

Outsourcing av ekonomifunktionen

- En fallstudie av tre redovisningsföretag

Abstract

The aim of this paper has been to investigate how accounting firms govern their organizations with regards to the complexity in the service that they offer. The service includes the general accounting tasks which through standardization can be cost efficient, the advisory services that entail flexibility, and the relationship with the customer which needs to be taken into consideration when delivering the financial reports. These three components are important but require different approaches when it comes to governing the organization.

The conducted case study has shown that the accounting firms govern their organizations bureaucratically and mainly through behaviour and accounting controls. The advisory services demanded by customers are standardized, not analytical, and therefore do not require the firms to take flexibility into consideration. Trust plays an important role when building a relationship with the customers and the firms are flexible when it comes to delivering the reports. The firms are therefore governed in a way which reflects the customers' demands for efficiency in the accounting tasks and to build trust in the relationship. The organizations are however not governed in a way which enables the organizations to offer advisory services to their customers.

Författare:

Anna Nyberg, 20497 och Annika Westerlund, 20500

Handledare: Tomas Hjelström

Framläggning: 4 juni 2009, kl 08.15-12.00, sal 342

Författarnas tack

Vi vill rikta ett särskilt tack till vår handledare Tomas Hjelström och vår seminariegrupp för det stöd vi har fått genom uppsatsarbetet. Vi vill även framföra ett stort tack till våra intervjupersoner som har tagit sig tid för att träffa oss. Slutligen vill vi tacka de i vår omgivning som har kommit med goda förslag och idéer.

Innehållsförteckning

1. Inledning	3
1.1 Bakgrund	3
1.2 Problemmråde, syfte och frågeställning	4
1.3 Avgränsningar	4
1.4 Disposition	5
1.5 Definitioner	5
2. Metod	6
2.1 Fallstudie	6
2.2 Ansats	6
2.3 Val av forskningsobjekt	6
2.4 Datainsamling	6
3. Teoretiskt ramverk	8
3.1 Teknologimodellen	8
3.2 Organisationsteori – Ouchi	9
3.2.1 Marknadsmekanismen	9
3.2.2 Byråkratiska mekanismen	10
3.2.3 Klanmekanismen	10
3.2.4 Kontrollsystem	10
3.3 Internstyrning från ett transaktionskostnadsperspektiv	11
3.3.1 TCE och Internstyrning	11
3.3.2 Kontrollarketyper	12
3.4 Förtroende	14
3.5 Sammanfattning av teoretiskt ramverk	15
4. Empiri	16
4.1 Företag A	16
4.1.1 Organisation	16
4.1.2 Redovisning och Rådgivning	17
4.1.3 Relation och Leverans	18
4.2 Företag B	19
4.2.1 Organisation	19
4.2.2 Redovisning och Rådgivning	21
4.2.3 Relation och Leverans	21
4.3 Företag C	22
4.3.1 Organisation	22
4.3.2 Redovisning och Rådgivning	24
4.3.3 Relation och Leverans	25
5. Analys och Slutsatser	26
5.1 Analys	26
5.1.1 Redovisning och Rådgivning	26
5.1.2 Organisation - Byråkrati	27
5.1.3 Byråkrati genom maskinkontroll	29
5.1.4 Förtroende i organisationen	30
5.1.5 Förtroende i Relation och Leverans	31
5.2 Slutsatser	32
6. Problematisering	34
6.1 Kritik av studiens metod och genomförande	34
6.2 Kritik av uppsatsens slutsatser	34
6.3 Framtida forskning	34
Litteraturförteckning	35
Bilaga	38

1. Inledning

1.1 Bakgrund

Outsourcing har fått ökad betydelse inom näringslivet då det har blivit allt vanligare att processer som effektivisering och kostnadsstruktur ligger i fokus för företags strategi. Företag väljer idag att fokusera på sina kärnverksamheter och outsourcar därmed aktiviteter som tidigare producerades inom företagen (McIvor, 2005). Från att endast ha outsourcat perifera aktiviteter, som inte har varit av någon större strategisk betydelse, har företag även börjat outsourca funktioner som ligger närmare företagets kärna (White, 2001). Business Process Outsourcing är idag outsourcingens nya modeord vilket betyder outsourcing av en fullständig affärsprocess där hela affärsfunktioner läggs ut på en leverantör (Affärsvärlden, 2005). När fullständiga affärsprocesser outsourcas medför det att produkten eller tjänsten som produceras blir mer komplex och det krävs högre kompetens och flexibilitet hos leverantören för att bemöta det outsourcande företagets krav. Det vanligaste skälet till varför det outsourcande företaget väljer outsourcing är att de önskar reducera sina kostnader genom att tillgodogöra sig leverantörens stordriftsfördelar, erfarenhet, processer och teknologi (White, 2001). De risker som förknippas med outsourcing är att leverantören beter sig opportunistiskt och missbrukar sin ställning för egen vinning (Das & Teng, 2001) och att det outsourcande företaget kan gå miste om kunskap och kompetens inom det område leverantören ansvarar och därmed förlora kontroll (Augustson & Sten, 1999). Det rekommenderas att styra relationen med detaljrika kontrakt och genom övervakning (Dekker, 2003).

Det finns en stor mängd litteratur och artiklar som berör outsourcing och som beskriver olika metoder för hur en framgångsrik outsourcingprocess ska utformas. Det beskrivs hur det outsourcande företaget ska gå tillväga och styra sin organisation och relation med leverantören för att uppnå fördelarna samt undvika riskerna. Det är däremot svårare att hitta litteratur och forskning kring hur leverantören ska bygga upp sin verksamhet för att leverera det kunderna förväntar sig och samtidigt minimera de risker som kan uppstå i samband med outsourcingen. I den här uppsatsen har därför perspektivet skiftats i outsourcingrelationen till att istället titta på outsourcing utifrån leverantörens synvinkel.

Ekonomifunktionen är en fullständig affärsfunktion som allt fler företag väljer att outsourca (White, 2001). Den är en central funktion på grund av att den återspeglar företagets organisation och utveckling. Företaget måste enligt lag säkerställa att redovisningen är korrekt och att den ger en rättvisande bild av företagets verksamhet eftersom redovisningen förmedlar information till företagets interna och externa intressenter. Redovisningen är ett verktyg för företagets ledning och anställda eftersom den används som beslutsunderlag i viktiga frågor. Detta innebär att det är av stor vikt att företaget har kunskap om de poster som finns i bokföringen och förstår vilka faktorer som ligger bakom dem för att kunna göra korrekta analyser. Redovisningen visar även företagets finansiella ställning och företaget kan med hjälp av den ha kontroll över sin verksamhet. Mot bakgrund av detta utgör outsourcing av ekonomifunktionen ett intressant område som har undersökts i denna uppsats utifrån redovisningsföretagens synvinkel.

1.2 Problemområde, syfte och frågeställning

Problemområde

Redovisningsarbetet som redovisningsföretagen erbjuder sina kunder omfattar huvudsakligen det löpande arbete som ska mynna ut i ekonomiska rapporter. Eftersom redovisningen följer allmänna lagar och regler blir det löpande arbetet relativt standardiserat och kan utföras kostnadseffektivt av redovisningsföretagen.

Redovisningsföretagen får genom redovisningsarbetet en unik inblick i kundernas verksamhet och kunderna kan utnyttja redovisningskonsulternas expertis och erfarenhet i ekonomifrågor som rör mer än bara det löpande arbetet. Vid outsourcing av ekonomifunktionen blir *rådgivning* därför ett viktigt begrepp och innefattar mer strategiska och analytiska uppgifter som är unika för varje kund. Redovisningsföretagen på marknaden erbjuder rådgivning till sina kunder som består av exempelvis budgetering, analys och ekonomistyrning.

Redovisningsföretagen måste också ta i beaktande hur kundens relation till redovisningen förändras när den har outsourcats. Genom att redovisningsföretagen övertar en funktion som är central för kunden är det viktigt att materialet som produceras levereras på ett sätt som gör att kunden förstår innebörden av det vilket gör att *relationen* med kunden sätts i fokus.

Vid outsourcing av ekonomifunktionen består tjänsten som redovisningsföretagen erbjuder sina kunder därmed av tre delar; redovisning, rådgivning och relation. Att det blir fråga om en tredelad tjänst innebär att komplexiteten ökar och flera dimensioner måste tas i beaktande i redovisningsföretagens styrsätt. Många företag väljer att outsourca sin ekonomifunktion eftersom det är ett kostnadseffektivt alternativ till att sköta det internt. När rådgivningen blir mer central i leveransen till kunden ökar kravet på flexibilitet hos redovisningsföretagen eftersom de måste anpassa sig till kundens verksamhet. Detta innebär att redovisningsföretagen behöver balansera kundens krav på kostnadseffektivitet med flexibilitet i sitt styrsätt. Redovisningsföretagen behöver också styra sin verksamhet med fokus på relationen med kunden för att förebygga risken att kunderna tappar insikt och kontroll över sin verksamhet.

Syfte

Redovisningsföretagen måste styra sina anställda för att arbeta kostnadseffektivt, flexibelt och samtidigt upprätthålla en god relation med kunden. Syftet med uppsatsen har varit att undersöka hur redovisningsföretag styr sin verksamhet med bakgrund i denna problematik. Undersökningen har således inneburit att titta närmare på redovisningsföretagens organisationsstruktur, hur konsulternas arbete är utformat, hur de interna processerna fungerar samt hur relationen till kunderna ser ut.

Frågeställning

I vilken utsträckning tar redovisningsföretag hänsyn till att den tjänst de erbjuder är delad, när de styr sin verksamhet?

1.3 Avgränsningar

Uppsatsen har avgränsats till att enbart behandla processen att outsourca ett företags ekonomifunktion. Detta innebär att en generalisering för alla typer av processer som

outsourcas inte kan göras och detta är inte heller, med utgångspunkt i uppsatsens syfte, vad som har önskats göras. I de fallstudieobjekt där redovisningsavdelningen ingår i ett revisionsbolag har endast styrningen inom denna avdelning undersökts och inte hur den påverkar eller påverkas av styrningen på andra avdelningar inom företaget. Studien innefattar inte heller att undersöka kundens syn på outsourcingrelationen då detta skulle innebära ett alltför stort undersökningsområde.

1.4 Disposition

Uppsatsen följer en linjär disposition (Backman, 2008) vilket innebär att det inledningsvis görs en metodbeskrivning. Därefter följer en beskrivning av ett teoretiskt ramverk med utgångspunkt i forskning kring organisationsteori och internstyrning. Detta följs av en redovisning av det empiriska materialet som sedermera ställs mot det teoretiska ramverket i en analys. Därefter presenteras uppsatsens slutsatser. Avslutningsvis sker en problematisering av uppsatsen och förslag på framtida forskningsområden framställs. De två större avsnitten, det teoretiska ramverket och empirin, inleds med en kort beskrivning över dess innehåll för att underlätta för läsaren.

1.5 Definitioner

Outsourcing har definierats, i likhet med Augustson & Sten (1999), som *”Utkontraktering av en aktivitet som tidigare utfördes internt, till en extern leverantör som sedan mot betalning förser organisationen med den aktuella aktiviteten under en avtalad tid”*. Genom uppsatsen har begreppet outsourcing använts löpande, i kapitel 1.1 bakgrund har detta varit en allmän definition för alla typer av processer som outsourcas. I senare kapitel har samma begrepp enbart definierat outsourcing av ekonomifunktionen och en generalisering av alla typer av processer som outsourcas kan således inte göras.

Med **ekonomifunktion** har avsetts den ekonomiska verksamhet som bedrivs inom ett företag, detta innefattar således både löpande arbete samt mer strategiska funktioner som exempelvis budgetering, analys och ekonomistyrning.

Benämningen **redovisningsföretag** har använts som term för det bolag som sköter andra företags redovisning oavsett om företaget främst är ett revisionsbolag.

Ordet **styrning och internstyrning** har använts synonymt i uppsatsen och med det har avsetts organisationens medvetna handlande för att få de anställda att agera i linje med organisationens mål.

2. Metod

2.1 Fallstudie

En fallstudie identifieras av Yin (2003) som en speciell forskningsstrategi där ett fenomen undersöks i sin naturliga miljö. En fallstudie används för att exempelvis förstå, förklara eller beskriva stora företagsstrukturer, organisationer eller system som är svåra att undersöka på annat sätt (Saunders et al, 2007). I uppsatsen har därför en fallstudie valts för att undersöka och förklara hur internstyrningen ser ut i redovisningsföretag. Eftersom det inte finns någon befintlig litteratur som berör ämnet utesluts möjligheten att göra en litteraturstudie.

Flera företag ingår i fallstudien för att få ett bredare perspektiv och större trovärdighet i uppsatsens slutsatser. En fallstudie kan ha olika avsikter, den kan vara beskrivande (deskriptiv), förklarande eller undersökande (explorativ) (Backman, 2008). Fallstudien är främst explorativ eftersom uppsatsen ämnar undersöka i vilken utsträckning redovisningsföretag tar hänsyn till att den tjänst de erbjuder är delad, när de styr sin verksamhet. Fallstudien är till viss del beskrivande och förklarande på grund av att redovisningsföretagens styrsätt, utifrån undersökningen, beskrivs och förklaras för läsaren.

2.2 Ansats

En kvalitativ ansats studerar verkligheten subjektivt, vilket innebär att den ser individen som en del av sin omvärld och ser till hur människan uppfattar och tolkar omgivningen. Denna ansats passar bra vid en fallstudie (Backman, 2008). I uppsatsen har den kvalitativa ansatsen använts eftersom syftet är att belysa en problematik som inte går att mäta utan måste undersökas genom att observera och tolka redovisningsföretagens internstyrning.

En uppsats kan skrivas utifrån en deduktiv, induktiv eller abduktiv ansats. En deduktiv ansats utgår från teorin och den induktiva ansatsen utgår från empirin. Dessa två modeller brukar ses som uteslutande men den abduktiva ansatsen kompletterar dessa genom att den utgår från empirisk fakta men utesluter inte teoretiska föreställningar. Den abduktiva ansatsen har valts i denna uppsats eftersom det har skett en pendling mellan teori och empiri för att få en förståelse för hur internstyrningen i redovisningsföretaget ser ut. Under processens gång har teorin justerats och förfinats för att bättre passa den empiri som har framkommit genom intervjuerna. En anpassning har även gjorts av det empiriska tillämpningsområdet. Analysen av empirin har gjorts i kombination med studier av teori, som inspirationskälla, för att upptäcka mönster och skapa förståelse. Den abduktiva ansatsen är också den ansats som oftast används vid fallstudiebaserade undersökningar (Alvesson & Skoldberg, 1994).

