413-428.
[https://doi.org/10.1016/0361-3682\(80\)90040-9](https://doi.org/10.1016/0361-3682(80)90040-9) (Hämtad 2020-05-06)

Otley, D. 1999. Performance management: A framework for management control systems research. *Management Accounting Research*. 10 (4), ss. 363-382.
<https://doi.org/10.1006/mare.1999.0115> (Hämtad 2020-04-05)

Otley, T. D. 2016. The contingency theory of management accounting and control:1980-2014. *Management accounting research*. 31, ss. 45-62.
<https://doi.org/10.1016/j.mar.2016.02.001> (Hämtad 2020-05-02)

- Parker, L. D. & Northcott, D. 2016. Qualitative generalising in accounting research: concepts and strategies. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*. 29(6), ss. 1100–1131. <https://doi.org/10.1108/AAAJ-04-2015-2026> (Hämtad 2020-05-20)
- Qu, S. Q., & Dumay, J. 2011. The qualitative research interview. *Qualitative Research in Accounting and Management*. 8(3), ss. 238-264. <http://dx.doi.org/10.1108/11766091111162070> (Hämtad 2020-05-15)
- Sandalgaard, N. 2012. Uncertainty and budgets: an empirical investigation. *Baltic Journal of Management*. 7(4), ss. 397-415. <https://doi.org/10.1108/17465261211272157> (Hämtad 2020-05-03)
- Sivabalan, P., Booth, P., Malmi, T. & Brown, D.A. (2009) An exploratory study of operational reasons to budget. *Accounting and Finance*. 49 (4), s. 849-871. <https://doi.org/10.1111/j.1467-629X.2009.00305.x> (Hämtad 2020-04-01)
- Slevitch, L. 2011. Qualitative and Quantitative Methodologies Compared: Ontological and Epistemological Perspectives. *Journal of Quality Assurance in Hospitality & Tourism*. 12 (1), ss. 73-81. <http://dx.doi.org/10.1080/1528008X.2011.541810> (Hämtad 2020-05-14)
- Sponem, S. & Lambert, C. 2016. Exploring differences in budget characteristics, roles and satisfaction: A configurational approach. *Management Accounting Research*. 30, ss. 47-61. <https://doi.org/10.1016/j.mar.2015.11.003> (Hämtad 2020-05-02)
- SVT. 2020. *Antalet konkurser ökar kraftigt "Det är bara början"*. <https://www.svt.se/nyheter/inrikes/antalet-konkurser-okar-kraftigt-det-ar-bara-borjan> (Hämtad 2020-05-27)
- Turner, D. W. 2010. *Qualitative Interview Design: A Practical Guide for Novice Investigators*. The Qualitative Report, 15(3), ss. 754-760. https://nsuworks.nova.edu/tqr/vol15/iss3/19?utm_source=nsuworks.nova.edu%2Ftqr%2Fvol15%2Fiss3%2F19&utm_medium=PDF&utm_campaign=PDFCoverPages (Hämtad 2020-05-30)
- Wallander, J. 1999. Budgeting — an unnecessary evil. *Scandinavian Journal of Management*. 15 (4), ss. 405-421. [https://doi.org/10.1016/S0956-5221\(98\)00032-3](https://doi.org/10.1016/S0956-5221(98)00032-3) (Hämtad 2020 - 04 - 16)
- Welch, C., Piekkari, R., Plakoyiannaki, E & Mäntymäki, E. 2011. Theorising from case studies: Towards a pluralist future for international business research. *Journal of International Business Studies*. 42, ss. 740–762. <https://doi.org/10.1057/jibs.2010.55> (Hämtad 2020-05-10)

8. Bilagor

Bilaga 1 - Samtyckesblankett

Stort tack för din medverkan!

Vi är otroligt tacksamma för att du har möjlighet att delta i denna kandidatuppsats, trots den period som pågår just nu i samhället.

