

Om kontrol med de administrative funktioner

Nogle principielle betragtninger

Af Palle Hansen

Med den betydningsfulde og stadig omsiggribende rationalisering af *de administrative funktioners* arbejde melder spørgsmålet sig om kontrol — især med kontorarbejdets effektivitet — som et aktuelt problem.

Det er imidlertid tydeligt, at det, der igennem årene under og efter sidste verdenskrig først og fremmest har interesseret praktikere og teoretikere, har været *analyse- og planlægningsproblemerne*, medens kontrolprincipper og ikke mindst kontrolteknik naturligt er skubbet i baggrunden til senere behandling.

Med hensyn til de administrative funktioners ydelser gælder det, at langt den væsentligste interesse knytter sig til kontrollen med den menneskelige arbejdsindsats. Som bekendt andrager omkostningsposten: Gager og lønninger ofte 80—90 % af samtlige omkostninger tilknyttet de administrative funktioner. De skriftlige rapporter, der benyttes ved kontrollen, er derfor som hovedregel oversigter over personalets arbejdstid, udarbejdet ved hjælp af kontrolstemplingsure, dels i form af totaloversigter for den tid, de respektive funktionærer har været beskæftiget i virksomheden, og dels (men mere sjældent) tidsoversigter over forløbet af de i perioden behandlede ordrerutiner tilrettelagt på lignende måde som kontrollen med anvendt tid i produktionen.

Hos Nystromer¹⁾ findes eksempler på forskellige hjælpemidler, der giver mulighed for fremstilling af sådanne skriftlige rapporter. Med hensyn til kontrol af *arbejdsforløbet* på kontoret anvises således brugen af *nummerkontrol* og forskelligt farvede *formularer* for hver »ordre« (ærinde) suppleret med brugen af *tidsstemplingsur* eventuelt et *ticketographsystem*.

Skriftlige rapporter over *maskiners udnyttelse* kan udarbejdes ved hjælp af centralapparater (centralographer), der for kontorarbejdets vedkommende kan tages i brug over for helautomatiske maskiner,

¹⁾ Kontorsorganisation, Stockholm 1948, side 378 ff

Om kontrol med de administrative funktioner

Nogle principielle betragtninger

Af Palle Hansen

Med den betydningsfulde og stadig omsiggribende rationalisering af *de administrative funktioners* arbejde melder spørgsmålet sig om kontrol — især med kontorarbejdets effektivitet — som et aktuelt problem.

