

# Kostnads/intäktsanalys

Av T. PAULSSON FRENCKNER\*)

## *Företagsekonomin och den ekonomiska analysen*

Studerar man företagsekonomins utveckling i Norden sedan 1930-talet observerar man bl. a. följande förhållanden. Handelsteknikens systematisering av praktiskt förekommande arbetssätt har ersatts av en mer komplicerad teoribildning. Tidigare anknytningar till juridik och teknik har alltmer ersatts av anknytningar till national ekonomi, statistik, sociologi och psykologi. Inte minst har detta skett genom uppkomsten av empirisk företagsekonomisk forskning. Terminologin har alltmer fjärrat sig från det ekonomiska livets vardagsspråk och teoribildningen har allt oftare presenterats i matematisk språkdräkt. Noggranna analytiska definitioner och en utvecklad systematik från det tyska språkområdet, som höll på att urarta till ett självändamål, har efterhand följts av ett amerikanskt empiriskt inflytande med vissa operationella definitioner. Kraven på precisa mät- och observationsmetoder samt stringenta deduktioner från komplicerade modeller har särskilt under det senaste tiotalet år blivit allt starkare.

Just de här framförda utvecklingsdragen kan tillsammans sägas innebära framkomsten av en mer generell metodlära inom företagsekonomin. I denna metodlära står den ekonomiska analysen i centrum, dvs. studiet av hur företag eller individgrupper i sin strävan mot uppställda mål hushållar med knappa resurser. Företagsekonomin kan sägas ha strävat mot att skapa en även för praktiskt bruk användbar ekonomisk analysmetodik, tillämpbar inom ämnets till olika funktioner anknyttande områden såsom marknadsföring, organisation, redovisning och finansiering.

Den här avsedda ekonomiska analysen har i engelskspråkig litteratur

\*) Professor vid Handelshögskolan i Stockholm.

fått namnet managerial economics. Namnet antyder att analysmetodiken är densamma som inom den allmänna ekonomin. Adjektivet managerial anger koncentrationen till vad som ryms inom blickfältet för företagets eller individgruppens ledning. Ibland – enligt författarens uppfattning tyvärr – underförstås också att analysen skulle vara konditionellt normativ, dvs. skulle syfta att ge ledning för bästa möjliga hushållning med resurserna för att uppnå uppställda mål. Även om managerial economics som vetenskapsgren inte uppställer några mål som "riktigare" än andra, kan analysen ändå omfatta studier av i företagsvärlden förekommande målsättningar, av huruvida uppställda mål är mot varandra stridande och av i vilken utsträckning det är möjligt att samtidigt nå flera sådana mål.

#### *Kostnads/intäktsanalysens ställning och definition*

På svenska språket har i stället för managerial economics valts termen kostnads/intäktsanalys<sup>1)</sup>. Denna term är mer begränsande än den engelskspråkiga, som med tiden kommit att få täcka allt vidare områden av företagsekonomin, ja rent av hela företagsekonomin (vilket begrepp ju egentligen saknas i USA och England). Termen kostnads/intäktsanalys markerar också tydligare än managerial economics koncentrationen till de använda måtten kostnader och intäkter. Dessa både uttryck tolkas då i sin allmänna ekonomiska innebörd såsom värdet av uppoffringar respektive prestationer efter någon värdeskala som inte nödvändigtvis behöver vara pengar.