2.3 Val av forskningsobjekt

Undersökningen har gjorts på tre olika redovisningsföretag för att öka tillförlitligheten på den information som har samlats in. Forskningsobjekten har anonymiserats eftersom detta har varit ett önskemål från respondenterna och de har istället benämnts som Företag A, Företag B och Företag C. Företag A är ett företag som specialiserar sig på outsourcing av ekonomifunktionen. Företag B och C är revisionsbolag som har en avgränsad specialiserad avdelning som sköter redovisning som företag outsourcar till dem. Samtliga bolag kännetecknas av att de har god kompetens och erfarenhet på området.

2.4 Datainsamling

En av styrkorna i att utföra en fallstudie är möjligheten att använda flera olika typer av källor. En slutsats som kan dras med stöd från flera olika källor inom samma fallstudie är mer riktig

och övertygande (Yin, 2003). Genom att i uppsatsen ha använt flera företag och intervjuat flera personer inom företagen, har data från intervjuerna jämförts och analyserats för att skapa högre trovärdighet (Patel & Davidson, 2003).

Informationsinsamlingen har grundats på ett flertal intervjuer med personer inom de olika organisationerna, både på lednings- och medarbetarnivå. Intervjuerna har pågått mellan 1-2 timmar och därefter har eventuella kompletteringar av det insamlade materialet gjorts genom e-postkontakt. Genom dessa intervjuer har en förståelse fåtts för hur den interna styrningen ser ut samt hur det påverkar konsultens arbete och bemötandet av kunder. För att fallstudien skulle få bästa möjliga utfall har en öppenhet funnits för olika typer av information och en opartisk ställning har tagits vid bedömningen av informationen, vilket metodlitteratur framhäver som viktiga komponenter vid kvalitativa fallstudier (Yin, 2003).

		Befattning	Intervju	Komplettering
Företag A	Intervju 1	Affärsområdeschef	2009-03-23	
	Intervju 2	Konsult	2009-03-26	
	Intervju 3	Konsult	2009-03-30	2009-04-07
	Intervju 4	Gruppchef	2009-04-06	
	Intervju 5	Gruppchef	2009-04-16	
	Intervju 6	Gruppchef	2009-04-23	
Företag B	Intervju 7	Regionchef Stockholm	2009-03-05	
	Intervju 8	Gruppchef	2009-03-25	
	Intervju 9	Konsult	2009-03-23	2009-04-07
Företag C	Intervju 10	Senior Consultant	2009-03-06	
	Intervju 11	Affärsområdeschef i Stockholm	2009-04-16	
	Intervju 12	Konsult	2009-04-23	

Figur 1: Sammanfattning av fallstudieobjekt och intervjupersoner

Personer har intervjuats på olika nivåer inom de utvalda företagen för att få olika perspektiv på organisationen och därigenom få en mer rättvisande bild av företagets styrsätt. Genom att intervju personerna enskilt och anonymisera namn och företag är förhoppningen att svaren har ökat i ärlighet och trovärdighet.

Vid intervjuerna har en diktafon använts för att ge större möjlighet att fokusera på samtalet och minimera skrivandet. Diktafonen har även inneburit möjligheten att upprepa intervjuerna och försäkra att svaren har uppfattats korrekt. Risken med att använda en diktafon kan vara att intervjupersonen blir nervös vilket kan påverka svaren. Detta har dock inte upplevts som ett problem vid intervjuerna. Efter intervjuerna har en sammanställning av svaren skickats till intervjupersonen för godkännande för att försäkra att svaren är riktigt uppfattade.

3. Teoretiskt ramverk

I litteraturen framställs inte en specifik teori som kan appliceras på internstyrning i ett outsourcingföretag och ett vidare teoretiskt ramverk har därför valts för att analysera empirin. I litteratur om internstyrning återkommer begrepp som marknad, hierarki och kultur med kontrollmekanismer som grundar sig på resultat, beteende och normer. Det teoretiska ramverket bygger på dessa begrepp. Inledningsvis presenteras teknologimodellen för att beskriva organisationsstruktur och lämpliga kontrollmekanismer. Därefter presenteras organisationsteori som genom att kombineras med ett transaktionsinriktat synsätt resulterar i kontrollarketyper som kan användas vid internstyrning. Eftersom relationen med kunden är viktig blir förtroende en betydande komponent och ett ramverk har presenterats som belyser detta begrepp.

3.1 Teknologimodellen

Perrow (1979) uppmärksammar två dimensioner för att förklara sättet en produkt eller tjänst tas fram, tillverkningsprocessen, och dess krav på organisationsstrukturen. Den ena dimensionen fokuserar på närvaron av väletablerade tekniker för att utföra uppgiften, hur analyserbar uppgiften är, medan den andra dimensionen tittar på graden av variation i tillverkningsprocessen och fokuserar därmed på antalet undantag som förekommer (Abernethy & Brownell, 1997). Perrow benämner denna modell, teknologimodellen.

Om en uppgift är analyserbar kan den anställda vända sig till manualer och instruktioner eller arbeta på rutin och behöver inte reflektera eller göra en bedömning av hur arbetet ska genomföras. Om det däremot inte går att analysera arbetet, vilket sker när det inte finns fastställda rutiner, får den anställda förlita sig på sina egna erfarenheter, sitt omdöme, vishet och intuition för att genomföra arbetet (Perrow, 1970). Antal undantag hänför sig till antalet oväntade och nya situationer som inträffar under tillverkningsprocessen. Om antalet undantag är många kan den anställda inte förutse problem i förväg och många uppgifter blir därför unika (Withey et al, 1983). Under antagandet att företag kombinerar de ovan framställda dimensionerna för att skapa effektivitet beskriver Perrow (1970) fyra strukturella karaktärer; ”craft”, icke rutinmässig, ”engineering” och rutinmässig.

	Få undantag i tillverkningsprocessen	Många undantag i tillverkningsprocessen
Icke-analyserbar uppgift	1. ”Craft”	2. Icke rutinmässig
Analyserbar uppgift	4. Rutinmässig	3. ”Engineering”

Figur 2: Perrows modell för struktur och teknologi

Abernethy och Brownell (1997) utgår från Perrows strukturella karaktärer och visar i sin studie att formella kontrollsystém såsom redovisningsbaserade och beteendecinriktade kontrollsystém fungerar bra i de miljör som är rutinmässiga. I redovisningsbaserad kontroll ingår standardiserade kostnader och budgetering medan det beteendecinriktade styrsättet

innefattar processer, riktlinjer, manualer och rapportering. Abernethy och Brownell (1997) finner även i sin studie att informella kontrollmekanismer, så kallad personalkontroll, passar bra i en icke rutinmässig miljö. Där skapas en professionell miljö där beteendet kontrolleras genom att säkerställa att kompetensen är hög och där själv- och gruppkontroll blir möjlig. Själv- och gruppkontroll sker genom att välja människor med rätt utbildning och social bakgrund.

Abernethy och Brownell (1997) menar att miljöerna som präglar ”craft” och ”engineering” gör det svårare att implementera ett kontrollverktyg som passar strukturen eftersom de befinner sig mellan den rutin- och ickerutinmässiga strukturen. I ”craft” är variationen i processerna låg vilket talar för ett beteendeariktat kontrollverktyg men det finns inga mallar och manualer att följa eftersom arbetet inte är analyserbart. Redovisningsbaserade kontrollverktyg kan då vara användbara där exempelvis budgetuppföljning kan utvärdera medarbetarnas arbete och därmed deras beteende. I ”engineering” är redovisningsbaserade kontrollverktyg mindre effektiva eftersom det finns många olika typer av produkter och jämförelse kommer att bli svårt. Istället bör manualer och mallar implementeras, vilket dock är mer kostsamt än att använda sig av redovisningsrelaterade kontrollverktyg. Det kan bli svårt att formulera dessa mallar och manualer eftersom de ska passa olika typer av produkter, och de kan bli formulerade på en alltför generell nivå för att vara användbara. Här kan istället personalkontroll lämpa sig. Abernethy och Brownell (1997) argumenterar för att dessa typer av kontrollverktyg borde förbättra företagets prestation.

	Få undantag i tillverkningsprocessen	Många undantag i tillverkningsprocessen
Icke-analyserbar uppgift	Redovisningsbaserad kontroll Beteendeariktad kontroll	Personalkontroll
Analyserbar uppgift	Redovisningsbaserad kontroll Beteendeariktad kontroll	Beteendeariktad kontroll Personalkontroll

Figur 3: Kontrollsystem enligt Abernethy och Brownell

3.2 Organisationsteori - Ouchi

För att förstå organisationsstyrning, beskriver Ouchi (1979) organisationer som en samling individer eller avdelningar som endast delvis har sammanfallande mål och där syftet med internstyrning är att få dessa mål att kongruera med varandra. Han beskriver tre fundamentala mekanismer genom vilka organisationer kan få rörelse mot gemensamma mål. Dessa är marknadsmekanismen, byråkratiska mekanismen och klanmekanismen.¹

3.2.1 Marknadsmekanismen

I teorin är den perfekta marknaden en effektiv kontrollmekanism eftersom priset innehåller den information som behövs för ett effektivt beslutstagande. Priserna fungerar utöver detta som en mekanism för målkongruens genom att organisationen kan belöna de anställda

¹ Fritt översatt, ”market”, ”bureaucracy” and ”clan”.

proportionerligt mot deras täckningsbidrag, det vill säga att en anställd som producerar mindre får mindre betalt i förhållande till den som bidrar mer till produktionen (Ouchi, 1980).

3.2.2 Byråkratiska mekanismen

När marknaden inte är perfekt är det svårt att mäta de anställdas prestationer och en mängd prestationsstandarder måste implementeras i dess ställe (Ouchi, 1979). Den byråkratiska mekanismen har vissa huvudsakliga fördelar i jämförelse med marknadsmekanismen. Den använder sig av relationen med den anställda genom att ge dem direktiv för hur arbetet skall utföras för att sedan kunna utvärdera detta. Det innebär i sin tur att den byråkratiska mekanismen skapar en målkongruens som grundar sig i en förtroendeatmosfär som bildas mellan de anställda (Ouchi, 1980). Ett system med hierarkisk övervakning skapas för att övervaka och utvärdera de individuella prestationerna och regelverk och standarder skapar ett ramverk för hur arbetet ska fungera för att möta företagets gemensamma mål. Reglerna kan också specificera produkternas och tjänsternas kvalitet. För att ett regelverk skall fungera krävs att det finns ett utvärderingssystem som jämför faktisk prestation i förhållande till det värde som reglerna ämnar uppnå för att förstå om en prestation är tillfredsställande eller inte. Detta kräver en stor administrativ enhet vilket innebär höga fasta kostnader (Ouchi, 1979).

3.2.3 Klanmekanismen

Till skillnad från de övriga mekanismerna, utgår klanmekanismen från en social process som ska eliminera skiljaktigheter i målkongruensen. Den informella sociala strukturen innehåller ett ramverk som ska skapa en atmosfär som reducerar den övervakning som krävs i den byråkratiska mekanismen och på så sätt minska kostnaderna. Eftersom klanmekanismen saknar marknadspriser och regler är den beroende av den tysta överenskommelse som gjorts i organisationen om vad som är ett korrekt beteende. Det innebär att delade värderingar, övertygelse och traditioner är det som skapar kontrollverktyget (Ouchi, 1979). Klaner kräver inte något explicit övervaknings- eller utvärderingssystem utan prestationerna utvärderas istället genom en subtil förståelse och avläsning av de signaler som sänds i organisationen (Ouchi, 1980). Sociala kontrollsystem är närvarande i alla typer av organisationer men i olika utsträckning. Klanmekanismen fungerar enligt Ouchi (1979) bäst i publika sektorer och serviceindustrier.

För att upprätthålla den sociala strukturen bör organisationen anställa människor som har rätt utbildning och rätt inställning till de önskade värderingarna samt skola de anställda genom seminarier, interaktion och sociala möten. I denna miljö där det inte är möjligt att mäta beteende eller resultat är det enda alternativet att välja medarbetare som säkerställer den underliggande sociala miljön och belöna dem som agerar enligt de underliggande värderingarna.

3.2.4 Kontrollsystem

De kontrollsystem som passar bäst i de olika mekanismerna beror på uppgifternas analyserbarhet och resultatets mätbarhet. Uppgifternas analyserbarhet beror på hur väl det går att analysera hur uppgiften ska genomföras och vilken kunskap den anställda har av transformationsprocessen. Resultatets mätbarhet innebär till vilken grad ett företag har möjlighet att mäta kvaliteten på det som produceras och effektiviteten på det arbete som genomförs. Om uppgiftens analyserbarhet är perfekt kan ett kontrollsystem åstadkommas genom att enbart de anställdas beteende övervakas. Genom att implementera regler för beteende kan företaget skapa ett kontrollverktyg som passar i den byråkratiska mekanismen.

Är resultatets mätbarhet hög men förmågan att mäta uppgiftens analyserbarhet imperfekt krävs ett resultatbaserat kontrollsystem. Om uppgiftens analyserbarhet är hög samtidigt som resultatet går att mäta effektivt kommer organisationen att välja den kontrollmekanism av beteende- eller resultatbaserad kontroll som är mest kostnadseffektiv. Om det inte finns något sätt att kontrollera uppgiften eller mäta resultatet får organisationen förlita sig på ritualer och traditioner som kontrollverktyg vilket är vanligast i klanstrukturen (Ouchi, 1979).

		Resultatets mätbarhet	
		Hög	Låg
Uppgiftens analyserbarhet	Imperfekt	Resultatbaserad kontroll	Social kontroll
	Perfekt	Beteende eller resultatbaserad kontroll	Beteendebaserad kontroll

Figur 4: Modell hämtad från Ouchi (1979)

3.3 Internstyrning från ett transaktionskostnadsperspektiv

3.3.1 TCE och Internstyrning

Syftet med ett transaktionskostnadsbaserat styrsätt (TCE) är att förklara varför en viss typ av transaktioner genomförs i en organisation. TCE används vanligen för att förklara kontrollmekanismer i relationen mellan företag men kan, genom att ses som ett kontrakt mellan organisationen och dess medlemmar, även appliceras på styrning internt i en organisation. Enligt TCE kommer de transaktioner som har de lägsta transaktionskostnaderna vara de som faktiskt genomförs givet att produktionskostnaderna är desamma. Den styrmekanism som används beror på en kombination av flera karakteristika hos transaktionen nämligen tillgångens säregenhet, osäkerhet och hur ofta transaktionen genomförs (Speklé, 2001).