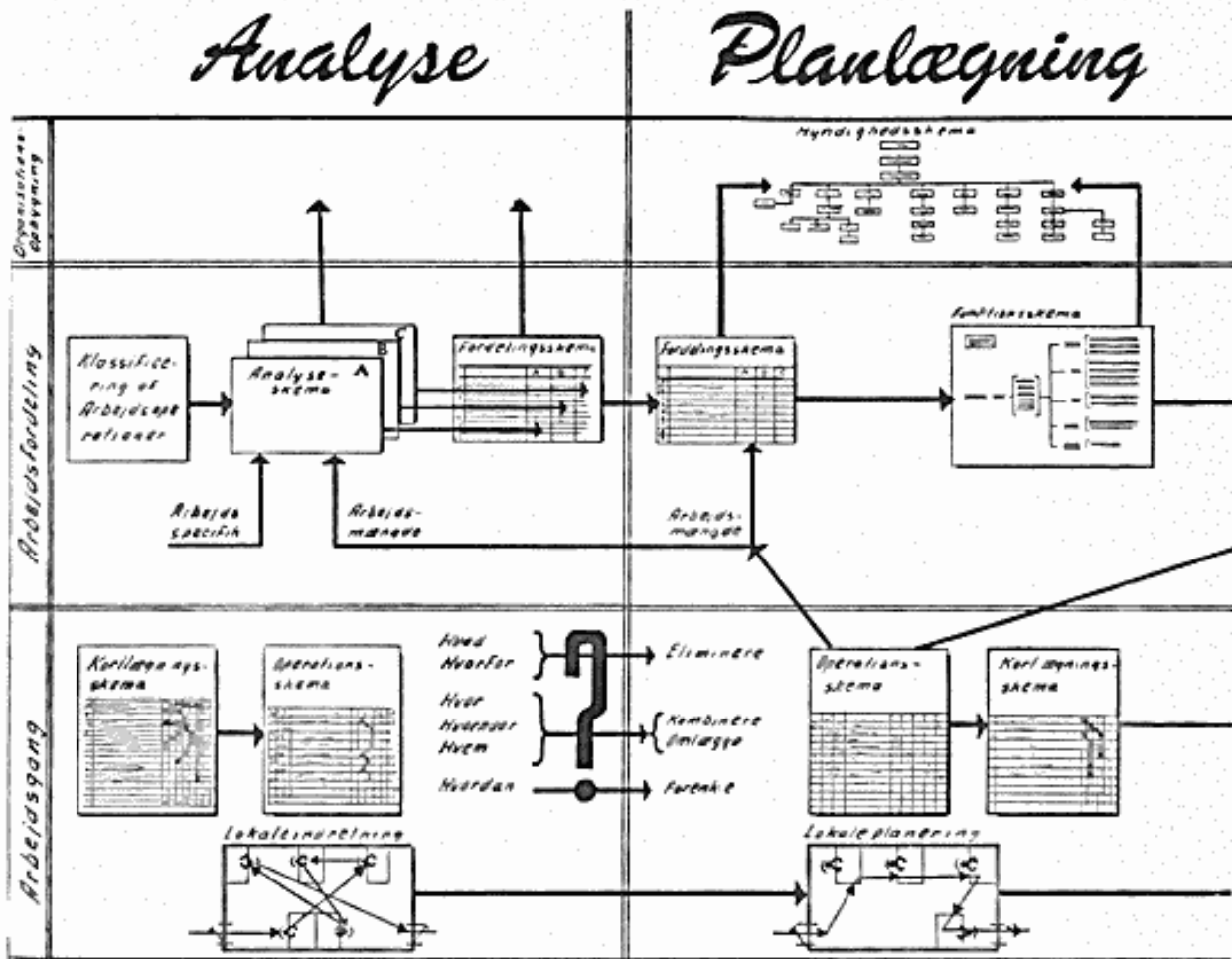
Det er imidlertid tydeligt, at det, der igennem årene under og efter sidste verdenskrig først og fremmest har interesseret praktikere og teoretikere, har været *analyse- og planlægningsproblemerne*, medens kontrolprincipper og ikke mindst kontrolteknik naturligt er skubbet i baggrunden til senere behandling.

Med hensyn til de administrative funktioners ydelser gælder det, at langt den væsentligste interesse knytter sig til kontrollen med den menneskelige arbejdsindsats. Som bekendt andrager omkostningsposten: Gager og lønninger ofte 80—90 % af samtlige omkostninger tilknyttet de administrative funktioner. De skriftlige rapporter, der benyttes ved kontrollen, er derfor som hovedregel oversigter over personalets arbejdstid, udarbejdet ved hjælp af kontrolstemplingsure, dels i form af totaloversigter for den tid, de respektive funktionærer har været beskæftiget i virksomheden, og dels (men mere sjældent) tidsoversigter over forløbet af de i perioden behandlede ordrerutiner tilrettelagt på lignende måde som kontrollen med anvendt tid i produktionen.

Hos Nystromer¹⁾ findes eksempler på forskellige hjælpemidler, der giver mulighed for fremstilling af sådanne skriftlige rapporter. Med hensyn til kontrol af *arbejdsforløbet* på kontoret anvises således brugen af *nummerkontrol* og forskelligt farvede *formularer* for hver »ordre« (ærinde) suppleret med brugen af *tidsstemplingsur* eventuelt et *ticketographsystem*.

Skriftlige rapporter over *maskiners udnyttelse* kan udarbejdes ved hjælp af centralapparater (centralographer), der for kontorarbejdets vedkommende kan tages i brug over for helautomatiske maskiner,

¹⁾ Kontorsorganisation, Stockholm 1948, side 378 ff



f. eks. hulkortmaskiner og adressografanlæg og over for bogførings- og skrivemaskiner.

