

$$x = \frac{2 km + 1}{n}$$

hvor x er tallet på de fornødne årlige ny-antagelser, k = antallet af ansatte, der søger forfremmelse ved at få ansat underordnede, l = differencen mellem ansættelses- og pensionstidspunkterne, m = det antal arbejdstimer, der går med til at ekspedere interne sager indenfor ministeriet og n = antallet af reelle sager, der behandles.

Indenfor gruppelæren er det også lykkedes Parkinson at komme til et exakt resultat, der udtrykkes matematisk. Resultaterne er nået ved forskning på Det Komitologiske Institut, og det siges, at formelen oven i købet allerede er almindeligt anerkendt af eksperter på dette felt. Formelen, der angiver ineffektivitetskoefficienten under visse simple forudsætninger, lyder:

$$x = \frac{m^0 (a \div d)}{t + p \sqrt{b}}$$

hvor x er antal medlemmer, der skal være effektivt til stede i det øjeblik, det bliver indlysende muligt for ministeriet eller komiteen at udrette noget, m = faktisk tilstedeværende antal medlemmer, 0 = det antal medlemmer, der påvirkes af oppositionsgrupper, a = medlemmernes gennemsnitlige alder, d = distancen i centimeter mellem de to længst fra hinanden siddende medlemmer, t = den siden regeringen eller komiteens nedsættelse forløbne tid i år, p = formandens tålmodighed målt efter Peabody-metoden og b = gennemsnittet af de tre ældste medlemmers blodtryk taget umiddelbart før mødet begynder.

Parkinson siger selv i bogen: „Fuldkommenhed er som bekendt endelighedens kulmination. Derefter er kun døden tilbage“. Læs bogen, og kun døden vil være tilbage. Sandsynligvis latterdøden.

Werner Bachmann.

Leif H. Skare og Olav Harald Jensen: **Kostnadsregnskab og bokføring i industrien.** J. W. Cappelens Forlag, 1957. 332 s.

En ny skandinavisk lærebog i industrielt regnskabsvæsen er sikker på interesse og dette skulle i og for sig trække i retning af en kort anmeldelse. Når folk alligevel skal læse bogen, er der ingen grund til at ofre mange sider på anmeldelser.

I dette tilfælde er der efter anmelderens opfattelse tale om en bog, det er rart at have ved hånden også efter man har læst den som lærebog, idet den er opbygget på en sådan måde, at de enkelte afsnit kan læses uafhængigt af hinanden. Bogen fremtræder som en mellemting mellem en lærebog og en håndbog og med den for nyere regnskabsbøger så karakteristiske tilsætning af fundamental økonomisk teori.

Det der navnlig slår læseren af denne bog, er dens gennemførte neutralitet overfor de forskellige regnskabssystemer, den behandler. Forfatterne søger i hvert enkelt tilfælde at veje for og imod, hvilket giver indtryk af grundighed og fordomsfrihed. Og formålet med en lærebog må vel netop være at give den studerende en række muligheder, mellem hvilke han må vælge, når det gælder opstilling af et konkret regnskab eller andet, der har med „controllershship“ at gøre.

Den første trediedel af bogen er helliget en kort formålsdiskussion i relation til industricens regnskabsvæsen og en næsten 100 sider lang diskussion af omkostningsproblemer i det hele taget med specielt henblik på de enkelte omkostningsposter i en industrivirksomhed og disse omkostningers regnskabsmæssige aspekter. Strengt taget er den generelle omkostningsdiskussion vel noget der burde have fundet sted, inden man giver sig i kast med at føre regnskab, og i så fald hører disse 100 sider ikke hjemme i en lærebog i regnskabsvæsen. På den anden side,

$$x = \frac{2 km + 1}{n}$$

hvor x er tallet på de fornødne årlige ny-antagelser, k = antallet af ansatte, der søger forfremmelse ved at få ansat underordnede, l = differencen mellem ansættelses- og pensionstidspunkterne, m = det antal arbejdstimer, der går med til at ekspedere interne sager indenfor ministeriet og n = antallet af reelle sager, der behandles.

Indenfor gruppelæren er det også lykkedes Parkinson at komme til et exakt resultat, der udtrykkes matematisk. Resultaterne er nået ved forskning på Det Komitologiske Institut, og det siges, at formelen oven i købet allerede er almindeligt anerkendt af eksperter på dette felt. Formelen, der angiver ineffektivitetskoefficienten under visse simple forudsætninger, lyder:

$$x = \frac{m^0 (a \div d)}{t + p \sqrt{b}}$$

hvor x er antal medlemmer, der skal være effektivt til stede i det øjeblik, det bliver indlysende muligt for ministeriet eller komiteen at udrette noget, m = faktisk tilstedeværende antal medlemmer, 0 = det antal medlemmer, der påvirkes af oppositionsgrupper, a = medlemmernes gennemsnitlige alder, d = distancen i centimeter mellem de to længst fra hinanden siddende medlemmer, t = den siden regeringen eller komiteens nedsættelse forløbne tid i år, p = formandens tålmodighed målt efter Peabody-metoden og b = gennemsnittet af de tre ældste medlemmers blodtryk taget umiddelbart før mødet begynder.