Inom kostnads/intäktsanalysen sådan den under åren kommit att utformas synes man grovt kunna tala om dels observations- och mätmetoder, dels teoretiska modellkonstruktioner. Med de förra metoderna syftar man till att kartlägga kostnaders och intäkters beteenden. Ofta sker det i syfte att uppställa prognoser om kostnaders och intäkters framtida förlopp eller samband med andra förhållanden. Modellkonstruktionerna, som i huvudsak framkommer på deduktiv väg, syftar i stället till att beskriva och förklara inverkan av olika åtgärder från de beslutandes sida. Genom att sammanföra de två delarna, dvs. genom att mata modellerna med uppgifter från empirisk observation och mätning syftar forskaren till att uppställa prognoser om olika handlingssätts förväntade förmåga att tillfredsställa i företagspolitiken uppställda syften. I praktisk verksamhet blir uppgiften ofta att med utgångspunkt från

<sup>1)</sup> Svarer til området "omkostningslære og prispolitik" ved danske handelshøjskoler (red. anm.).

dylika metoder försöka förutsäga och rekommendera det fördelaktigaste handlingssättet respektive att beräkna på vad sätt utvecklingen avviker från nämnda handlingssätt.

Dagens kostnads/intäktsanalys är sålunda inriktad på metoder för både induktiv och deduktiv forskning i syfte att beskriva och förklara hushållningen inom och kring företagen som grundval för prognoser av olika slag respektive för kontroll. På grundval av det sagda skulle vi måhända våga oss på följande definition:

Kostnads/intäktsanalysen omfattar

- a) olika metoder att klassificera, observera och mäta intäkter och kostnader (eller motsvarande betalningstransaktioner) i ett företag jämte deras samband med varandra och med andra förhållanden inom och utom respektive företag – ex ante (prognos) såväl som ex post (kontroll) – samt
- b) olika metoder eller modellkonstruktioner, som kan begagnas för att under givna förutsättningar rörande för företagets verksamhet uppsatta syften deduktivt eller induktivt – i allmänhet ex ante (prognos) såväl som ex post (kontroll) – beräkna olika handlingsalternativs förmåga eller sannolikhet att i olika situationer leda till eller mot uppställda mål. För teorins praktiska bruk intresserar särskilt vägledning för val av ekonomiskt fördelaktigaste handlingsalternativ i olika situationer vid uppställda förväntningar, syften och kriterier på fördelaktighet (optimum).

#### *Kostnads/intäktsanalysens grundbegrepp*

För att ytterligare förstå kostnads/intäktsanalysen och dess utveckling är det nödvändigt att ordentligt studera dess grundbegrepp, kostnader och intäkter. Å ena sidan bygger kostnads/intäktsanalysen helt på den ekonomiska teorins begreppsbyggnad, å andra sidan står för empiriska studier i allmänhet inte annat än redovisningens delvis för andra syften bestämda kostnads- och intäktsdata till förfogande.

I dagligt tal menas med kostnad vad något kostar i pengar. Framställningen av en vara eller valet av en viss handling kan emellertid föranleda andra uppföringar än utbetalningar av pengar. Kostnaden för ett visst handlingsalternativ (en viss produkt) utgör då värdet av de alternativa handlingar (produkter) som använda resurser i bästa fall i stället skulle kunnat användas till men som man nu får avstå ifrån.

För de resurser som företaget särskilt anskaffar för ett visst hand-

lingsalternativ kommer uppoffringen att få formen av pengar för erforderliga utbetalningar. Samma gäller om t. ex. befintliga resurser användes men om de på grund av t. ex. önskemål om viss förrådshållning måste återanskaffas. Värderingen av uppoffringen sker i båda fallen på grundval av alternativ på anskaffningssidan. För befintliga resurser som ej återanskaffas värderas uppoffringen med hänsyn till alternativen på utnyttjandesidan.

Intäkterna för ett handlingsalternativ, dvs. värdet av i handlingsalternativet erhållna prestationer, brukar bestämmas såsom något som företaget får motta men behöver inte nödvändigtvis vara uttryckta i form av pengar.