De moderne fremgangsmåder ved arbejdsforenkling af kontorarbejdet har imidlertid vist, at når det gælder kontrollen med kontorarbejdets effektivitet, må man skride til mere dybtgående fremgangsmåder. I særdeleshed er der peget på, at man må have kendskab til de på kontoret forekommende forskellige *arbejdsoperationer* og den dertil medgående *plan arbejdstid*, således at skriftlige rapporter over faktiske antal operationer og faktisk medgået tid kan udarbejdes og stilles over for planstørrelserne.

Grundprincippet i arbejdsforenklingsteknikken er vist i fig. 1, der udgør et udsnit af et principskema først udarbejdet af Ekonomisk Företagsledning A/B, Stockholm.¹⁾ Her vist i en af Dansk Organisations-Institut bearbejdet form.

¹⁾ Se Stig Harlegård: Hur kan industrins administrationskostnader minskas? Affars-ekonomi Nr. 6, 1948, side 313 ff.

Heraf fremgår, at vægten ved analyse og planlægningsarbejdet lægges på kendskabet til *arbejdsoperationerne*. Det første led i forenklingsprocessen går således ud på som et led i analysen at klassificere arbejdet i de inden for den enkelte administrative funktion forekommende arter af operationer.

Eksempelvis kan et ekspeditionskontors arbejde klassificeres i følgende operationer:

A. Udskrivning af formularer

1. Telefonordrer
2. Restordrer
3. Fakturaer
4. Kreditnotaer
5. Rekvisition på varer for leverandører
6. Fragtsedler

B. Notering i bøger og statistik

1. Notering i ordrebog
2. Notering i salgsbog
3. Notering i lagerkartotek
4. Notering i kundestatistik

C. Prisansættelse- og udregningsarbejde

1. Prisansættelse
2. Udregning af fakturaer
3. Fragtberegninger

D. Kontrolarbejde

1. Kontrol af ordrer
2. Kontrol af bestillinger
3. Kontrol af udgåede fakturaer

E. Arkivering og registreringsarbejde

1. Ordreregistrering
2. Sortering af fakturaer
3. Sortering af fakturaer
4. Arkivering af fakturaer

Ved analysen konstateres i analyseskemaer for hver person antallet af operationer i den betragtede periode og den tid, der medgår gennemsnitlig pr. operation. Arbejdets fordeling på kontorets funktionærer anføres i fordelingsskemaet.

Arbejdsgangen beskrives i et *kortlægnings-skema* og i et *operations-skema*, hvorefter selve arbejdsforenklingen planlægges gennem eliminering, kombinerings og omlægning.

Herefter kan nye operationsskemaer og kortlægnings-skemaer udarbejdes, og ny planarbejds-mængde og -tid budgetteres og indsættes i et *planfordelings-skema* med det formål at *placere ret mand på ret plads* og *centralisere* arbejdsoperationerne i videst muligt omfang.

Herefter kan eventuelt nye *funktionsskemaer* og *myndighedsskemaer* udarbejdes.

Ved fremover på statisk måde at registrere antallet af faktisk udførte arbejdsoperationer, medgået tid, og hvilke personer der har udført arbejdet og sammenligne disse oplysninger med planfordelings-skemaet kan en yderst værdifuld kontrol med arbejds-effektiviteten og arbejdsfordelingen gennemføres.

Man kan over for forslaget om registrering af antal operationer indvende dels, at det kan medføre et for stort arbejde, og dels, at det kun er muligt at spalte arbejdet op i normoperationer for ganske enkelte kontorfunktioner. Overfor den første indvending kan det — på baggrund af indvundne erfaringer — anføres, at arbejdet med indsamling af statistisk materiale vedr. antal operationer som regel ikke er så omfattende, som man ofte forestiller sig det. Det drejer sig i mange tilfælde om at konstatere udskrivninger, noteringer o. l. af i forvejen fortløbende nummererede formularer, posteringer o. s. v.