Parkinson siger selv i bogen: „Fuldkommenhed er som bekendt endelighedens kulmination. Derefter er kun døden tilbage“. Læs bogen, og kun døden vil være tilbage. Sandsynligvis latterdøden.

Werner Bachmann.

Leif H. Skare og Olav Harald Jensen: **Kostnadsregnskab og bokføring i industrien.** J. W. Cappelens Forlag, 1957. 332 s.

En ny skandinavisk lærebog i industrielt regnskabsvæsen er sikker på interesse og dette skulle i og for sig trække i retning af en kort anmeldelse. Når folk alligevel skal læse bogen, er der ingen grund til at ofre mange sider på anmeldelser.

I dette tilfælde er der efter anmelderens opfattelse tale om en bog, det er rart at have ved hånden også efter man har læst den som lærebog, idet den er opbygget på en sådan måde, at de enkelte afsnit kan læses uafhængigt af hinanden. Bogen fremtræder som en mellemting mellem en lærebog og en håndbog og med den for nyere regnskabsbøger så karakteristiske tilsætning af fundamental økonomisk teori.

Det der navnlig slår læseren af denne bog, er dens gennemførte neutralitet overfor de forskellige regnskabssystemer, den behandler. Forfatterne søger i hvert enkelt tilfælde at veje for og imod, hvilket giver indtryk af grundighed og fordomsfrihed. Og formålet med en lærebog må vel netop være at give den studerende en række muligheder, mellem hvilke han må vælge, når det gælder opstilling af et konkret regnskab eller andet, der har med „controllershship“ at gøre.

Den første trediedel af bogen er helliget en kort formålsdiskussion i relation til industricens regnskabsvæsen og en næsten 100 sider lang diskussion af omkostningsproblemer i det hele taget med specielt henblik på de enkelte omkostningsposter i en industrivirksomhed og disse omkostningers regnskabsmæssige aspekter. Strengt taget er den generelle omkostningsdiskussion vel noget der burde have fundet sted, inden man giver sig i kast med at føre regnskab, og i så fald hører disse 100 sider ikke hjemme i en lærebog i regnskabsvæsen. På den anden side,

har man ingen skade af en gang imellem at repetere de elementære ting, når man senere sidder og anvender bogen i virksomheden.

Fordelings- og bidragsregnskabet er behandlet i to velgørende korte afsnit, som giver det overblik, mange andre fremstillinger mangler. Men hvorfor adskille de to fundamentale afsnit med 50 sider om kalkulation?

Der er lagt vægt på en omfattende fremstilling af omkostningskontrollen gennem standards og der er et afsnit om udnyttelse af regnskabsdata og rapportafgivning. Det er værdifuldt også at få det sidste med i en elementær lærebog.

En gennemgang af forskellige kontoplaner undgår man ikke, når det hele skal med, heller ikke her.

De to forfattere er ikke overtroiske. Hvis de var det, ville de sikkert have haft betænkeligheder ved at indsætte et afsnit med tallet 13 og kalde dette lønsomhedskontrol. For for det første: hvad har virksomhedens forskellige politikker som produktpolitik, kundepolitik o. s. v. med regnskabsvæsenet at gøre, når bortses fra at regnskabsvæsenet skal levere data til formulering af og kontrol med politikkerne. For det andet: rentabilitetsproblemerne er så indviklede, at de ikke kan behandles i en elementær lærebog i regnskabsvæsenet.

Motiveringen for at tage lønsomhedskontrol ind giver forfatterne ved at sige, at denne drejer sig om regnskabsmæssige analyser, der går ud på „en jævnføring mellem omkostninger og indtægter for produktionen som helhed, enkelte produkter eller produktenheder, ordrer, distrikter, kundegrupper o. s. v.“ Altså sagt på en anden måde: rentabilitetsberegninger er en del af regnskabschefens opgave. Det er dog sikkert alligevel klogt at skelne mellem den rent registreringsmæssige opgave, regnskabsmanden har i henhold til et givet formål for regnskabsvæsenet, og det analysemæssige, som han ikke behøver at

bekymre sig om qua regnskabsmand. Regnskabsvæsenet skal jo blot give svar på de spørgsmål, ledelsen stiller til udarbejdelse af og kontrol med dens politik, og denne fastlægges forhåbentlig ikke af bogholderen.