Medan intäktsvärdet i allmänhet låter sig relativt enkelt bestämmas med utgångspunkt från i redovisningen registrerade inkomster eller inbetalningar, har det alltid varit utomordentligt svårt att finna tillfredsställande metoder för kostnads/intäktsanalysens kostnadsbestämning. Att utgå ifrån redovisningens registrering av utgifter eller utbetalningar är egentligen bara möjligt när alternativkostnadsvärderingen hänför sig till alternativ på anskaffningssidan. Att däremot bestämma "alternativutnyttjandevärden" för redan befintliga resurser är långt svårare. Gångse intern redovisnings kostnadsbestämning för dylika resurser på grundval av deras återanskaffningspriser är här icke relevant. Alternativutnyttjandevärden får bestämmas antingen på ytterst subjektiva grunder eller på grundval av de indbetalningsöverskott över utbetalningar, som enligt noggranna prognoser förväntas vid alternativ användning av resurserna.

Det ovan sagda gäller partialanalyser, dvs. när ett eller ett par handlingsalternativ studeras för sig och uppfattas som uttryckta ur ett större sammanhang. Värderingen av kostnaderna för ett handlingsalternativ kan alltså i praktiken ske på grundval av utbetalningar för detta plus skillnaden mellan inbetalningar och utbetalningar för det bästa av de därigenom undanträngda (beaktade) handlingsalternativen. I en totalanalys, dvs. en samtidig analys av samtliga beaktade, varandra ömsesidigt uteslutande handlingsalternativ, erfordras emellertid ingen hänsyn till undanträngda alternativ. I stället kan uppoffringarna för varje handlingsalternativ värderas på grundval av utbetalningar från valtidpunkten och framöver att ställas mot motsvarande inbetalningar som värde på erhållna prestationer. När endast ett mindre antal handlingsalternativ står öppna eller vid tillgång på datamaskiner som samtidigt kan lagra och hantera alla framtida ut- och inbetalningar för samtliga handlingsalternativ i en mer komplicerad situation, kan uppoffringar

och prestationer i kostnads/intäktsanalysen värderas direkt på grundval av betalningarna.

En beslutsfattare föredrar i allmänhet beträffande givna prestationer att erhålla dem omedelbart framför att få dem senare. Likaså föredrar han att få vänta med uppoffringar. När därför uppoffringar och prestationer hänför sig till vitt skilda tidpunkter, måste kostnads/intäktsanalysens värdering ta hänsyn till denna beslutsfattares tidspreferens. Med fortgående ökning av realkapitalinsatserna i företagen har s. k. investeringskalkyler fått allt större betydelse i såväl teori som praktik. I dessa kan kostnaderna och intäkterna i beslutsögonblicket komma att värderas t. ex. såsom till en subjektivt bestämd räntefot diskonterade utbetalningar respektive inbetalningar för de olika handlingsalternativ, som beaktas.

Sammanfattningsvis kan sålunda sägas, att kostnads/intäktsanalysens kostnads- och intäktsbegrepp övertagits från den ekonomiska teorin, men strävandena mot operationell bestämning i varje valsituation har lett till att man i största möjliga utsträckning anknyter värderingen av uppoffringar respektive prestationer till ut- och inbetalningar. Valet av medtagna handlingsalternativ i kortsiktiga bedömningar och dessutom valet av kalkylräntefot i långsiktiga bedömningar innebär emellertid fortfarande att betydande subjektivitet vidlåder och förmodligen måste vidlåda kostnads- och intäktsbestämningen i empiriska studier.

#### *Kostnads/intäktsanalysens ursprung*

Som redan framhållits kan kostnads/intäktsanalysen inte karakteriseras såsom hänförande sig till någon viss företagsfunktion. Ej heller kan den sägas vara begränsad till vissa grupper av problem mer än som redan utsäges av namnet, dvs. till problem om uppoffringar och prestationer som uppfattas ha ekonomiska värden (kostnader och intäkter). Försöker man i stället karakterisera kostnads/intäktsanalysen i anslutning till dess metodik synes detta bäst låta sig göra om man berör ursprunget för de metoder med vilka den arbetar i dag. I stora drag synes metodiken ha hämtats från fyra områden, nämligen ekonomisk teori, företagsekonomins redovisningslära respektive dess administrationslära samt slutligen beslutsteori och operationsanalys.