Kritiken mot TCE är att perspektivet inte inkluderar ett informellt och socialt styrsätt som medför att ett förtroende byggs upp i organisationen och kan medverka som kontrollmekanism (Dekker, 2003).

TCE och teorier om internstyrning beskriver hur kontrollstrukturer ska implementeras i organisationer. Speklé (2001) har kopplat samman teorierna om internstyrning, bland andra Ouchi (1979), med TCE för att formulera en mer fullständig klassificering av internstyrning. Speklé (2001) menar att teorierna om internstyrning brister genom att de tar existerande mönster för givna och att det inte alltid är lätt att specificera organisationens mål. Enligt TCE måste ett företag, oavsett vilka mål det har, alltid arbeta för att sambandet mellan transaktioner och övervakning struktureras med utgångspunkt i ett effektivt transaktionskostnadsperspektiv.

Ramverket som Speklé (2001) presenterar utgår från tre variabler som definierar aktiviteterna och vilka kontrollproblem som de ger upphov till; 1) osäkerhet 2) grad av tillgångarnas säregenhet och 3) styrkan i post hoc information. De två första variablerna kommer från TCE och den senare kan också spåras till TCE men ges ett större utrymme i dess påverkan på kontrollstrukturer. Dessa tre variabler och dess konsekvenser används för att beskriva nio

kontrollarketyper som förklaras nedan. Några av dessa korresponderar väl till övriga teorier om internstyrning.

Organisatorisk aktivitet kan på grund av osäkerhet i omvärlden delas in i två kategorier; de aktiviteter som organisationen har kunskap om i förväg och vet hur de ska hantera för att få ett lyckosamt resultat, och de aktiviteter som organisationen helt saknar information om. I den första kategorin uppnås ett visst resultat genom att ett tillvägagångssätt formuleras för de anställda i form av regler, instruktioner och prestationsmått. I den andra kategorin går det inte att specificera vad den anställda ska göra utan det krävs istället ett styrsätt som grundar sig på förtroende och en generell formulering av vad som ska uppnås (Speklé, 2001).

En tillgång är säregen när den är unik i en viss aktivitet vilket exempelvis uppkommer när expertis och vetenskap om komparativa fördelar föreligger samt om det finns information om organisationsspecifik teknologi som kan utnyttjas i organisationen (Widener & Selto, 1999). Tillgångens säregenhet innebär till vilken grad en tillgång kan bli omplacerad till ett annat användningsområde utan att offra produktivitetssvärde (Speklé, 2001).

Styrkan i post hoc information innebär till vilken grad verksamheten kan observera och utvärdera kvaliteten på det som har utförts och levererats (Speklé, 2001).

3.3.2 Kontrollarketyper

Tillgångarnas säregenhet påverkar formen av kontrollsystem. Om de är av låg grad där tillgångarna inte är skraddarsydda till företaget rekommenderas marknadsarketypen som styrmedel. I denna situation skulle opportunistiskt beteende innebära att företaget förlorar sina kunder. Marknadsarketypen anses dock, i sin renaste form, ligga utanför teorierna för internstyrning. När graden av tillgångarnas säregenhet ökar minskar antalet konkurrenter vilket innebär att beroendet mellan parter ökar. Den kontrollstruktur som föreslås i en miljö där organisationen har kunskap om aktiviteterna är den så kallade maskinarketypen. Här formuleras standardiserade regler för agerande, budgetmål upprättas och detaljerad övervakning och förutbestämda prestationsmål förekommer. Maskinkontrollen kan vara handlingsorienterad eller resultatorienterad. Handlingsorienterad kontroll domineras av kodifiering av tillvägagångssätt och övervakning av hur väl regler och instruktioner följs. Den resultatorienterade kontrollen fokuserar på målsättning och belöningsstrukturer för att uppmuntra beteende som sammanfaller med målen (Speklé, 2001).

Mellan de extrema formerna av hög respektive låg grad av säregenhet dominerar en kontrollstruktur i form av armlängdsarketypen som antingen kan vara hybrid eller hierarkisk. Dessa typer av kontrollstrukturer passar bäst i långa relationer som vid exempelvis outsourcing. Hybridformen definieras som långsiktiga kontraktrelationer som bevarar självständigheten mellan aktörerna men förser dem med ytterligare transaktionsspecifika säkerhetsåtgärder jämfört med marknadsarketypen. Hierarkisk kontroll förlitar sig till stor del på marknadsmekanismen men använder fler och mer aktiva sätt att påverka prestationer. Prestation relateras till kompensation och i princip överförs marknadsmekanismen in i hierarkin genom att behandla avdelningar och divisioner som självständiga (Speklé, 2001).

Nästa arketyper som Speklé (2001) beskriver är hybrid och hierarkisk undersökande kontroll. Kontrollformerna liknar varandra genom att de präglas av aktiviteter som organisationen har begränsad information om vilket gör att osäkerheten är hög. Begränsad information och kunskap gör att nära interaktion och informationsutbyte inom företaget är viktigt för att

förbättra besluts kvaliteten, att uppnå målkongruens och motverka opportunistiskt beteende. Den hybrida formen förlitar sig dock mer på generellt förtroende i relationen eftersom detta styrsätt implementeras i en mer osäker miljö. I exempelvis en outsourcingsrelation krävs att både leverantören och köparen anstränger sig för att förbättra informationen och kunskapen för att uppnå den kvalitet som förväntas. Dessa kontrollarketyper är beroende av informationsdelning vilket gör att riskerna ökar.

Den sista kontrollarketyper är den avgränsande kontrollarketyper vilken passar bäst när styrkan i post hoc information är låg vilket betyder att möjligheten att definiera och utvärdera prestationer är begränsade. I denna kontrollstruktur specificeras istället vilka ageranden som ska undvikas. Den kan vara marknadsbaserad genom att förlita sig på att medarbetarna agerar för att företagets rykte på marknaden ska vara så bra som möjligt. Den kan också vara hierarkibaserad genom att begränsande regler och direktiv är formulerade. På grund av att det kan vara svårt för ledningen att upptäcka regelbrytande beteende kan ytterligare åtgärder införas som exempelvis externrevision eller allvarliga sanktioner om de anställda bryter mot reglerna (Speklé, 2001).

Kontrollarketyper	Karakteristika
Marknadskontroll	Standarder genom konkurrens
Armslängd kontroll	
Hierarkisk:	Självständighet, kompensation
Hybrid:	Detaljerade långsiktiga kontrakt
Maskinkontroll	
Handling:	Standardiserat, regler, normer, bevakning
Resultat:	Prestationsmål, budgetmål, bonus
Undersökande kontroll	
Hierarkisk:	Informationsutbyte, delat ansvar
Hybrid:	Informationsutbyte, generellt förtroende
Avgränsande kontroll	
Hierarkisk:	Regler, direktiv, sanktioner, externrevision
Marknadsbaserad:	Företagets rykte

Figur 5: Sammanfattning av kontrollarketyperna presenterade av Speklé

3.4 Förtroende

Adler (2001) argumenterar för att förtroende kommer att ta en större plats vid företagskoordination och att marknads- och hierarkimekanismerna är relativt ineffektiva när det gäller hanteringen av kunskapsgrundande tillgångar. Vid koordination av kunskapsintensiva aktiviteter kan därför förtroende utgöra ett effektivt styrmedel både inom och mellan företag. Förtroende är nyckeln till koordination av den informella organisationen och fyra dimensioner av förtroende identifieras:

Dimensioner	Komponenter
Källor	• Igenkännbarhet genom återupprepning • Beräkning av kostnader och fördelar för den andra parten • Normer som skapar förutsägbarhet och förtroende
Mekanismer	• Personkontakt • Rykte • Institutionell kontext
Föremål	• Individer • System • Kollektiv
Grunder	• Konsekvens, kontraktsförtroende • Kompetens • Lojalitet och goodwill • Ärlighet och integritet • Öppenhet

Figur 6: Modell över förtroendedimensioner och dess komponenter enligt Adler

Adler (2001) menar att förtroende kan reducera transaktionskostnader genom att minska betydelsen av kontrakt och minimera agentrisker. Organisationer är beroende av förtroende vid kunskapsutveckling och kunskapsspridning då de anställda måste känna engagemang och samhörighet. Förtroende är därför en vital komponent på en vertikal nivå mellan anställda och ledning och på en horisontell nivå mellan olika specialistgrupper inom företaget samt i relationer med andra företag.

Van der Meer-Kooistra och Vosselman (2000) identifierar tre kontrollmönster; marknadsbaserat mönster, byråkratiskt mönster och förtroendemönster.² Dessa kontrollmönster liknar de mekanismer som Ouchi (1979) beskriver men fokuserar på att förklara den relation som föreligger mellan det outsourcande företaget och leverantören.

Till skillnad från Ouchi (1979) beskriver van der Meer-Kooistra och Vosselman ett förtroendemönster istället för klanmekanismen. De menar att förtroende är den dominerande kontrollmekanismen mellan företag i en outsourcingsrelation. Kontrakten används som ett ramverk medan detaljerna arbetas fram över tiden genom möten mellan företagen. Van der Meer-Kooistra och Vosselman beskriver olika typer av förtroende. Kompetensförtroende är viktig i den inledande fasen vid kontraktsskrivandet och valet av leverantör. Förtroendet tar sikte på leverantörens förmåga och expertis, att leverantören kan prestera enligt det som specificeras i kontraktet (Langfield-Smith & Smith, 2003). Kompetensförtroende kan reducera den tid som köparen i efterhand behöver spendera på att inspektera leverantörens

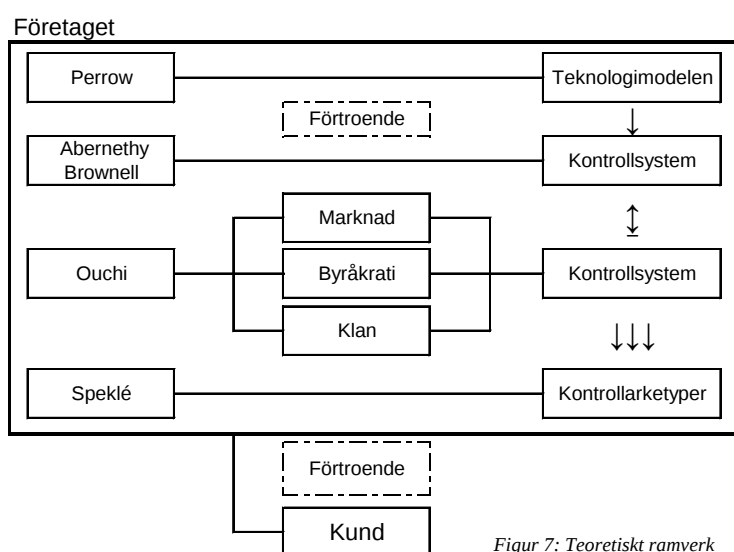
² Fritt översatt ”market based pattern”, ”bureaucratic based pattern” och ”trust based pattern”.

arbete. Kontraktsförtroendet är ett vidare ramverk och är baserat på moral och ärlighet och antar att båda parter kommer att respektera kontraktet oavsett om det är skriftligt eller muntligt. Att genomgående förlita sig på juridiska sanktioner skulle alltså innebära att kontraktsförtroende inte existerar. Den sista typen av förtroende är goodwillförtroendet som bygger på ett öppet åtagande från båda parter. Innebörden av åtagandet är villigheten att prestera mer än vad som formellt förväntas om och när detta förväntas förbättra prestationen. Det är viktigt att parterna delar värderingar och normer för att utveckla goodwillförtroende. Denna typ av förtroende används också för att överbrygga den informationsasymmetri som kan råda i relationen (van der Meer-Kooistra & Vosselman, 2000).

3.5 Sammanfattning av teoretiskt ramverk

Inledningsvis har Perrows teknologimodell presenterats för att förklara hur tillverkningsprocessen påverkar företagets organisationsstruktur. Modellen har applicerats på fallstudieobjekten för att analysera deras strukturer och om de föreslagna kontrollverktygen av Abernethy och Brownell överensstämmer med de som företagen använder sig av. För att få ett bredare ramverk och förklaringar till olika former av internstyrning har andra teorier valts med fokus på transaktioner och relationer inom och mellan företag. Ouchis forskning om organisationsteori har använts för att undersöka vilken mekanism som förekommer i fallstudieföretagen. Ouchis förslag på kontrollsysteem överensstämmer med de som Abernethy och Brownell presenterar trots att hänsyn tas till resultatets mätbarhet istället för antal undantag i tillverkningsprocessen.

Genom att ha kombinerat det transaktionsbaserade synsättet med organisationsteori har det funnits möjlighet att med hjälp av kontrollarketyperna analysera vilket styrsätt som föreligger i forskningsobjekten. Eftersom relationer har en central roll i redovisningsföretag, både inom organisationen och till kunderna, har förtroende betydelse. Förtroende är inte utmärkande i det transaktionsbaserade synsättet eller i organisationsteori och därför har teorier som specifikt berör detta begrepp framställts. Utifrån dessa teorier har förtroendet kunnat analyseras i fallstudieobjekten och dess betydelse för företagets styrsätt med utgångspunkt i den tjänst som föreligger.



Figur 7: Teoretiskt ramverk

4. Empiri

I följande avsnitt presenteras den empiriska undersökningen av de tre fallstudieobjekten Företag A, Företag B och Företag C. Objekten presenteras först med en inledande beskrivning av företaget och dess organisation, debiteringskrav och budget. Därefter följer en beskrivning av den delade tjänsten som i detta avsnitt benämns redovisning och rådgivning samt relation och leverans. Företagen och intervjupersonerna följer numreringen som framställdes i figur 1. I denna del benämns redovisningsföretaget som "företaget" och det outsourcande företaget som "kunden".