Information i enlighet med de etiska riktlinjerna:

Innan intervjun skickas intervjufrågor ut för att deltagaren ska ha möjlighet att få en översikt på frågor som kan komma under intervjun. Intervjun kommer att pågå runt 1 h (+/-). En av oss studenter kommer att leda intervjun, medan den andra antecknar under intervjuens gång. Meddela oss gärna om det inte känns okej.

Det empiriska rå- material som skapas utifrån denna intervju kommer enbart vi studenter till denna uppsats att ha tillgång till. Själva kandidatuppsatsen kommer flera att ha tillgång till, exempelvis ni som har deltagit, studenter och vissa övriga i vår närhet. Du får gärna säga till om du vill ha tillgång till den tolkning vi gör av empirin där du kan godkänna eller förneka att vi har tolkat det rätt. Oavsett kommer du att få tillgång till studien i helhet när den är färdig. För övrigt kommer intervjuerna att vara anonymt presenterade i uppsatsen.

Vi vill även framföra att deltagandet i denna studie är helt frivilligt. Det är även när som helst okej att avsluta sin medverkan.

Empirin kommer enbart att användas till denna kandidatuppsats i enlighet med nyttjandekravet. Efter att uppsatsen är avslutad kommer inspelningarna (om du som respondent godkänner inspelning) att raderas.

Godkänner du att vi spelar in intervjun?

Ja Nej

Vill du ha tillgång till denna studie efter att den är färdig?

Gärna! Nej tack

Vid eventuella frågor eller funderingar är du välkommen att höra av dig till oss!

Än en gång, STORT TACK!

Bilaga 2 - Intervjuguide

Del 1. Inledande frågor

- Vilken är din roll på företaget? Vilka är dina ansvarsområden?
- Hur länge har du arbetat med budget i din karriär och hur länge har du arbetat på detta företag?
- Hur ser er organisation ut? Vad erbjuder ni för tjänster på XXX?
- Hur många är ni som arbetar med budget på ert företag?

Del 2. Budgetstyrning vid normala förhållanden

(Styrning)

- Hur går budgetprocessen till? Vilka är involverade?
 - Använder ni er av en uppbyggnadsmetod eller nedbrytningsmetod?
- Hur ofta budgeterar ni vanligtvis?
- Vilka är syftena med budgeten i er organisation skulle du säga?
 - Motivation, kommunikation, samarbete, kontroll eller planering?
- Använder ni er av rullande budget och prognos, hur? Hur ofta görs dessa?
- Vilka för- och nackdelar skulle du säga att det finns med budgeten?
- Vilka för- och nackdelar skulle du säga finns med prognoser/rullande budget?

Del 3. Upplevelse av företagets omgivning

(Omgivning)

- Skulle du säga att den omgivningen som företaget verkar i generellt sett är stabil eller instabil?

- Vilka faktorer påverkas ni av?
- Hur påverkas ni av den situation som vi idag befinner oss i, det vill säga corona?
- Hur upplevs dessa förändringar i din roll och bland övriga i företaget?
- Hur upplever du att förändringar i omgivningen påverkar ert företag?

Del 4. Budgetstyrning vid oförutsedda förändringar i omgivningen *(Styrning och omgivning)*

- Vad tror du är det viktigaste styrmedlet för er när ni hanterar förändringar i omgivningen? Varför då?
- Skulle du säga att budgeten fortfarande används som styrmedel när omgivningen förändras, och i så fall hur?
- Behöver budgeten göras om eller ändras i samband med att omgivningen förändras och i så fall på vilket sätt?
- Hur väl skulle du säga att era budgetmetoder och processer är anpassade efter förändringar som sker i er omgivning?
- Förändras syftet med budgeten när oväntade förändringar sker?

Stockholm Business School

Stockholm University
SE-106 91 Stockholm
Tel: 08 – 16 20 00
www.sbs.su.se



**Stockholm
University**