Den anden indvending er forfatterne i og for sig enige i, eftersom de siger på s. 200 i fodnoten angående den mest lønsomme sammensætning af produktionen, at de ikke kan gå nærmere ind på disse indviklede problemer men blot kan slå fast: „Slike problemer lar sig ikke løse på vanlig måte som et regnestykke“. Videre siges det, at man i lineær programmering har et middel til at nærme sig den optimale fordeling.

Det kan ikke nægtes at lineær programmering i mange tilfælde er et anvendeligt middel i så henseende. Men en af de ting i. p. også kan bruges til er en ganske simpel og letfattelig fremstilling af, at hvis der kun findes een flaskehals i en produktion, som den forf. angiver i eksemplet side 197-98, så er produktionsfaktorenes sammensætning på forhånd givet if. de tekniske koefficienter og produktvalget er ikke noget økonomisk problem. Dette kan vel generaliseres derhen, at hvis der i en virksomhed findes een og kun een absolut knap faktor (i i. p.-sproget: at faktorens begrænslinie ligger længere inde mod origo end en hvilken som helst anden faktors) så er det ikke noget økonomisk problem at fordele produktionsfaktorerne, således at størst muligt total-dækningsbidrag opnås. Hvis man har størst muligt dækningsbidrag som målsætning kan man ved given afsætning og salgspris blot tage de produkter der har størst almindeligt dækningsbidrag pr. enhed, det er helt overflødigt at udregne dækningsbidrag i forhold til flaskehalsen.

For en ikke statisk betragtning kan det endog være vildledende at anvende denne een-knaphedsfaktoranalyse, som indebærer en fordeling af produktionen efter

dækningsbidrag pr. flaskehalsenhed, ganske simpelt fordi man opnår bedre økonomi ved at gøre alle faktorer lige knappe. Med en omskrivning af Newton, som skal have sagt noget i retning af: mål hvad måleligt er, og gør det måleligt som ikke er det, kunne man forme følgende læresætning: økonomisér med de økonomiske goder, og gør de økonomiske, som ikke er det i forvejen.

I ovennævnte eksempel kan man altså forøge nettofortjenesten ved at gøre den anden faktor relativt lige så knap som den første (eller i l. p.-sprog: forskyde den begrænsningslinie, der ligger længst væk fra origo til skæring eller berøring med den absolut knappes). Eller man kan gå den anden vej og forskyde den absolut knappe faktor ved nyinvestering til skæring eller berøring med den anden, for at blive i l. p.-sproget.

For at gøre lang tale kort: eksisterer der kun een knaphedsfaktor står man ikke overfor et problem, hvor man kan anvende økonomisk analyse for at få den optimale fordeling af produktionsfaktorerne, men dette fremgår ikke klart af afsnit 13.4: Den mest lønsomme sammensætning af produktionen, tværtimod.

Nu vil forfatterne måske hævde at denne kritik er en tilsnigelse, hvad den måske også er. De anvender nemlig cennaphedsfaktoranalysen på et tilfælde, hvor man ikke kan afsætte alt det af den mest lønsomme vare, som der kan produceres ved hjælp af den knappe faktor. Og i så fald er det jo rigtigt, at man først skal producere så meget af den vare, der er mest lønsom, som man kan sælge, dernæst så meget af den næste, som man kan sælge af den o. s. v. Men forfatterne gør ikke opmærksom på, at man i så fald indfører en flaskehals mere, nemlig salget af den pågældende vare. Og hvis man indfører afsætningen af de forskellige varer som knappe faktorer, er der ikke mere tale om een-knaphedsfaktoranalyse. I så fald må man – som det vist

hedder – gange op med mængdefaktoren. Dækningsbidraget pr. flaskehalsenhed er i sig selv altså et utilstrækkeligt mål med undtagelse af det tilfælde, hvor man kan afsætte alt det man kan producere af den mest lønsomme vare i virksomheden. Man skal så kun producere denne ene, hvilket giver bedst udnyttelse af flaskehalsen og derfor også størst dækningsbidrag pr. flaskehalsenhed.

Lad det blive ved dette ene hjertesuk, som forfatterne måske kan afvise med en henvisning til noget andet, de også har skrevet, for der står vitterligt meget i denne bog.

Måske skulle man opholde sig et øjeblik ved afsnit 13.8, hvor forf. diskuterer lønsomhedskontrollen og de løbende omkostningsregnskaber, som efter anmelderens mening er et særdeles vigtigt spørgsmål. Forf. konkluderer, at et bidragsregnskab som regel egner sig bedst som udgangspunkt for lønsomhedskontrollen. Det er anmelderen magtpåliggende at føre lønsomhedskontrollen derover hvor forf. slutter, nemlig til programmeringen og stille forf. det spørgsmål, hvorfor man ikke har lavet et par udkast til et regnskab, der løbende kan forsyne en virksomhed med data til programmeringsberegninger.