4.1 Företag A

4.1.1 Organisation

Företag A grundades år 1990 och har visionen "att vara marknadsledande i att producera och kommunicera ekonomisk information". Till en början liknade företaget de mer traditionella byråerna och specialiserade sig på ägarledda bolag i mindre skala (intervju 1), därefter har företaget vuxit med i genomsnitt 35 % per år (Internt material 2). Företaget har organiserat sin verksamhet i två grupper där den ena gruppen, redovisning och rådgivning, arbetar med ägarledda bolag och den andra gruppen, outsourcing, arbetar med större bolag, utländska bolag och mindre noterade bolag (intervju 1). Företagets konkurrensfördelar är att de står nära sina kunder och att de arbetar med en utvecklad IT-struktur (intervju 1). "Kompetensen i huset" är en ytterligare konkurrensfördel eftersom det finns en bred och hög kompetens bland medarbetarna (intervju 4).

Företagets outsourcingavdelning arbetar med cirka 70 kunder från olika typer av branscher och konsulterna arbetar i genomsnitt med sju till nio kunder var beroende på kundernas storlek (intervju 2; intervju 3; intervju 4). Kundernas storlek varierar från små bolag med en anställd till större bolag med uppåt 300 anställda som kräver en konsults heltidsarbete (intervju 4; intervju 5). På företagets avdelning för redovisning och rådgivning arbetar 60 konsulter med 1400 kunder där de flesta uppdrag är små (intervju 6).

Beroende på konsultens erfarenhet och kompetens delas de in i olika kategorier; K1-K4, där företaget tar olika betalt för konsultens arbete beroende på kategori (intervju 1, intervju 5). Det anses tydligt hur konsulterna ska nå en annan kategori internt (intervju 5) men för att utvecklas inom företaget är det upp till medarbetaren att visa initiativ (intervju 2). Det finns inte ett fast antal timmar som är avsatta för utbildning (intervju 4) men både interna utbildningar, som hålls av medarbetare, och externa utbildningar förekommer (intervju 4). Konsulterna får provision om de säljer in en ny kund men det poängteras att konsulterna inte är säljare i första hand. De ska dock arbeta med merförsäljning till befintliga kunder och det finns vissa konsulter som har en mer säljande roll där en viss del av arbetstiden ska gå till försäljning (intervju 3).

Företaget vill vara branschens mest effektiva och ansedda leverantör (intervju 1). Arbetsmiljön beskrivs som social och professionell där de anställda arbetar hårt och är fokuserade (intervju 2). Det är en effektiv organisation med kompetenta människor samtidigt som den är avslappnad, med en god stämning bland de anställda (intervju 3).

Debitering och budget

Målet är att konsulten ska ha en debiteringsgrad som ligger nära 100 % med så lite interntid, möten och utbildningar, som möjligt. I snitt ligger konsulterna på en debiteringsgrad närmare 90 % (intervju 5; intervju 6). Vid priskänsliga kunder blir konsulterna mer påverkade av att arbetet ska gå snabbt och vara effektivt vilket kan upplevas som stressande (intervju 3). Konsulterna får ingen feedback på hur mycket av deras arbete som faktiskt faktureras till kunden (intervju 3) men den faktureringsansvarige försöker att hålla en relativt konstant faktureringsnivå (intervju 4). Konsulterna har uppföljningsmöten med gruppchefen för att titta på debiterings- och beläggningsgraden, vid dessa möten får konsulten feedback på om för mycket tid läggs på en kund eller om det finns utrymme för fler uppgifter (intervju 2).

I varje affärsområde finns det en budget som följs upp månadsvis vilken är resultatbaserad och grundar sig på lönsamhet (intervju 1). Affärsområdeschefen för sedan ner budgeten på gruppnivå (intervju 4). Tidigare hade företaget inte något bonussystem då uppfattningen var att det var svårt att konstruera ett rättvist system (intervju 4). Däremot arbetar företaget just nu fram en bonusstruktur som löper på medarbetarnivå som kommer att utgå från företagets resultat i förhållande till budget där den anställdes lön och anställningstid tas hänsyn till (intervju 6).

4.1.2 Redovisning och Rådgivning

Företaget erbjuder tjänster såsom bokföring, avstämningar, nyckeltalsrapporter, period- och årsbokslut, upprättande och uppföljning av budget samt analys och rådgivning (Internt material 2). Anledningen till att företagets kunder väljer att outsourca sin ekonomi beror främst på att det är kostnadseffektivt. Flexibiliteten ökar för kunden eftersom kunden kan utnyttja företaget periodvis och kan ta del av företagets systemutveckling. En annan viktig anledning är att kvaliteten på det arbete som utförs ökar på grund av företagets kompetens (intervju 1). Kunden kan dessutom fokusera på sin kärnverksamhet och slippa personalhanteringen internt (intervju 4).

I en organisation med många individer krävs det att företaget arbetar med mallar för att säkerställa kvalitet och kunna ersätta varandra vid frånvaro. Arbetssättet i företaget är tydligt formulerat men vissa justeringar görs för att arbetet ska passa kunden (intervju 1). I företaget sker standardiseringen av det löpande arbetet genom en konsulthandbok (intervju 4). Konsulthandboken ska användas som hjälpmedel i konsultens agerande och den innehåller riktlinjer för hur arbetet ska se ut (intervju 1). Det finns instruktioner på detaljnivå som beskriver hur bokföringen ska ske (intervju 5) och där finns även beskrivet vilka specialkompetenser som finns inom företaget för att upplysa konsulterna vem de ska vända sig till med problem eller frågor. Konsulterna tittar sällan i konsulthandboken utan anpassar sig till hur de andra konsulterna arbetar och de rutiner som har upparbetats (intervju 2; intervju 3) men företaget anser att det är viktigt att företaget påminner om och repeterar mallarna för konsulterna och att processerna kontinuerligt uppdateras (intervju 1). Enligt affärsområdeschefen anpassar sig gärna företaget till kundernas mallar men kommunicerar då att detta tar mer tid och kommer att innebära högre kostnader (intervju 1). Genom att få kunden att uppleva mervärde i tjänsten, exempelvis genom att skapa rapporterna på det sätt kunden vill, blir dock kunden inte lika priskänslig (intervju 6).

Rådgivning är en mindre del av konsultens arbete men det beror på vilken kompetens och erfarenhet som konsulten har och det är främst de kundansvariga som arbetar med rådgivning

(intervju 5; intervju 6). De större kunderna kräver oftast mer rådgivning eftersom de följer internationella regelverk och har fler komplicerade transaktioner. För utlandskunder efterfrågas rådgivning kring momsredovisning, personalfrågor och de kringrutiner som finns för att bedriva företagsverksamhet i Sverige. För noterade bolag rör rådgivningen oftast IFRS³ regler eller hur en viss post ska rapporteras (intervju 4). Rådgivningen som rör mer kvalificerade frågor kring budgetering och ekonomisk analys förekommer inte ofta utan stannar inom kundens organisation. Det är då vanligare att redovisningsavdelningen hjälper till med att ta fram underlag för budgetering och vara en hjälpande hand i processen (intervju 4). Företaget vill dock att konsulterna ska ”lyfta blicken” och ha självförtroende vad gäller rådgivning (intervju 5). Konsulterna skulle gärna rådgiva sina kunder om detta efterfrågas, men det skulle kräva att mer tid avsattes för detta för att kunna sätta sig in i frågorna (intervju 3). Målet är att företaget skall arbeta proaktivt med rådgivning; se, uppmärksamma och tala om för kunden vad som kan ändras eller förbättras (intervju 4; intervju 5). Konsulten ska skapa ett forum där förslag på förbättringar eller förändringar läggs fram, men det är kunden som ska ta alla slutgiltiga beslut på eventuella förändringar (intervju 1).

På företaget finns det en kvalitetsgrupp som arbetar centralt över bolaget och det finns en kvalitetsansvarig på varje affärsområde som utför kvalitetskontroller både på affärsområdes- och konsultnivå (intervju 1). Kvalitetsgruppen har tagit fram mallar i företaget och har även gjort kvalitetskontroller, dock inte på outsourcingavdelningen ännu (intervju 4). Gruppchefen följer inte upp konsulternas arbete om denne inte är involverad i kunden, det största ansvaret ligger istället hos den kundansvarige (intervju 4). Det sker en form av kvalitetssäkring genom kontroll av de mer juniora konsulterna och även stegvis uppåt bland de anställda (intervju 1). De kundansvariga får efter rapporteringen till kunden feedback från dem och feedbacken ska föras vidare till övriga konsulter i teamet (intervju 2; intervju 3).

4.1.3 Relation och Leverans

Det viktigaste i kundrelationen är att kunden är nöjd och känner sig trygg och företaget värdesätter därmed närhet, kvalitet och personlig service (intervju 1). Utan förtroende och en bra kundrelation kan det bli alltför viktigt att alltid vara tillgänglig och att rapporterna ska vara helt korrekta. Det är bättre att ha en öppen kommunikation med kunden istället för att stressa fram det kunden kräver (intervju 4). Kundnöjdhet mäts idag på vissa kunder men en mer regelbunden mätning ska införas i form av en enkätundersökning (intervju 1).

Företaget kan identifiera vissa risker med outsourcing. Kunderna är ibland inte medvetna om vad outsourcing innebär och tror att de kan komma undan problem genom att outsourca ekonomin till en leverantör (intervju 1). Kunden kan tappa kunskap och insikt om hur det ser ut i sin ekonomi. Detta försöker företaget överbrygga genom kontinuerliga informationsflöden och möten (intervju 4) men kunden måste se outsourcingen som ett samarbete som kräver engagemang från kundens sida. När kunden inser detta och ett förtroende byggs upp blir outsourcing ett sätt att göra ekonomifunktionen ännu säkrare då bättre system används i kombination med att det är kompetent personal som sköter arbetet (intervju 1).

Vissa kunder är oroliga för att tappa kontrollen över sin ekonomifunktion (intervju 4). Detta problem löser företaget på olika sätt, exempelvis genom att kunderna själva gör vissa slutkontroller som att attestera betalningar. Företaget använder sig även av ett webbaserat system där kunderna kan gå in i redovisningen och titta på bokföringen (intervju 1). I vissa

³ International Financial Reporting Standards

fall vill kunden att deras egna webbaserade system ska användas och på det viset är företaget flexibelt att möta kundens behov (intervju 3). Ett väl fungerande backup system är ett annat sätt att få kunderna att känna sig trygga genom att ytterligare en person kan svara på frågor och öka tillgängligheten. Det har dock visat sig att denna funktion är svårare att upprätthålla då det är ont om tid att exempelvis hålla rutinbeskrivningar över uppdragen uppdaterade (intervju 2, intervju 3).

Hur kontakten med kunden ska se ut var tidigare inte formaliserat men det har nyligen arbetats fram en kundprocess som beskriver hur en kund ska hanteras från den initiala kontakten till avslut. Den innehåller exempelvis vilka medarbetare som ingår i uppdraget och vad deras respektive uppgift är (Internt material 1). Målet är att ha rätt konsult till rätt kund, att konsulten har de rätta kunskaperna och rätt personlighet för att uppnå en god relation och personkemi med kunden (intervju 4). Processen definierar också vilka möten som ska hållas både internt med teamet och externt med kunden och hur ofta. Det finns även en beskrivning över hur ett avslut ska läggas upp med uppföljning och utvärdering (Internt material 1). Konsulterna välkomnar denna process eftersom deras arbete kan bli mer effektivt genom att de får en ökad förståelse för vem kunden är och vad den vill ha ut av samarbetet (intervju 3). Det händer dock att alla steg i processen inte följs eftersom det i många uppdrag prioriteras att komma igång snabbt (Intervju 6). Leveransen till kunden består av resultat- och balansräkning och de rapporter som kunden själv har efterfrågat. Kunden återkommer därefter med frågor och om de tycker att något ser konstigt ut (intervju 3). Många av kunderna vill gärna ha kontakt via telefon eller e-post men de personliga mötena är inte lika intressanta då kunderna upplever att det kostar mer pengar. Personliga möten skulle annars vara ett naturligt sätt för kunden att undvika att tappa kontrollen över det som outsourcas (intervju 5).

Både standardkontrakt och mer flexibla kontrakt används vid kontraktsskrivandet beroende på vilken typ av kund det är (intervju 1). De anställda på företaget skriver på sekretessavtal men vissa större kunder har egna sekretessavtal som ingår i kundens policy för deras leverantörer (intervju 4).

4.2 Företag B

4.2.1 Organisation

Företag B bildades år 1948 och är idag en del av ett globalt revisionsföretag. I Sverige arbetar drygt 500 medarbetare (företagets hemsida, 2009-04-02) varav cirka 40 personer arbetar på avdelningen för företagsservice och redovisning på huvudkontoret i Stockholm (intervju 7). Företagets vision är att ”vara Sveriges ledande rådgivare för ägarledda företag och deras ägare” (Internt material 3). De strategiska mål som finns för att uppnå denna vision är exempelvis nöjda kunder, professionella ledare och medarbetare, hög kvalitet och effektiva affärsprocesser. Organisationen använder sig av ett balanserat styrkort som arbetas fram och revideras årligen (intervju 7) men på grund av att företagsserviceavdelningen förvärvades till företaget år 2007 har det balanserade styrkortet ännu inte implementerats på den avdelningen (intervju 7). Företaget försöker i och med revisionspliktens avskaffande att bredda sin verksamhet genom att köpa in redovisningsbyråer och utöka företagsserviceavdelningen. Syftet är att företagsservice ska kunna erbjuda andra tjänster som idag inte kan förekomma på grund att företaget främst är ett revisionsbolag och jävsituationer kan uppkomma (intervju 7). Målet för företagsservice är att vara 120 medarbetare år 2012 (intervju 8).

Företagets främsta konkurrensfördelar är deras personliga service och kvalitet (intervju 7). Fokus ligger även på att leverera mervärde till kunderna och företaget beskriver vidare att de välkomnar alla typer av kunder, oavsett storlek, som en konkurrensfördel. Styrkan med företaget beskrivs även som att det finns hög kompetens i huset som skapar en trygghet genom att det alltid finns någon att få expertråd från (intervju 9). Företaget beskriver sina ledord som lokal närhet och kunskap som kan kombineras med stora resurser, och företaget vill förmedla goda råd och företagsamhet (Internt material 4).

Totalt har företagsservice cirka 200 kunder i storleksordningen en anställd till 100 anställda. I de företag som har uppåt 100 anställda utför företaget oftast en mindre del av ekonomiprocessen. Företaget kallar sig för en "full-service byrå" som ska göra allt för kunden, inte enbart det som rör ekonomifunktionen (intervju 9). Cirka 50 % av kunderna outsourcar "kritiska" funktioner som definieras som hela ekonomifunktionen med rapportering enligt kundens mallar. Det ställs inga krav på hur kunden ska leverera materialet, det är främst en kostnadsfråga som kunden måste ta ställning till (intervju 8).