Hvad angår antallet af kontorfunktioner, der kan underkastes sådan kontrol, går erfaringen i retning af, at med undtagelse af egentlige top-ledelsesafdelinger vil størsteparten af de administrative funktioners arbejde ved nærmere analyse vise sig at bestå af få eller flere karakteristiske arbejdsrutiner, der igen kan opløses i bestemte, typiske og i tid målelige operationer.

Nu er det imidlertid en kendt sag, at uanset hvor omfattende og detailleret sådanne statistiske oversigter udarbejdes, lider disse rapporter dog som regel af den svaghed, at ledelsen ikke alene ved hjælp heraf kan være sikker på at få et *sanlet overblik* over driftsindsatsen og driftsresultatet.

Fra produktionskontrollen har vi lært, at først gennem en aktiv omkostningskontrol, hvilket som hovedregel vil sige den form for skriftlige rapporter, der går under navn af *kortperiodiske regnskabs-mæssige resultatopgørelser* og dertil hørende *analyser*, vil virksomhedsledelsen kunne være helt sikker på, at kontrollen bliver tilstrækkelig aktiv.

Spørgsmålet er nu, om det interne regnskabsvæsen og dets kontrolprincipper kan tages i brug over for administrationsomkostningerne.

De almindelig kendte, moderne fremgangsmåder for omkostningskontrol karakteriseres som bekendt af, at omkostningerne fordeles, analyseres og kontrolleres

- 1) artsvis
- 2) på funktioner (omkostningssteder) og
- 3) pr. objekter (omkostningsbærere).

Kontrol ved periodisk konfrontation af påløbne omkostninger, grupperet efter arter, med budgetterede eller tidligere perioders omkostninger er som hovedregel en for grov og utilfredsstillende kontrolmetode, der uden tvivl også med hensyn til administrationsomkostningerne vil være utilstrækkelig.

Man må sikkert i langt de fleste tilfælde søge omkostningerne kontrolleret *pr. funktion*, således som tilfældet er for produktions- og salgsmkostningernes vedkommende. Den administrative afdeling kan inden for samme virksomhed udover topledelse eksempelvis spænde over følgende forskellige kontorfunktioner, hvis omkostninger det vil være af interesse at analysere og kontrollere for hvert kontor for sig:

Økonomikontor,
 Organisationsafdeling,
 Driftskontor,
 Indkøbskontor,
 Lagerkontor,
 Lønningskontor,
 Interessekontor,
 Ekspeditionskontor,
 Korrespondancekontor,
 Revisionsafdeling og
 Regnskabsafdelingens funktioner:
 Forretningsbogføring,
 Driftsbogføring,
 Kalkulationskontor,
 Statistikkontor,
 Budgetteringsafdeling.

Set ud fra et regnskabsmæssigt synspunkt er det karakteristisk, at de administrative funktioner tilhører kategorien *hjelpeafdelinger*¹⁾, hvorved forstås omkostningssteder, der samler regnskabet med påløbne omkostninger og præsterede ydelser for de funktioner, der er

¹⁾ En almindelig opdeling af f. eks. den industrielle virksomheds omkostningssteder skelner mellem hovedafdelinger og hjelpeafdelinger. Hovedafdelinger kan grupperes i indkøbsafdelinger, produktive afdelinger og salgsafdelinger. Hjelpeafdelinger deles i fælles hjelpeafdelinger og hovedafdelingers hjelpeafdelinger.

oprettet for at levere ydelser *til andre afdelinger* inden for virksomheden, men ikke for direkte at beskæftige sig med produktion eller salg af virksomhedens produkter.

Muligheden af og interessen for at søge administrationsomkostningerne kontrolleret ved hjælp af en fordeling pr. objekt (produkt) falder hermed principielt bort, og den regnskabsmæssige kontrol må søges etableret i regnskabet med omkostningsstederne.

Her bliver spørgsmålet, hvor gennemført omkostningskontrollen kan blive og bør være. Som forud bemærket er den væsentligste omkostningspost gager til personalet. Andre vigtige poster er afskrivning, rente og vedligeholdelse af maskinelle hjælpemidler samt kontorrekvisitter (formularsystemer, brevpapir, kartotek kort o. l.).

Interessen vil således samle sig om en regnskabsmæssig kontrol med 1) personalets arbejds effektivitet og 2) maskiners udnyttelse samt med 3) forbruget af kontorrekvisitter.