Anmelderen er enig med forf. i, at bidragsregnskabet sikkert hensigtsmæssigt kan danne udgangspunkt. Men kun hvis det kombineres med noget i retning af Vagn Madsens variabilitetsregnskab. Man kunne således tænke sig i omkostningsstatistikens forspalte at have omkostningsarterne opdelt i produkt-direkte og produkt-indirekte og hver af disse i variable, halvfaste og faste, samt have hovedet opdelt i „produkt 1-direkte“, „produkt 2-direkte“, „produkt n-direkte“, „produkt 1- og 2-direkte“ o. s. v. til „produkt 1- og 2- og . . . n-direkte“, herunder hver post opdelt i variable, halvfaste og faste. Det lyder voldsomt, men i hulkortbogholde-

riets tid er en sådan opspaltning, subsortering vel en smal sag.

Iøvrigt hvis man vil knytte økonomiberegninger til regnskabet kunne man passende spekulere over, hvor meget det kan betale sig at ofre på sit regnskab som informationskilde i forhold til de oplysninger man kan få ud af det, herunder hvilke besparelser en programmering af produktionen kan give ved at investere et vist beløb i et regnskab, der kan stille de oplysninger til rådighed, man har brug for til sådanne beregninger.

Erik Johnsen.

Håndbog i regnskabsvæsen, redigeret af Palle Hansen. 1065 s., Branner og Korch.

Håndbogen er i overvejende grad et genoptryk af den første udgave, som kom i 1952. Der er foretaget mindre rettelser i enkelte kapitler, og lønsomhedskontrolten har givet anledning til det eneste nye afsnit i bogen (kap. 27). Kapitlerne om materialer, afskrivninger og de indirekte omkostninger og deres fordeling (kap. 23, 25 og 26) er delvis omarbejdede, hvorved deres indhold er forbedret og har fået en mere hensigtsmæssig systematisk form. Bogens sidste kapitler om de tekniske hjælpemidler er suppleret med afsnit om den nyeste tekniske udvikling.

Umiddelbart ville man nok have forventet, at den nye udgave af håndbogen var blevet underkastet en større revision. Kun 3-4 af de ialt 32 kapitler er reviderede i væsentligt omfang. Trods alt er der i de forgangne 6 år kommet en del nye synspunkter frem i litteraturen om f. eks. kalkulation, budget og standardregnskaber, som kunne inspirere til revision af en større del af kapitlerne, selv om de skal bibeholde deres håndbogsmæssige karakter.

Man bemærker iøvrigt også, at kapitlet om årsoverskuddets beregning, som er skrevet af Palle Hansen, er holdt uændret. Og dette på trods af de artikler,

Palle Hansen selv har skrevet om emnet i *Erhvervsøkonomisk Tidsskrift og Revision og Regnskabsvæsen*, samt hans indlæg i diskussionen på regnskabskongressen i Amsterdam sidste år.

Imidlertid bør man betænke, at håndbogen er „skrevet af praktikere for praktikere“, som der står på bogens omslag, og det kan da heller ikke være meningen, at bogen skal indeholde noget bidrag til den mere teoretiske diskussion. Ud fra dette synspunkt er det utvivlsomt rigtigt, at kapitlet om årsoverskuddets beregning holdes uændret i håndbogen.

Håndbogen har en opgave, nemlig at være opslagsbog, indeholde konkrete oplysninger og give praktikerne en indføring i de emner, han har brug for, og på en måde han kan forstå. Denne væsentlige opgave synes jeg håndbogen fuldt ud opfylder.

Vagn Madsen.

Edmund Whittaker: Economic Analysis. 460 s. \$6.50. John Wiley and Sons, Inc., 1956.

Dette er vist hvad man ville kalde en faren mands tale. Principielt henvender sådan tale sig til de grønne i ånden, og det er da også tilfældet her. Dette er en lærebog for undergraduates ved amerikanske colleges.

Dette bør dog ikke afskrække nogen fra at stifte bekendtskab med bogen. Hvis man vil placere den i relation til lignende fremstillinger, må det blive noget i retning af Schneiders bind 2 og Zeuthens *Economic Theory and Method*. Den indeholder ganske simpelt en lang række fundamentale økonomiske problemstillinger og modeller fremstillet i et forbilledligt klart sprog, og vil som sådan egne sig for folk der før eksamen ønsker et overblik over, hvad de burde have lært i de sidste tre år.

Bogen er inddelt i to hovedafsnit, hvor det første er kaldt principper og metoder