På företagsserviceavdelningen arbetar de anställda i team där varje team jobbar med cirka 20 kunder från olika typer av branscher (intervju 9). Inom teamet finns två assistenter som arbetar med lättare löpande uppgifter. Efter drygt ett år övergår arbetet som assistent till handläggare och arbetsuppgifterna övergår till att bli mer avancerade med exempelvis avstämningsarbete. Varje team leds av två kundansvariga som är ansvariga för teamets arbete och att göra bokslut och upprätta årsredovisningar samt att vara ytterst ansvarig för kontakten med kunden (intervju 9). Den kundansvarige ansvarar även för gruppens beläggning och leverans till kund samt semesterplanering (intervju 8).

Företagskulturen beskrivs som öppen och plan, en behaglig arbetsplats (intervju 9). En nackdel med organisationen, där många får synas, är att beslutsvägarna inte är utkristalliserade och beslutsfattandet kan ta lång tid (intervju 8).

Debitering och Budget

Målet är att varje konsult ska ha en debiteringsgrad som ligger så nära 100 % som möjligt, det vill säga att 100 % av konsultens arbetstid ska vara relaterad till en kund. Detta är dock inget absolut krav, gruppchefen ställer upp varje medarbetares budget och generellt ställs ett krav på 90 % debitering, där resterande 10 % består av möten och utbildning. I dagsläget tittar avdelningschefen på debiterbar tid, den tid som medarbetaren kan debitera till kunden, men vill istället att arbetet ska följas upp med debiterad tid, den tid som faktiskt har debiterats till kunden. Det är först då som det är möjligt att avgöra om konsulten arbetar på rätt sätt med rätt kund (intervju 8).

Medarbetarbudgeten och debiteringskrav följs upp av den kundansvarige en gång i månaden där eventuella avvikelser hanteras och förklaras av medarbetarna. På så sätt framkommer det om avvikelsen beror på kunskapsbrist eller på grund av andra faktorer (intervju 8, intervju 9). Medarbetarbudgeten aggregeras på gruppnivå som sedan blir en övergripande budget för hela företaget (intervju 7). Företagsserviceavdelningen arbetar inte med andra mått än debiterbara timmar (intervju 8).

4.2.2 Redovisning och Rådgivning

Företaget erbjuder tjänster såsom löpande redovisning, kund- och leverantörsfakturahantering, resultatrapportering, koncernredovisning, kalkylering, ekonomisk planering, budget och prognoser (Internt material 4). De främsta anledningarna till att företagets kunder väljer att outsourca sina ekonomifunktioner är att de är små och inte har råd att anställa någon eller att de saknar den kunskap som krävs (intervju 7 intervju 8; intervju 9).

För att underlätta arbetet finns det standardiserade mallar för hur de ekonomiska rapporterna ska se ut samt hur de ska uppföras. Rapporterna anpassas till kunderna beroende på vilken verksamhet kunden bedriver och vilka behov de har men grunderna är desamma (intervju 9). Genom att standardisera arbetet och skapa en form av "löpandeband teknik" blir arbetet mer effektivt och rapporterna kan levereras i tid. Ett standardiserat arbetssätt underlättar om konsulterna ska fungera som backup för varandra (intervju 7). Mallarna har utformats utifrån "standard för redovisningskonsulter", REKO, som tagits fram av FAR-SRS tillsammans med olika redovisningsbyråer, (FAR SRS 2008; intervju 9). REKO publicerades i maj 2008 och innehåller grundläggande principer med vägledande förklaringar och kommentarer till hur god redovisningskonsultsed praktiskt ska tillämpas. Standarden har tagits fram med anledning av att marknaden för redovisningstjänster förväntas öka samt att redovisningskonsulten kan antas få ett utökat ansvar som en följd av revisionsplikten avskaffande (FAR-SRS 2008). Företaget har färdigställt de mallar som ska användas men är i inledningsfasen av implementeringen (intervju 8).

I dagsläget är rådgivning en liten del av arbetet gentemot kunderna men i de fall det förekommer är det den kundansvarige som ansvarar för detta (intervju 8). Eftersom företaget även fungerar som en revisionsbyrå kan jävsituationer uppkomma som gör att rådgivningen till kunden blir något begränsad (intervju 9).

Genom implementeringen av REKO arbetar företaget med kvalitetssäkring eftersom FAR-SRS granskar företagets arbete för att kontrollera att standarderna efterföljs. Internt granskar den kundansvarige gruppens arbete medan den kundansvariges arbete endast granskas vid revisionen. Interngranskningen är ett krav enligt REKO och implementeringen av detta är under bearbetning i företaget. Om det uppstår problem eller frågor vänder sig den kundansvarige främst till revisorn medan övriga medarbetare vänder sig till den kundansvarige (intervju 9).

4.2.3 Relation och Leverans

När företaget får en ny kund sker det oftast genom en intresseanmälan till avdelningschefen. Denne kontaktar sedan kunden för att informera om vad företaget kan erbjuda och för att lära känna kunden. Om kunden tackar ja till offerten kopplar sedan avdelningschefen ihop kunden med en konsult. Det sker en kunskapsöverföring där avdelningschefen och kundansvarig har ett möte med kunden. Därefter tar den kundansvarige över kontakten med kunden och formulerar ett uppdragsbrev tillsammans med kunden för att specificera respektive ansvarsområde. Avdelningschefen känner sina konsulter väl och kan på så sätt placera rätt konsult med rätt kund för att förebygga eventuella framtida konflikter. Om personkemin dock inte skulle passa byts konsulten ut. Då ekonomifunktionen är viktig och ger konsulten inblick i kundens verksamhet måste det finnas ett ömsesidigt förtroende mellan konsulten och kunden (intervju 8). Den kundansvarige bestämmer sedan själv över hur arbetet med kunden ska läggas upp (intervju 9). Kundnöjdhet mäts varje år av en extern part, Svenskt Kvalitetsindex

(SKI). Denna undersökning mäts på alla affärsområden inom företaget vilket gör att företaget inte vet vilka kunder som har tillfrågats. Företaget gör, utöver detta, inga egna undersökningar (intervju 7). Företagsservice vill dock i framtiden vara mer proaktiva genom uppföljningsmöten med kunden för att se hur kunderna ser på sina rapporter och om förändringar bör göras (intervju 8).

Företaget upplever att kunderna är oroliga för att tappa kontrollen. Osäkerheten av att kunderna inte har materialet hos sig gör att de måste kontakta konsulten för att få svar på frågor och företaget har därför en policy att svara kunden inom 24 timmar. Om kunden är orolig är möten viktiga och konsulterna försöker även ha tätare kontakt med dessa kunder. Genom att ha två personer som är ansvariga för uppdragen skapas trygghet för kunden. Konsulterna arbetar även i webbaserade system där kunden, genom inloggning, kan titta på redovisningen och skriva ut rapporter (intervju 9). Det finns även en risk att kunden inte följer upp resultatet. Företaget kan uppmana kunden till visst agerande men det är alltid kunden som slutligen är ansvarig. Ofta tror kunden att de kan lämna över allt till företaget och inte längre vara involverad i arbetet. Företaget försöker förebygga detta genom information vid försäljningsprocessen (intervju 8).

Hur kontakten med kunden ser ut är inte formaliserat (intervju 8). Målsättningen är att ha löpande kontakt med kunderna och den kundansvarige försöker att ha kontakt med samtliga kunder ett par gånger i veckan för att stämma av att allt är i sin ordning. Alla i teamet har kontakt med kunden men assistent och handläggare har främst hand om frågor som rör den löpande redovisningen (intervju 9). Det finns uppsatta mål för när rapporter ska levereras till kunden, när förra månadens bokföring ska vara klar samt hur rapporterna ska se ut. Riktlinjerna är generella och viss kundanpassning sker. Resultat- och balansrapport lämnas till kunden med en kommentar som beskriver månadens resultat, vad som kommer att ske i framtiden och eventuella ytterligheter. Kunderna kan även ha egna rapporter som fylls i exempelvis likviditetsrapporter. Kundansvarige ska ifrågasätta och be om bokföringsunderlag till varför vissa transaktioner skett för att säkerställa att materialet som bearbetas är korrekt. Detta är särskilt viktigt för företagets rykte (intervju 8).

Vid kontraktsskrivandet förekommer standardavtal som har utformats av FAR SRS. Dessa förklarar främst de skyldigheter som kunden har men kompletteras med ett uppdragsbrev som är mer personligt och specificerar villkoren ytterligare. Företaget har inte uppfattningen att kunden tycker att det är viktigt med avtal. Alla anställda på företagsserviceavdelningen skriver under sekretessavtal för att kunden ska kunna känna sig trygg i att lämna över sin information. Företaget har även en intern kod som förespråkar att konsulterna inte talar om sina kunder med någon utanför teamet (intervju 8).

4.3 Företag C

4.3.1 Organisation

Företaget C är ett av Sveriges ledande revisions- och konsultföretag med 850 anställda på 28 kontor i Sverige. Affärsidén är att erbjuda tjänster som bidrar till en framgångsrik verksamhet för kunden och dess ägare. Företaget kännetecknas av att de har engagerade och kunniga individer som genom personliga möten skapar långsiktiga relationer till kunderna (Internt material 5). Målet är att vara ett professionellt tjänsteföretag med hög kvalitet och integritet där företaget ska vara en partner som kan hjälpa till oavsett problem (intervju 10). Företaget

är främst ett revisionsbolag men har avdelningar inom redovisning, business consulting, corporate finance och skatt (Internt material 5).

På redovisningsavdelningen arbetar idag 40 konsulter med cirka 300 kunder (intervju 11) som varierar storleksmässigt mellan ett fåtal till cirka 200 anställda (intervju 10). De stora kunderna har ofta en ekonomichef som är ansvarig för ekonomin och som redovisningsföretaget kan vända sig till. Konsulterna specificeras i fyra kategorier beroende på vilken kunskap de besitter, assistent 1, assistent 2, redovisningskonsult och senior redovisningskonsult där de två sistnämnda är uppdragsansvariga för cirka 20 kunder. De anställda på redovisningsavdelningen är indelade i tre grupper, två som arbetar med redovisning och en som arbetar med lön. Varje grupp leds av en gruppchef som i sin tur leds av en affärsområdeschef. Företaget har en tydlig trappa för vilken kategori konsulten ska befinna sig på efter en viss anställningstid vilket följs upp på utvecklingssamtal med den anställde. För att vara uppdragsansvarig kräver företaget att konsulten är auktoriserad, vilket innebär flera års praktisk erfarenhet av redovisningsarbete samt ett kunskapstest (intervju 11). För att utvecklas i sitt arbete har konsulterna 40 timmars budgeterad utbildning per år (intervju 10). Det pågår även erfarenhetsutbyte mellan medarbetarna på exempelvis lunchmöten och konferenser (intervju 11).

Redovisningsavdelningen satsar nu på att utveckla tjänsterna till kunderna i form av ett antal webbaserade systemtekniska plattformar för lön, redovisning och leverantörsfakturahantering. Satsningen kallas webbkontoret och innebär att företaget vill komma bort från den manuella huvudbokshanteringen och ta in kunder som vill ha en helhetslösning, det vill säga outsourcing av hela ekonomifunktionen. I och med satsningen vill företaget begränsa sin kundstock till kunder med fler än 20 anställda. Eftersom plattformarna bygger på att kunden ska efterfråga helhetskonceptet innebär det att en större volym krävs för att det ska vara kostnadseffektivt (intervju 11).

På ledningsnivå beskrivs företagets konkurrensfördelar som att företaget har helheten med experter inom alla områden vilket ger flexibilitet (intervju 10; intervju 12). Företaget har även en organisatorisk styrka, med tydliga affärsplaner, klara mål och en företagsledning som är målfokuserade. Arbetsmiljön beskrivs som professionell med jordnära människor (intervju 11) och som hjärtlig och glad med en gemenskap bland de anställda (intervju 12). Vid rekryteringen är det denna typ av personlighet som efterfrågas för att bevara företagsandan (intervju 10).

Debitering och budget

Företaget arbetar med flera finansiella mål och nyckeltal men de mål som kommuniceras till de anställda på redovisningsavdelningen är debiterings- och beläggningsgrad. Målet är att vara belagd så mycket som möjligt och ha en debiteringsgrad nära 100 %, men alla har individuellt satta mål (intervju 10; intervju 12). De mer erfarna konsulterna har oftast lägre debiteringskrav då dessa har ett mer säljande ansvar (intervju 10). Målet för redovisningsavdelningen, som helhet, är att ha en debitering på cirka 80 % (intervju 11), vilket upplevs som ett tufft mål bland konsulterna (intervju 12). Uppföljningen sker i dagsläget på grupp- och avdelningsnivå men målet är att i framtiden följa upp på individnivå. Varje uppdrag följs upp individuellt och det är den uppdragsansvarige som ansvarar för

debitering och fakturering (intervju 11; intervju 12). Det är den uppdragsansvariga som även informerar och eventuellt ifrågasätter assistenternas debiterade timmar (intervju 12).

Företaget använder sig av en budget där företagsledningen i Stockholm fastställer de övergripande budgetdirektiven, utifrån vilka affärsområdeschefen sedan fastställer sin budget. Budgeten är rullande och revideras en gång per år (intervju 10). På affärsområdesnivå ses budgeten som viktig. Affärsområdeschefen på redovisningsavdelningen har ett övergripande ansvar och upplever att det kan vara svårt att ha personkännedom om samtliga medarbetare och budgetavvikelsen blir därmed det enda verktyget för att analysera verksamheten. Vid månadsmöten presenteras avdelningens prestation i jämförelse med budget med fokus på resultat och kostnader för samtliga medarbetare (intervju 12). Det finns inget bonusprogram inom företaget förutom en försäljningsprovision om konsulterna får in en ny kund (intervju 11).

4.3.2 Redovisning och Rådgivning

Företaget erbjuder tjänster såsom löpande bokföring, bokslut, årsredovisning och deklaration men även budgetarbete, ekonomistyrning och stöd i finansiella frågor (Internt material 6). Företaget vill däremot inte utföra betalningar, alltså flytta pengar åt kunden, då det innebär en hög risk och att internkontrollen blir bristfällig för kunden.