Ved omkostningsfordelingen synes det derfor af mindre interesse at fordele andel i topledelse o. a. fællesomkostninger på administrationsfunktionerne.

Iøvrigt bør naturligvis oprettelse af antal omkostningssteder være nøje afstemt med de linier for ansvarlighed og kompetence, der er nedlagt i virksomhedens organisationsplan, men der gør sig dog det særlige forhold gældende, at man uden tvivl må foretage en omkostningsspaltning inden for de enkelte funktioner i overensstemmelse med det antal forskelligartede operationer, kontoret udfører. Denne fordeling og omkostningskontrol ligner principielt den, der udøves inden for et produktionsomkostningssted, hvortil der er knyttet maskiner og arbejdspladser med forskellig ydeevne (maskin- og pladstillæg).

I større virksomheder må man endvidere regne med, at der kan forekomme kontorfunktioner, der fungerer som hjælpeafdelinger alene for andre kontorfunktioner, hvorved der vil forekomme en særlig omkostningsfordeling fra disse hjælpeafdelinger til de modtagende kontorer. Det kan f. eks. gælde maskinskrivningsstuer, stenograf- og dikteringskontorer etc.

Omkostningskontrollen kan nu forme sig som en *efterkalkulation af omkostning pr. operation* inden for de respektive afdelinger til sammenligning med de budgetterede satser eller satser beregnet på basis af tidligere perioders omkostninger. Man kan også tilstræbe kontrol ved hjælp af *standards* i overensstemmelse med standardomkostningskontrollens princip.

Afd. A:		Gager (pay roll)	Husleje (space)	Afskrivninger (equipment)	Indirekte omk.	Interne overførsler (Ydelser imellem afd.)	Hjælpefunktioners total	Stenografi	Maskin- skrivning	Kalkulations- og Beregningsafdeling	Total	Base	Over- eller underdækning	Akkumuleret over- eller underdækning
Operation	1		X	X	X	X		X		X	X	X	X	X
»	2	X	X	X	X	X			X		X	X	X	X
»	3	X	X	X	X			X			X	X	X	X
»	4	X	X	X	X	X		X	X	X	X	X	X	X
»	5	X	X	X	X			X	X	X	X	X	X	X
»	6	X	X	X	X	X					X	X	X	X
Total Afd. A:														
Afd. B:														
Operation	1	X	X	X	X			X		X	X	X	X	X
»	2	X	X		X	X		X	X	X	X	X	X	X
»	3	X	X	X	X			X			X	X	X	X
»	4	X	X	X	X						X	X	X	X
Total Afd. B:														
Afd. C:														
Operation	1	X	X	X	X			X	X	X	X	X	X	X
»	2	X	X	X	X			X	X	X	X	X	X	X
»	3		X	X				X	X		X	X	X	X
»	4	X	X	X							X	X	X	X
Total Afd. C:														
o.s.v.														
Hjælpeafdelinger:								▲	▲	▲				
Stenografi	X	X	X	X	X	X							
Maskinskrivning	..	X	X	X	X	X	X							
Kalkulation og Beregning	X	X	X	X	X	X							

Fig. 2. Omkostningsfordelingsskema.

Som eksempel på en fremgangsmåde i slægt med nævnte *efterkalkulationsprincip* er i fig. 2 vist et omkostningsfordelingsskema (cost of operations data sheet) benyttet i The Jewel Tea Company Inc. og beskrevet af John H. MacDonald.¹⁾ I overensstemmelse med hvad foran er sagt, skelnes der inden for de enkelte administrative funktioner mellem et vist antal operationer (svarende til afdelingernes forskellige ydelser), hvortil de enkelte omkostningsarter eller grupper af omkostningsarter henføres enten ved direkte iagttagelse eller ved hjælp af

¹⁾ Office management, New York 1946, side 462. Skemaet er her vist i en noget omarbejdet form.

såkaldte fordelingsnøgler. Gager pålignes efter lønningslister, andel i husleje efter areal. Afskrivninger på maskinelle udstyr henføres til de funktioner, der gør brug heraf, og indirekte omkostninger, der er medtaget her, er fordelt efter afdelingens løn, areal etc.