Anledningen till att kunderna väljer att outsourca sin ekonomifunktion är en kombination av pengar, tid och kompetens och att kunderna vill fokusera på sin kärnverksamhet (intervju 10). För mindre kunder handlar det ofta om en kostnadsbesparing medan det hos större kunder handlar om att säkerställa kontinuitet (intervju 11). Redovisningsavdelningen arbetar främst med traditionell redovisning med månadsbokslut, årsbokslut och deklaration och företagets business consulting avdelning kopplas in när rådgivning blir av mer avancerad karaktär (intervju 11; intervju 12). För att finna lönsamhet på redovisningsavdelningen krävs att arbetet är standardiserat (intervju 11). Företaget har tagit fram en konsulthandbok som ger tydliga riktlinjer för hur en kund ska hanteras. Arbetssättet och metodiken i arbetet ska vara detsamma när det kommer till flöden, hantering, teknik och layout på arbetet (Intervju 10). Redovisningshandboken är formulerad utifrån REKO men är mer detaljerad. Handboken är tillgänglig på företagets intranät och direktiven är att den ska konsulteras av konsulterna (intervju 11). På detta sätt utförs arbetet likartat och möjliggör att konsulterna kan ersätta varandra vid frånvaro (intervju 12).

För att kvalitetssäkra arbetet har den uppdragsansvarige ansvar för leveransen till kunden. Detta innebär att den uppdragsansvarige går igenom assistenternas arbete för att säkerställa att det är korrekt (intervju 12). Dessutom finns det en kvalitetssäkringsgrupp på avdelningen som kvalitetssäkrar årsredovisningar och deklarationer, och som även gör stickprovskontroller på specifika konsulters arbete. FAR SRS gör också kontroller eftersom företaget har anslutit sig till REKO (intervju 11). Det finns en grupp som åker till kontoren i Sverige och gör stickprov för att kontrollera att mallar följs, att blanketter fylls i rätt och att boksluten är korrekta, med specifikationer i rätt och tydlig ordning (intervju 10). Redovisningsavdelningen mäter inte kundnöjdhet men är i förhandling med en extern part om detta (intervju 11).

Företagets rådgivning begränsas något av att företaget främst är ett revisionsföretag eftersom jävsituationer kan uppkomma när det gäller exempelvis medelsförvaltning och personalfrågor. Affärsområdeschefen anser att konsulterna på redovisningsavdelningen är fokuserade på sin produktion och leverans och att konsulterna därför inte ger sig själva utrymme för att göra

analyser och rådgiva kunderna. Det är i rådgivningen som företaget kan finna lönsamhet eftersom kunden inte är lika priskänslig för denna tjänst. Målet är att redovisningsavdelningen ska utöka sin analys och rådgivning för att skapa mervärde för kunden (intervju 10).

4.3.3 Relation och Leverans

Inom redovisningsavdelningen finns en säljfunktion som tar in nya kunder. Merförsäljning ska dock ske över hela avdelningen när det gäller befintliga kunder. När en potentiell kund visar intresse sker inledningsvis ett möte där en offert presenteras. När offerten går ut ingår även ett förslag på ett team som gruppcheferna har satt ihop. Gruppcheferna känner sina konsulter väl och har därigenom den ”fingertoppskänsla” som behövs för att personkemin ska stämma mellan konsulterna och kunderna. Gruppcheferna är också beläggningsansvariga (intervju 11). Det finns en uppdragsplan för varje kund som är indelad i rubrikerna administration, redovisning, årsbokslut, deklaration/beskattning och ekonomistyrning/förvaltning. Under dessa rubriker fastställs vilka uppgifter som ska hanteras av kunden själv och vilka som ska outsourcas till företaget (Internt material 7).

Företagets viktigaste uppgift är att ha nöjda kunder och att leverera bra kvalitet (intervju 12). En felaktig rapport som levereras och ligger till grund för ett beslut kan få allvarliga konsekvenser. Många kunder upplever att de förlorar kontrollen genom outsourcing (intervju 11). För kunder som använder sig av webbkontoret kan denna risk överbryggas genom att kunden själv kan nå alla funktioner och få den information som önskas (intervju 10). Ofta vill kunden att företaget ska påbörja samarbetet ute hos dem för att få den fysiska närvaron. Tidigare har det varit viktigt för företaget att konsulterna arbetar inom företaget men synsättet är nu snarare att uppmuntra att en viss tid, 30-40 %, spenderas ute hos kund. Konsulterna skulle då utvecklas genom att lära känna kundens verksamhet väl (intervju 11).

Det finns inga uttalade riktlinjer för hur ofta en kund ska kontaktas utan det är de uppdragsansvarigas ansvar att skapa en bra kundrelation. I regel har de uppdragsansvariga mycket kontakt med sina kunder och kontaktar dem direkt om det uppkommer egendomligheter. Konsulterna tycker att det är av stor vikt att kunden är insatt i och läser sina rapporter för att förstå vad som pågår i verksamheten (intervju 12). Företaget har en årskalender för varje kund där leverans av rapporter och uppföljningsmöten bokas in. En del kunder vill att rapporterna endast skickas till dem medan andra kunder efterfrågar telefonkonferenser där exakta avvikelser diskuteras (intervju 11). Rapporterna ”kläs i ord” där grundkravet är att leverera en balans- och resultaträkning med muntliga eller skriftliga kommentarer (intervju 11; intervju 12). En kund som är rätt skött med kontinuerlig kontakt känner sig trygg och kan leda och styra sin verksamhet genom rapporterna även om kunden inte har utfört arbetet själv (intervju 10).

Standardavtal används vid kontraktsskrivandet men det är främst större kunder som fokuserar på kontraktet eftersom dessa kunder är mer medvetna om risker som kan uppkomma utan en kontrakterad leverantör i form av att exempelvis inte ha någon uppsägningstid (intervju 11). Redovisningsavdelningen har dessutom som policy att skriva på sekretessavtal (intervju 12).

5. Analys och Slutsatser

I följande avsnitt presenteras en analys av det empiriska material som framställdes i föregående kapitel och materialet kommer att ställas mot det teoretiska ramverket i kapitel 3. Inledningsvis behandlas företagets tjänst med bakgrund i Perrows teori om produktionsprocessens betydelse för strukturen. Därefter analyseras företagets organisationer för att identifiera vilken av Ouchis mekanismer som föreligger i studieobjekten. Dessa mekanismer analyseras sedan ytterligare genom Speklés definitioner av kontrollarketyper. Avslutningsvis diskuteras förtroendets betydelse för företagets styrning och dess innebörd för relationen med kunderna.

5.1 Analys

5.1.1 Redovisning och Rådgivning

Tjänsterna som företagen erbjuder är av olika strategisk betydelse för kunderna i deras verksamheter och av olika svårighetsgrad för konsulterna. För att kostnadseffektivisera arbetet med de löpande uppgifterna och underlätta arbetet för konsulterna har företagen standardiserat redovisningsarbetet i form av konsulthandböcker som ger tydliga riktlinjer för hur ett uppdrag ska hanteras. Målet är att arbetssättet och metodiken i arbetet ska vara detsamma när det gäller flöden, hantering, dokumentering och utformning av rapporter. Genom att standardisera arbetet kan företagen säkerställa kvalitet och möjliggöra att konsulterna kan ersätta varandra vid frånvaro. Att arbetet är standardiserat i den löpande redovisningen följer också av att redovisningen följer tydliga lagar och riktlinjer i allmänhet.

Att de flesta uppgifter som ska utföras till kunden följer tydliga regler och mallar medför att arbetsprocessen, enligt Perrows teori, är analyserbar för konsulten. Det kan däremot diskuteras om arbetet har få eller många undantag. Det faktum att kunderna är unika i förhållande till varandra med olika verksamheter talar för att det finns många undantag och att processen skulle betecknas som "engineering". Omständigheten att företagen anpassar sig till kunderna och att Företag B ser sig som en full-servicebyrå talar också för att processen har många undantag. Vid större kunder förekommer fler undantag i form av anpassade rapportpaket och viss form av rådgivning. Det framgår dock att konsulterna på det stora hela arbetar på ett likartat sätt med samtliga kunder, vilket istället talar för att det finns få undantag och arbetet är rutinmässigt. Det finns därmed tendenser att företaget pendlar mellan att arbeta på rutin och att arbeta som en "engineering" organisation. Det löpande ekonomiarbetet går att standardisera eftersom arbetet följer tydliga regler, standarder och lagar, att arbetet förefaller rutinmässigt är därmed inte förvånande.

Studien visar att avancerad rådgivning, i form av ekonomisk analys och styrning, är en mindre del av konsulternas arbete och i Företag C utförs dessa uppgifter av en annan avdelning. Att rådgivningen är en mindre del av företagets verksamhet betyder att tjänsten till största del består av den löpande redovisningen, månatliga rapporterna och årsboksluten som följer allmänna redovisningsregler och kan standardiseras med hjälp av handböcker och mallar. Utfallet är inte förvånande när det gäller mindre bolag som inte ser ekonomifunktionen som central i verksamheten. Det är dock mer överraskande att den rådgivning som förekommer till större bolag också är av standardiserad karaktär. Rådgivningen torde präglas av många undantag och inte vara analyserbar och därmed ge upphov till en icke rutinmässig miljö. Rådgivningen är dock kunskapsrelaterad, i form av redovisnings- och skattefrågor snarare än

analytisk, vilket gör att antal undantag minskar och uppgifterna blir mer analyserbara och att företagen även i sin rådgivning pendlar mellan rutinmässig och ”engineering”.

Studien visar att företagen vill att rådgivning ska bli en större del av konsulternas arbete. Företag A vill att konsulterna ska arbeta proaktivt med rådgivning och Företag C arbetar för att i framtiden fokusera på större kunder där rådgivning blir en större komponent. En anledning till att företagen vill att rådgivning ska bli en större del av arbetet kan till stor del bero på att de kan ta mer betalt för denna typ av tjänst och på så vis öka lönsamheten. Från ett teoretiskt perspektiv ses detta som att företagen vill röra sig mot att bli mer icke-rutinmässiga. Den icke-rutinmässiga miljön kännetecknas av professionalism. Detta är något som återspeglas i företagen genom att de letar efter en viss typ av människor med en viss kompetens i anställningsprocessen trots att arbetet i dagsläget förefaller rutinmässigt och därmed inte skulle kräva denna specialisering. Det kan tänkas att företagen väljer att göra detta för att möjliggöra utvecklad rådgivning i framtiden.

5.1.2 Organisation - Byråkrati

Konsulterna är indelade i olika kategorier beroende på vilken erfarenhet de har. Vilka roller och arbetsuppgifter de olika kategorierna har är definierat i samtliga företag där det finns tydliga steg mellan varje nivå och hur konsulten ska utvecklas för att arbeta sig till nästa nivå. Organisatoriskt innebär det att det enligt Ouchi föreligger en byråkratisk struktur. Att konsulterna får detaljerade riktlinjer i form av konsulthandböcker och mallar samt är föremål för debiteringskrav, talar också för att organisationen till stor del är byråkratisk. För att utvärdera prestationerna i en byråkrati ska det enligt teorin finnas ett system av övervakning. Detta framkommer i företagen genom att konsulterna i de olika kategorierna ska kontrollera varandras arbete och att det i flera företag finns kvalitetssäkringsgrupper som ska kontrollera medarbetarnas arbete. Det finns dock en tendens att företagen lägger större fokus på effektivisering och kostnadsreducering framför kvalitetssäkring. I samtliga företag saknas uppföljning av det arbete som den uppdrags- eller kundansvarige lämnar ifrån sig och kundnöjdhetsundersökningar är underordnade. Målsättningen för företagen är ytterst att kunderna är nöjda, att de känner sig trygga och får korrekta rapporter i tid. Än så länge mäter dock inget av företagen kundnöjdhet på sina redovisningskunder vilket är förvånansvärt i och med företagets målsättningar. Företagen fokuserar på sin definition av kvalitet, vilket är att redovisningen och rapporterna är korrekta, istället för att undersöka vad kunden anser är kvalitet.

Teorin framhäver att det i tjänsteföretag passar bäst med en klanmekanism, där delade värderingar, övertygelser och traditioner minskar behovet av det övervakningssystem som krävs i den byråkratiska mekanismen. Sociala kontrollsystem är närvarande i alla typer av organisationer men i olika utsträckning. Miljön i företagen beskrivs av de anställda som öppen, social och trivsamt och som professionell med jordnära människor. Målet i samtliga företag är att konsulterna ska ha en debiteringsgrad som ligger så nära 100 % som möjligt vilket återspeglas i miljön genom att konsulterna beskriver den som effektiv där de arbetar hårt. Den effektiva miljön i företagen har troligtvis skapats av byråkratiska mekanismer i form av höga debiteringskrav snarare än av delade värderingar och traditioner. Att konsulterna fortfarande beskriver miljön som öppen och social kan anses motsägelsefullt men ger en indikation på att företagets sociala kontrollsystem är närvarande. Den trivsamma och professionella miljön kan vara ett verktyg i företagets styrning genom att konsulternas

positiva inställning finns närvarande i kundrelationen och minskar behovet av bevakning i konsultens relation till kunden.

En effektiv miljö där kravet på debitering sätts högt medför att konsulterna i sitt arbete att utveckla relationen till sina kunder kan bli lidande. Eftersom all tid ska relateras till en kund kan det bli svårt för konsulten att vara proaktiv i sin rådgivning eftersom det arbetet också debiteras till kunden. Detta innebär att konsulten får svårt att erbjuda rådgivning till kunderna om det inte har efterfrågats. Skälet till att kunderna inte efterfrågar dessa typer av tjänster kan bero på att marknaden ännu inte är mogen men också på grund av att företagen faktiskt inte har tid att utveckla relationen. Eftersom konsulterna inte får uppföljning på hur mycket av deras debiterade tid som faktiskt faktureras till kunden, blir det svårt för konsulterna att utvärdera om utrymmet för rådgivning finns. Om rådgivning inte är en naturlig del i konsulternas arbete kan det skapas en arbetskultur som präglas av denna mentalitet och som påverkar nya konsulter eftersom de följer de mer seniora konsulternas arbetssätt.

Problem kan uppstå i att styra konsulterna på ett byråkratiskt sätt med höga debiteringskrav då det kan innebära att organisationen låser sig själv i fråga om de tjänster som de erbjuder till kunderna. Detta på grund av att konsulterna inte har tid och möjlighet att arbeta med att utveckla tjänsterna. På ledningsnivå i Företag A och C efterfrågas att konsulterna ska ”lyfta blicken” och rådgiva kunderna, något som konsulterna skulle ha möjlighet att göra eftersom de har en unik inblick i företaget och har den kompetens som krävs. Företag B och C begränsas i sin rådgivning eftersom revisionsverksamheten som de bedriver förhindrar viss typ av rådgivning. Denna begränsning finns främst vid rådgivning av personal- och finansieringsfrågor men hindrar inte företagen i budgetfrågor och vid ekonomisk analys. Dessutom är inte alla kunder kombiuppdrag där företagen både har hand om redovisningen och revisionen. Företag A har ingen begränsning och skulle kunna ha utnyttjat denna konkurrensfördel och få ett övertag mot konkurrenterna. Att detta inte har skett är ytterligare ett tecken på att kunderna inte efterfrågar tjänster av mer analytisk karaktär.

De styrmedel som har påträffats i studien är främst i form av detaljerade riktlinjer och mallar som alla konsulter ska följa och det poängteras att ett rutinmässigt arbetssätt medför att arbetet effektiviseras och blir mer kostnadseffektivt. Kontrollen är beteendeorienterad genom att styrningen innefattar standardisering av processer, manualer och rapportering och redovisningsinriktad genom de debiteringskrav som präglar organisationerna. Personalkontrollen är till viss del närvarande i organisationerna. Företagen poängterar vikten av att ha ”hög kompetens i huset” och möjligheten att vända sig till sina kollegor vid problem, samt att de aktivt arbetar med att hitta rätt person till organisationen. Eftersom arbetet i företagen pendlar mellan rutinmässig och ”engineering” är, enligt teorin, beteendekontrollen viktig då den bör förekomma i båda organisationsstrukturerna. I dessa strukturer kan även personal och resultatbaserade kontrollsystem fungera bra. Detta stämmer överens med företagen då beteendeorienterad kontroll är det dominerande styrsystemet som kompletteras med personal- och resultatkontroller.

Teorin visar att beteendekontroll passar bäst i organisationer som är rutinmässiga. Det framgår dock att dessa typer av kontrollverktyg kan vara svåra att utforma för att passa flera olika typer av tjänster och kan bli formulerade på en alltför generell nivå för att kunna vara användbara verktyg. Detta återspeglas exempelvis i Företag A genom att konsulterna sällan vänder sig till konsulthandboken utan väljer att följa kollegornas arbetssätt och dessutom

formaterar befintliga mallar för att bättre passa kundernas behov. Dessa tendenser kan även skönjas i de andra företagen.

5.1.3 Byråkrati genom maskinkontroll

Som ovan nämnts är redovisningsavdelningarnas arbete i form av löpande redovisning och rådgivning till stor del standardiserat. Detta medför att osäkerheten kring arbetsuppgifterna är relativt låg i dessa företag. Företagen stämmer in på Speklés definition av den typ av osäkerhet där företagen har kunskap om aktiviteterna i förväg och vet hur de ska hanteras för att få ett lyckosamt resultat. Företagens tillgångar är till största del redovisningskonsulterna som är skraddarsydda till företaget och har en hög grad av säregenhet. Dessa två faktorer pekar på att maskinkontrollen skulle vara den kontrollstruktur som skulle lämpa sig bäst i denna miljö, vilket också är tydligt i företagen. I maskinkontrollarketypen används standardiserade regler, budgetmål, övervakning och prestationsmål vilka är viktiga komponenter i studieobjekten. Eftersom företagen har specificerat tillvägagångssätten genom handböcker, mallar och övervakning präglar det handlingsorienterade kontrollsättet företagen.

Den resultatorienterade maskinkontrollarketypen, som belyser målsättning och belöningsstrukturer, är till viss del närvarande. Företagen har tydliga målsättningar för sina konsulter i form av debiteringsgrad och cheferna arbetar med budgetmål. Ingen av företagen har dock något bonussystem som är kopplat till debiteringskrav eller budgetmål. Företag A är i det inledande skedet av att införa ett bonussystem men därutöver finns endast en försäljningsprovision. Företagen menar att det är svårt att formulera system som blir rättvisa och i dagsläget når de flesta konsulter debiteringskraven utan bonus. En belöningsstruktur skulle dock kunna användas för att förbättra företagets merförsäljning av mer strategiska tjänster. I dagsläget uppnår konsulterna inte någon hög försäljningsprovision då konsulterna inte aktivt arbetar med att hitta nya kunder och dessutom har två av företagen egna säljfunktioner för denna uppgift. Konsulterna skulle istället kunna få en bonus som är baserad på merförsäljning till befintliga kunder. Avsikten är att konsulterna ska arbeta med merförsäljning men intrycket är att konsulterna skulle kunna utveckla den delen av arbetet ytterligare. Ett bonussystem skulle därför vara ett incitament som motiverar konsulterna att arbeta mer aktivt med merförsäljning och sälja mer kvalificerad rådgivning till kunderna.

Den arketyper som Speklé själv presenterar för outsourcingrelationer är armlängdarketyper, en arketyper som föreligger när graden av tillgångens säregenhet befinner sig mellan låg och hög. I dessa relationer är självständighet och kompensation i kombination med detaljerade långsiktiga kontrakt viktiga karakteristika. Självständighet förekommer i företagets relation med kunderna på grund av att det outsourcingande företaget lämnar över sin funktion helt eller delvis till redovisningsbyrån mot betalning. En viss självständighet finns även inom kundteamen eftersom den kundansvarige bär det yttersta ansvaret för det som levereras till kund. Däremot är kontrakten som skrivs ofta av standardiserad karaktär och något som kunden inte tycker är av större betydelse. Det är främst de större kunderna som till viss del fokuserar på kontraktet i första skedet. I den mån armlängdskontroll präglar kontrollstrukturen är det alltså främst genom den hierarkiska typen som beskriver självständighet. Det är dock tveksamt om teamen kan anses självständiga i den grad som teorin menar.

Företag A och B betonar vikten av att kunderna ser outsourcingen som ett samarbete. När kunder överlåter ekonomifunktionen löper de risken att inte följa upp sitt resultat. Företagen vill att relationen med kunderna ska präglas av informationsutbyte med en ömsesidig

förståelse för parternas ansvarsområde. Företag C kommer på sikt att låta sina seniora konsulter arbeta mer ute hos kund för att förbättra informationsutbytet. Detta är ett tecken på att företagen vill att den undersökande kontrollarketypen ska finnas närvarande. Företagen arbetar aktivt med att upplysa kunden om hur viktigt ett samarbete är men måste troligtvis arbeta ytterligare med detta för att kunden ska få uppleva alla fördelar med outsourcing. Genom att kunderna är medvetna om deras roll i samarbetet kan redovisningsbyrån arbeta mer effektivt eftersom de då kan få mer och bättre information från kunden. I dagsläget har företagen kunder som främst efterfrågar redovisningstjänster. För att få tjänsten till en högre nivå och skapa mervärde är kundens engagemang av stor vikt. Ett bra informationsutbyte möjliggör att konsulterna kan arbeta proaktivt och utöka sin kunskap om kundernas verksamheter och skapa förtroende för de mer kvalificerade tjänsterna som företagen erbjuder. Det är viktigt att konsulterna förstår innebörden av sin roll som konsult och arbetar för att sälja in sin expertis och kompetens. Inom företagen finns ett samarbete mellan kollegor eftersom det förekommer ett kontinuerligt informationsutbyte genom att konsulter med särskild kompetens utbildar andra inom företaget. Konsulterna vänder sig också till varandra med frågor.

Den avgränsande kontrollen kan skymtas genom att ledningen begränsar de uppgifter som en viss konsultkategori får utföra samt att rådgivningen begränsats främst till den kundansvarige. Det finns alltså inslag av flera kontrollarketyper inom företagen men maskinkontrollen är dominerande i samtliga. Denna kontrollarketyper överrensstämmer med den byråkratiska mekanismen som Ouchi beskriver.

5.1.4 Förtroende i organisationen

Den breda och höga kompetensen bland medarbetarna medför att det finns personer inom företagen som kan rådfrågas i olika situationer och känslan är att medarbetarna har förtroende för varandra. Företagen förlitar sig på att de anställda på olika nivåer besitter en viss kunskap vilket tydligast framgår på kundansvarinivå. Dessa personer arbetar som chefer för sina grupper och deras arbete övervakas inte på samma sätt. Kundansvariga ansvarar för relationen med kunden och för att materialet i leveransen till kunderna är korrekt men är också ansvariga för att medarbetarna utvecklas. På vertikal nivå finns alltså ett förtroende mellan chefer och kundansvariga inom avdelningarna.

De går dock att diskutera på vilken nivå förtroende finns för konsulternas kompetens på en horisontell nivå, alltså mellan olika grupper eller avdelningar inom företagen. Detta kan särskilt belysas inom företagen som har revision som en del av sina verksamheter. Inom dessa företag tycks det finnas ett stort förtroende för redovisningskonsulterna när det gäller det löpande arbetet, avstämningar, bokslut, rapporter och deklarationer. Det är dock mer tveksamt om samma förtroende finns när det gäller mer kvalificerade rådgivningsfrågor. I företagets informationsblad kommuniceras att redovisningsavdelningen kan assistera kunder med ekonomisk analys och styrning men i dagsläget verkar svårare uppgifter lösas av andra avdelningar eller att revisorn tillfrågas som expert. Att känna förtroende från olika håll inom företagen kan ha en stor betydelse för att redovisningskonsulterna ska utvecklas inom rådgivningsområdet.

5.1.5 Förtroende i Relation och Leverans

Konsultens relation till kunden är styrd genom förtroende i Företag B och C eftersom konsulterna antas förstå hur en kund ska bemötas och hanteras utan formella riktlinjer. Företag A är mer styrd eftersom kundprocessen ger fler riktlinjer i kundbemötandet. Dess kundprocess skulle kunna vara ett sätt för företaget att få relationen till kunden att bli mer rutinmässig och på så vis kvalitetssäkra relationen till kunden. Genom att formalisera processen påminns konsulten om betydelsen av en god relation och vikten av att ha en personlig kontakt med kunden.

Samtliga företag betonar vikten av att personkemin stämmer mellan konsulten och kunden för att bygga förtroende dem emellan. Som tidigare nämnts läggs inte fokus på hur kontrakten mellan företag och kund ska utformas, utan det är standardiserade avtal med eventuella justeringar som används. Detta talar för att företagen vill styra sin relation till kunden genom förtroende. Företagen förstår kundernas oro över att tappa kontrollen och mista insikt i verksamheten och arbetar därför med personlig kontakt och att vara tillgängliga. Företag B har exempelvis infört policyn att svara sina kunder inom 24 timmar. Samtliga företag kontakter kunderna om det uppkommer något egendomligt i kundernas ekonomi och är flexibla när det gäller kontakt och möten. De webbaserade system som företagen har investerat i skapar också förtroende och möjliggör att kunderna själva kan titta i bokföringen, få ut rapporter och på det sättet komma närmare ekonomin. Företag B och C har även som policy att rapporterna ska levereras med kommentarer över periodens resultat och avvikelser och samtliga företag är flexibla när det gäller att anpassa rapporter efter kundens krav. Företagen skapar därmed förtroende genom kompetens, personkontakt, individer och system vilka, enligt Adler, är viktiga grundpelare för förtroendeskapande.

Företagens fokus på konsulternas kompetens och erfarenhet, ett standardiserat arbetssätt, kvalitetssäkring och webbaserade system skapar förtroende hos kunderna som väl överensstämmer med van der Meer-Koositra och Vosselmans kompetensförtroende. Denna kompetens gör att företagen får ett rykte som inger trygghet när kunderna lämnar över sin ekonomi. Kontraktsförtroendet är märkbart genom att de kontrakt som förekommer fungerar som ett ramverk och juridiska sanktioner sällan används som verktyg för att styra outsourcingsarbetet. Goodwillförtroendet, som van der Meer-Koositra och Vosselman uttrycker som villigheten att prestera mer än vad som formellt förväntas, skulle kunna utvecklas i relationen till kunderna och öka förtroendet ytterligare genom att konsulten alltid ger det lilla extra. Goodwillförtroendet kan överbrygga den informationsasymmetri som kan råda i relationen, vilket i detta fall är företagens insikt i kundernas ekonomi. Företagen önskar att konsulterna ska arbeta proaktivt och komma med råd för hur kunderna ska utveckla sina verksamheter. Konsulterna skulle därför, utan att det efterfrågas, rekommendera kunden i olika frågor för att visa den kompetens som konsulten besitter och bygga upp goodwillförtroendet. Att proaktiviteten inte efterföljs av medarbetarna i stor utsträckning kan bero på att konsulterna saknar kunskap för att kunna ge denna typ av service, att det övriga arbetet innebär en tidsbrist eller att arbetsmiljön inte uppmuntrar detta arbetssätt.

5.2 Slutsatser

Uppsatsens syfte har varit att undersöka hur redovisningsföretag styr sin verksamhet med bakgrund i en problematik som grundar sig i att tjänsten de erbjuder är delad och är beroende av både kostnadseffektivitet och flexibilitet.

Undersökningen har visat att redovisningsföretagen styr sin organisation på ett byråkratiskt sätt med beteende- och redovisningskontroller genom att de har en hierarkisk indelning inom avdelningarna, att det finns system för övervakning och kvalitetssäkring och att tydliga riktlinjer och mallar används. Den byråkratiska strukturen möjliggör en kostnadseffektivisering av produktionen och säkerställande av kvaliteten i den levererade tjänsten. Ett standardiserat arbetssätt förefaller naturligt i det löpande arbetet eftersom redovisningen följer allmänna regler och standarder. De mer komplexa uppgifterna i form av rådgivning inom budgetering, analys och ekonomistyrning stannar oftast inom kundernas verksamhet eller avhjälpas av andra avdelningar inom företagen. Detta implicerar att kravet på flexibilitet i rådgivningen som ansågs föreligga i tjänsten uteblir. Eftersom kunderna efterfrågar redovisning och endast rådgivning av standardiserad karaktär, är det byråkratiska styrsättet som förekommer i företagen i linje med den tjänst som faktiskt föreligger.