De tre hjælpeafdelingens omkostninger fordeles på de forbrugende afdelinger ved hjælp af karakteristiske afregningssatser (for steno-grafi- og maskinskrivningsafdelingerne omkostning pr. linie, for be-regningsarbejdet pris pr. time).

Afdelingernes (og de enkelte operationsgruppers) omkostninger er herefter konfronteret med forkalkulerede omkostninger; i dette til-fælde udregnet som gennemsnitsomkostninger for de sidste seks måneder.

Denne fremgangsmåde siges at have haft udmærkede resultater til følge i retning af forøgelse af effektivitet og nedbringelse af omkost-ningerne.

En metode, der bygger på *standardomkostningskontrollens princip*, er bragt i anvendelse i The Meredith Publishing Company.¹⁾ Eksemplet beskriver omkostningskontrollen i korrespondanceafdelingen, hvor arbejdet er klassificeret som vist i fig. 3.

Operation analysis of the Correspondence Department

Routines	Class of work	Number and Name	operations					
			A Sort	B Look-up	C As-sign	D Dic-tate	E Proof & Sign	F File
1. Form letters	Class A	X						X
2. Form letters	Class B	X	X		X			X
3. Fill in letters	Class A	X			X		X	X
4. Fill in letters	Class B	X	X		X		X	X
5. Form paragraphs	Class A	X					X	X
6. Form paragraphs ..	Class B	X	X		X		X	X
7. Dictated letters	Class A	X				X	X	X
8. Dictated letters	Class B	X	X		X	X	X	X

Fig. 3.

Det fremgår heraf, at der forekommer 8 arbejdsrutiner, som med-fører 6 forskellige operationer, der indgår i varieret sammensætning i arbejdsrutinerne.

Fastsættelsen af standardsatser for hver operation sker ved omhyg-gelig budgettering af hver enkelt omkostningsart. F. eks. budgetteres gageomkostning pr. arbejdsoperation efter iagttagelse af foregående års antal ydelser og omkostninger som vist i fig. 4.

¹⁾ Anførte skrift side 471 ff

Operation A.

Month	Number Units	Pay roll Cost	Number Hours	Pro- duction per Hour	Wage Cost per Hour	Wage Cost per M Units
January	160.000	\$ 1.989.00	3.900	41,0	\$ 0.51	\$ 12.43
February	155.000	1.930.00	3.860	40,0	50	12.45
March	145.000	1.842.12	3.612	40,1	51	12.70
April	140.000	1.855.00	3.500	40,0	53	13.25
May	140.000	1.836.00	3.600	38,8	51	13.11
June	125.000	1.435.85	3.055	40,9	47	11.48
July	120.000	1.445.25	3.075	39,0	47	12.04
August	120.000	1.457.00	3.100	38,7	47	12.14
September	135.000	1.666.82	3.450	39,1	48	12.34
October	140.000	1.750.00	3.500	40,0	50	12.50
November	150.000	1.938.00	3.800	39,5	51	12.92
December	170.000	2.104.96	4.048	42,0	52	12.38
Total:	1.700.000	\$ 21.250.00	42.500	40,0	\$ 0.50	\$ 12.50
New standard				42,0	\$ 0.50	\$ 11.90

Fig. 4.

For stenografikontoret foretages særskilt budgettering af omkostningerne for hver af de rutiner, der kræver stenografisk assistance, medens øvrige variable omkostninger indarbejdes i standardsatsen med en enhedspris pr. afsendt brev. Faste omkostninger indgår i satsen med 25 % af gageomkostninger i h. t. budgettering af de totale omkostninger for året. Totalbudgettering af standardomkostninger pr. operation får herefter udseende som vist i fig. 5.

På grundlag af periodens virkelige antal operationer multipliceret med operationernes standardomkostning vil det herefter være muligt at beregne udsving mellem planomkostninger og faktiske omkostninger, og ved hjælp af kendskabet til standardomkostningernes sammensætning kan disse udsving spaltes, således at de betydningsfulde effektudsving træder frem.