Trots att arbetet i företagen är standardiserat finns förtroende i organisationen. De standardiserade mallarna behöver inte innebära att företagen saknar förtroende för konsulternas kompetens utan är, som ovan nämnt, snarare ett sätt att kostnadseffektivisera och kvalitetssäkra tjänsten. Förtroendet finns främst på kundansvarignivå som på egen hand ansvarar för leveransen och kvaliteten till kunden och ska samtidigt assistera och utveckla medarbetarna. Förtroende präglar dock inte styrsättet i företagen och är inte unikt för denna typ av företag. Detta förtroende är snarare ett förtroende som i allmänhet måste finnas för att ledningen i ett företag ska lita på att de anställda utför sitt arbete. Organisationerna präglas istället av det förtroende som företagen vill skapa gentemot kunderna. Företagen styr sina konsulter att vara flexibla och öppna i deras kundkontakt och i leveransen av tjänsten. Kunden matchas till konsulten för att säkerställa att personkemin stämmer mellan parterna för att på så sätt bygga förtroende. Företagen har också gjort investeringar i webbaserade system som möjliggör att kunderna kan komma åt bokföringen ända ner på fakturanivå. I detta avseende styr företagen sina organisationer för att skapa goda relationer och säkerställa att kunderna förstår innebörden av rapporterna som levereras.

Den byråkratiska kontrollform som förekommer genom mallar, övervakning och debiteringskrav visar på kundernas krav på kostnadsreducering, vilket är en av de främsta anledningarna till varför kunderna väljer outsourcing. Kunderna tar gärna del av redovisningsföretagens processer, system och konsulternas kompetens vad gäller redovisning men är inte beredda att betala mer för att använda konsulten som en resurs vid mer strategiska uppgifter. Redovisningsföretagen vill dock att tjänsten ska utvecklas och innehålla mer kvalificerad rådgivning eftersom det är där som företagen kan hitta lönsamhet. Företagens fokus på standardisering, debiterings- och beläggningskrav talar dock emot denna utveckling eftersom kraven leder till tidsbrist för konsulterna vilket bidrar till att de inte lyfter blicken för att rådgiva kunderna. Det finns inte heller något belöningssystem som uppmuntrar till merförsäljning och rådgivning. Styrningen ger alltså inte utrymme för den utveckling som företagen vill ska ske.

Redovisningsföretagen tar därmed delvis hänsyn till den delade tjänsten genom att de styr sin verksamhet för att uppnå kostnadseffektivitet och för att skapa förtroende i relationen till kunden. Styrning tar dock inte hänsyn till den rådgivningstjänst som redovisningsföretagen vill erbjuda sina kunder. Redovisningsföretagen styr därmed sin verksamhet utifrån vad kunderna efterfrågar vilket är en renodlad redovisningsbyrå som fokuserar på det löpande arbetet och inte utifrån vad de själva erbjuder och vill erbjuda sina kunder vilket är mer kvalificerad rådgivning.

Slutsatsernas implikationer för företagen

Eftersom företagen strävar efter att utveckla sin rådgivning till kunderna kan det tänkas att problematiken kring den delade produkten kan bli aktuell i framtiden. Det kan vara en svår balansgång för företagen att styra sin organisation på det byråkratiska sätt som krävs för att effektivisera verksamheten och säkerställa att materialet som produceras är korrekt, och samtidigt skapa en atmosfär som uppmuntrar initiativtagande och nytänkande.

För att möjliggöra utveckling av mer avancerad rådgivning måste företagen anpassa sin styrning och processer till att bli mer rådgivningsbaserade. Ett sätt att göra detta på är att dela upp arbetet mellan konsulterna där vissa konsulter arbetar standardiserat och effektivt med det löpande arbetet medan andra konsulter enbart fokuserar på rådgivningen. En uppdelning av arbetet mellan konsulterna görs i dagsläget genom de olika konsultkategorierna men företagen borde uppmuntra de kundansvariga att enbart arbeta med rådgivning. Detta kan göras genom att sänka deras debiteringskrav ytterligare och införa bonussystem som ger incitament för merförsäljning av rådgivning.

6. Problematisering

6.1 Kritik av studiens metod och genomförande

Reliabiliteten bestäms av hur mätningen har utförts och hur noggranna författarna har varit vid bearbetningen av informationen medan validiteten är beroende av vad som har mätts och om detta är tydligt formulerat i syfte och frågeställning (Patel & Davidson, 2003). Reliabiliteten i uppsatsen påverkas av att intervjuer har använts vid empiriinsamlingen. Eftersom tiden inte har funnits för att träffa hela organisationen är det möjligt att vissa åsikter som har framförts inte återspeglar vad hela företaget anser. En god bild av företagen har dock fått genom att personer på olika nivåer har intervjuats och en liknande bild av organisationen har framställts av intervjuobjekten. Reliabiliteten påverkas av att intervjupersonerna inte alltid framför vad de faktiskt anser utan snarare vad företaget vill att de ska säga i vissa frågor. Detta framkommer exempelvis genom att en konsult har bett sin chef att godkänna protokollet från intervjun. Detta är dock ett allmänt problem som uppkommer när intervjuer används som informationsinsamlingsteknik och något som har beaktats när materialet har bearbetats.

En risk med uppsatsens forskningsobjekt är att företagen har skiljt sig åt vad gäller storlek och huvudsakliga fokusområde. Företag A är ett renodlat redovisningsföretag medan företag B och C huvudsakligen är revisionsbolag med en redovisningsavdelning. Företagen anses dock jämförbara eftersom de erbjuder samma typ av tjänster och ser varandra som konkurrenter.

Jämförbarheten mellan företagen kan ifrågasättas genom att bättre kontakt har funnits med ett av företagen och emellanåt har uppfattningen varit att konsulterna där har svarat mer ärligt på frågorna. Detta har tagits i beaktande genom ett kritiskt förhållningssätt under intervjuerna och genom observation och tolkning av intervjuobjektens svar.

6.2 Kritik av uppsatsens slutsatser

En nackdel med att göra en kvalitativ fallstudie är att den tenderar att såväl förenkla samt överdriva faktorer i en situation. Detta kan leda läsaren att tro att studien är en redogörelse för hela det undersökta fenomenet och dra felaktiga slutsatser (Merriam, 1994). Det bör därför poängteras att slutsatserna endast grundar sig på tre företag i branschen och kan således inte appliceras på samtliga företag. Tydliga likheter kan dock skönjas mellan fallstudieobjekten, något som talar för att slutsatserna till viss del kan generaliseras på andra företag inom samma bransch.

6.3 Framtida forskning

I dagsläget efterfrågar inte kunderna den analytisk rådgivning som beskrevs i uppsatsens inledande skede utan rådgivningen är standardiserad. Det skulle, om så var fallet, vara svårt för företagen att standardisera arbetet och vara kostnadseffektiva samtidigt som att rådgivningen skulle innebära att företagen skulle behöva vara mer flexibla gentemot kunderna. Det skulle därför vara intressant att göra en liknande undersökning längre fram när revisionsplikten har avskaffats. Detta kommer troligtvis att innebära att redovisningsföretagen får ett större ansvar i rådgivningen gentemot kunderna vilket kan innebära att redovisningsföretagen måste ändra sitt styrsätt. En ny undersökning med samma syfte skulle därmed kunna få andra slutsatser.

Litteraturförteckning

Litteratur

- Abernethy, M., Brownell, P., 1997. *Management control systems in R&D organizations*, Accounting, Organisations and Society, Vol. 22, Nr 3, s 233-248.
- Alvesson M., Sköldberg K., 1994. *Tolkning och reflektion – vetenskapsfilosofi och kvalitativ metod*, Studentlitteratur, Lund.
- Augustson, M., Sten, V., 1999. *Outsourcing av IT-tjänster*, Industrilitteratur, Uddevalla.
- Backman, J., 2008. *Rapporter och uppsatser*, Studentlitteratur, Narayana Press, Danmark.
- Das, T. K., Teng, B-S., 2001. *Trust, Control, and Risk in Strategic Alliances: An integrated Framework*, Organizations Studies, Vol. 22, Nr 2, s 251-283.
- Dekker, H., 2003. *Control if inter-organizational relationships: evidence on appropriate concerns and coordination requirements*, Accounting, organizations and Society, Vol. 29, Nr 1, s 27-49.
- FAR-SRS, 2008. *Standarder för redovisningskonsulter – REKO*, FAR SRS Förlag AB, Stockholm.
- Langfield – Smith, K., Smith, D., 2003. *Management control systems and trust in outsourcing relationships*, Management Accounting Research, Vol. 14, Nr 3, s 281-307.
- McIvor, R., 2005. *The outsourcing process*, Cambridge University Press, New York.
- van der Meer – Koositra, J., Vosselman, E., 2000. *Management control of inter-firm transactional relationships: the case of industrial renovation and maintenance*, Accounting, Organizations, Society, Vol. 25, Nr 1, s 51-77.
- Merriam, S., 1994. *Fallstudien som forskningsmetod*, Studentlitteratur, Lund.
- Ouchi, W., 1979. *A conceptual framework for the design of organizational control mechanisms*, Management Science, Vol. 25, Nr 9, s 833-848.
- Ouchi, W., 1980. *Markets, Bureaucracies and Clans*, Administrative Science Quarterly, Vol. 25, Nr 1, s 129-141.
- Perrow, C., 1970. *Organizational analysis: A sociological view*, London.
- Saunders, M., Lewis, P., Thornhill A., 2007. *Research Methods for Business Students*, 4th edition, Prentice Hall, Spanien.
- Speklé, R., 2001. *Explaining management control structure variety: a transaction cost economics perspective*, Accounting, organization and society Vol. 26, Nr 4-5, s 419-441.
- Trost, J., 2008. *Att skriva uppsats med akribi*, 3 uppl, Studentlitteratur, Malmö.

Widener, S., Selto, F., 1999. *Management control systems and boundaries of the firm: Why do firms outsource internal auditing activities?*, Journal of Management Accounting Research, Vol. 11, s 45.

White, T., 2001. *Finance & accounting outsourcing: The solution for the new economy*, AFP Exchange, Vol. 21, Nr 1, s 50.

Withey, M., Daft, R., Cooper, W., 1983. *Measures of Perrow's Work Unit technology: An Empirical Assessment and a New Scale*, Academy of Management Journal, Vol. 26, Nr 1, s 45-63.

Yin R.K., Robert, K., 2003. *Case Study Research* 3rd edition, Sage publications. London.

Material utgivet av företagen

Internt material 1: *Kundprocessen*, Företag A

Internt material 2: *Nya vägar till bättre ekonomi- och redovisningstjänster*, Företag A

Internt material 3: *Balanserat styrkort 2008-2009*, Företag B

Internt material 4: *Företag B – vi hjälper våra kunder att bli framgångsrika*

Internt material 5: *Företagspresentation - Vi brinner för att hjälpa företag och entreprenörer att växa och utvecklas*, Företag C

Internt material 6: *Låt oss ta hand om företagets ekonomifunktion*, Företag C

Internt material 7: *Uppdragsplan*, Företag C

Internetkällor

Innetrenden: Lägg ut!, Affärsvärlden, 2005-05-31.

(<http://www.affarsvarlden.se/hem/nyheter/article267508.ece>)

www.foretag2.se, 2009-04-02

Intervjuer

Intervju 1, Affärsområdeschef, Företag A, 2009-03-23

Intervju 2, Konsult, Företag A, 2009-03-26

Intervju 3, Konsult, Företag A, 2009-03-30

Intervju 4, Gruppchef, Företag A, 2009-04-06

Intervju 5, Gruppchef, Företag A, 2009-04-16

Intervju 6, Gruppchef, Företag A, 2009-04-23

Intervju 7, Regionchef Stockholm, Företag B, 2009-03-05

Intervju 8, Gruppchef, Företag B, 2009-03-25

Intervju 9, Konsult, Företag B, 2009-03-23

Intervju 10, Senior Consultant, Företag C, 2009-03-06

Intervju 11, Affärsområdeschef i Stockholm, Företag C, 2009-04-16

Intervju 12, Konsult, Företag C, 2009-04-23

Bilaga

Här följer en sammanställning av de frågor som har använts som utgångspunkt vid intervjuerna. Frågorna har sedan anpassats utifrån intervjupersonens befattning.

Intervjufrågor

- Vad tycker du att ditt företag står för? Konkurrensfördelar, styrkor?
- Hur ser strukturen ut på företaget/avdelningen?

- Vilken typ av kunder har ni?
- Vilken storlek är dessa bolag?
- Hur många kunder arbetar du med?
- Vilka tjänster erbjuder ni?
- Hur många av era kunder outsourcar ”kritiska” funktioner?
- Varför tror du att era kunder väljer att outsourca dessa funktioner?
- Vad är er viktigaste uppgift i kundrelationen?
- Vilka risker/problem kan uppkomma vid denna typ av outsourcing? Hur hanteras dessa?
- Hur arbetar ni för att vara ”aktiva medspelare” till kunderna (möten, informationskommunikation)?
- Hur stor del av arbetet består av rådgivning till kunden?
- Hur levereras rapporterna till kunderna?
- Är det vanligt att kunder utökar antalet funktioner för outsourcing ju längre samarbetet pågår?
- Mäter ni kundnöjdhet?

- Hur ser processen ut när ni får en ny kund?
- Används standardavtal?
- Vilket fokus läggs på kontraktsskrivandet?
- Finns det tydliga riktlinjer för hur en kund ska hanteras?
- Vilka delar av ert arbete kan standardiseras med hjälp av mallar? REKO?
- Kan alla kunder behandlas utifrån de mallar som finns?
- Hur säkerställs kvaliteten i företaget?
- Vad händer om det blir fel i redovisningen och det blir någon form av påföljd, vem tar ansvaret?
- Vilka processer anser ni behöver utvecklas för att bättre möta kundernas behov?
- Samarbetar de olika avdelningarna inom företaget med varandra?
- Vem kan du vända dig till med frågor/problem?

- Arbetar ni med budget?
- Arbetar ni med finansiella mål? Vilka och vem fastställer dessa?
- Hur följs budgeten upp?
- Vilka är konsekvenserna om budgeten inte uppnås?
- Hur ofta har ni utvecklingssamtal med de anställda?
- Hur ofta får du kontinuerliga rapporter för hur din avdelning ligger till i jämförelse med budget?
- Finns det något bonusprogram?

- Hur bestäms en konsults arbetsområde?
- Hur ser kompetensutvecklingen ut?
- Håller medarbetare interna kurser för övriga medarbetare?
- Hur skulle du beskriva kulturen på företaget?