Fremgangsmåden er her principielt den samme, som bringes i anvendelse på andre områder inden for det interne regnskabsvæsen.

Resultatet af at tillempe standardomkostningskontrollens princip inden for de administrative funktioner er beskrevet af virksomhedens direktør med følgende ord: »Very few installations in our clerical organization have had such far-reaching results as the costing plan. Due to many other improvements made during the same period, such as scheduling, time and motion studies, procedure analyses and so on, it is extremely difficult to determine the dollar — and — cents value of the cost control plan itself. A short time ago a check-up made of the work done in the largest single clerical unit showed that the

Standard Cost Computation.
Class of Letters.

Cost Item	Form letters		Fill Ins		Form Paragraphs		Dictated Letters	
	A	B	A	B	A	B	A	B
Pay roll								
Oper. A.—Sort	\$11,90	\$11,90	\$11,90	\$11,90	\$11,90	\$11,90	\$11,90	\$11,90
Oper. B.—Look up		25,00		25,00		25,00		25,00
Oper. C.—Assign		22,70	22,70	22,70		22,70		22,70
Oper. D.—Dictate							50,00	50,00
Oper. E.—Proof and sign			4,15	4,15	4,15	4,15	4,15	4,15
Oper. F.—File	2,50	2,50	2,50	2,50	2,50	2,50	2,50	2,50
Total wage	\$14,40	\$62,10	\$41,25	\$66,25	\$18,55	\$66,25	\$68,55	\$116,25
Other variables ¹⁾								
Stenographic cost			\$9,50	\$9,50	\$40,86	\$40,86	\$45,00	\$45,00
Postage, telephone and telegraph	\$22,50	\$22,50	22,50	22,50	22,50	22,50	22,50	22,50
Supplies	5,88	5,88	5,88	5,88	5,88	5,88	5,88	5,88
Repairs and maintenance	52	52	52	52	52	52	52	52
Sundry expence	26	26	26	26	26	26	26	26
Total other variable	\$29,16	\$29,16	\$38,66	\$38,66	\$70,02	\$70,02	\$74,16	\$74,16
Total variable	43,56	91,26	79,91	104,91	88,57	136,27	142,71	190,41
Total fixed ²⁾	3,60	15,53	10,31	16,56	4,64	16,56	17,14	29,06
Standard cost	\$47,16	\$106,79	\$90,22	\$121,47	\$93,21	\$152,83	\$159,85	\$219,47

Note — (1) Based on number of letters — 1,920,000; (2) Based on pay roll of \$104,000

Fig. 5.

same volume was handled with 25 per cent less help than a year ago. To what extent the costing plan has been responsible for this showing, no one can tell, but there is no doubt that it is one of the major causes.

Foran er — i kortfattet form — beskrevet princippet i nogle af de fremgangsmåder for kontrol med de administrative funktioner, der formentlig fremover vil kunne vinde indpas i erhvervsvirksomhederne.

Uden tvivl vil det vare længe, inden regnskabsmæssig kontrol ved hjælp af standards på dette område vinder indpas i større kredse, men dette hjælpemiddel vil sikkert på langt sigt vise sig at være det mest effektive.

I den nærmeste tid vil man formentlig i mange erhvervsvirksomheder, hvor kontorrationalisering gennemføres, få øjnene op for betydningen af periodisk at udarbejde statistiske oversigter over antal

udførte arbejdsoperationer og deres fordeling på kontorets funktionærer. Herved lægges grunden til den videregående omkostningskontrol. På denne måde vil man uden tvivl nå frem til resultater, der under alle omstændigheder er væsentligt mere værdifulde i kontrolmæssig henseende end det, man har opnået ved hjælp af de ofte nødvendige fremgangsmåder, man i dag almindeligvis benytter i erhvervslivet.

For produktionsomkostningerne gælder det, at kontrolmetoderne er blevet forfinet efterhånden ved en gensidig vekselvirkning mellem teori og praksis. En tilsvarende udviklingsproces vil man — med den interesse de administrative funktioners arbejde nu vies — formentlig også komme til at opleve med hensyn til administrationsomkostningerne.