#### *Kostnads/intäktsanalysens anknytning till ekonomisk teori*

De ekonomiska teoretikerna har efterhand visat allt större intresse att anpassa såväl produktionsteori som pristeori till praktiska förhållanden. Produktionsteorin har delvis anpassats till empiriskt bestämda

produktions- och kostnadsfunktioner. Tidigare generella produktionsfunktioner har särskilt under 50-talet ersatts med specifika antaganden eller mätningar rörande tekniska koefficienter, tekniska, finansiella och marknadsekonomiska begränsningar m. m. Pristeorin har sedan 30-talet alltmer anpassats till realistiska marknadsförhållanden och under 40- och 50-talen har efterfrågan studerats inte bara som en funktion av pris-sättningen utan också av andra variabler i företagsledningarnas beslut. Denna senare utveckling inom teorin har ju särskilt framdrivits i Danmark under benämningen parameterteori och har uppkommit parallellt med motsvarande praktiska mät försök i företagen i form av s. k. resultatplanering (profit planning).

För att förklara vad som sker och ställa prognos om framtiden har emellertid mikroekonomerna alltfört ett otillfredsställande empiriskt underlag och skulle behöva tränga djupare in i företagen för att samla vetande i långt större utsträckning än hittills om bl. a. relationerna mellan företagets olika delar.

Världen över synes detta ha lett till att personer som närmast skulle kunna kallas företagsekonomer har kommit att överta stora delar av mikroekonomins empiriska utveckling. Kostnads/intäktsanalysen utgör alltså här en direkt avläggare till den ekonomiska teorin och har helt naturligt övertagit dess begreppsapparat. Grunden torde ha lagts när nationalekonomer i olika länder redan under förra seklet började intressera sig för taxesättningen i järnvägsföretag, postverk m. m. och därför behövde en intim kännedom om kostnads- och intäktsförhållandena men i andra termer än vad företagets redovisning kunde ge.

Med större företagsstorlek och beslutanderättens uppdelning på flera nivåer i hierarkin och därmed ett komplicerat spel mellan olika personer inne i företagen har behov uppstått av ekonomiska analyser inte bara vid olika marknadsformer (fri konkurrens, monopolistisk konkurrens, monopol etc.) utan även vid olika interna organisationsförhållanden. De makro- och mikroekonomiska teoribildningarna håller här på att följas av en tredje gren som författaren i brist på annan term vill beteckna som en millimikroekonomisk teori. Matematiskt inriktade forskare har hittills bidragit med teorier rörande dekomponerad programmering, regleringssystem, kommunikationsnät m. m. De ekonomiska analytikerna har i stället sökt ersätta den traditionella teorins antagande om företagens vinststrävanden med mer komplexa system av målsättningar, som antas vara mer verklighetstroga.

Kostnads/intäktsanalysens studium av investeringsavgöranden bygger på kapital- och ränteteori. Stark anknytning till ekonomisk teori upp-

märksammas hos ett antal arbeten under 50-talet som just tagit upp frågan huruvida antagandena om enhetlig kalkylräntefot respektive om möjligheterna att återplacera kapitalet till ifrågavarande räntefot verkligen kan rimma med företagens beteenden, sådana de observerats.

Inget ursprung torde vara så viktigt för kostnads/intäktsanalysen som anknytningen till ekonomisk teori. Den har emellertid också sina avig-sidor. Ekonomisk teori har ju karakteriserats som modeller utan data i motsats till t. ex. biologi, som utmärks av data utan modeller. Ekonomisk teori användes ofta som en tankelek, ett verktyg för att göra folk skeptiska utan att för den skull ge dem bättre möjlighet att förstå vad som sker i praktiken.

#### *Kostnads/intäktsanalysens anknytning till företagsekonomisk redovisning*

Sedan 1930-talet observeras inom företagsekonomisk redovisning ett allt större intresse för den s. k. interna redovisningen. Denna kan sägas omfatta observation, registrering, bearbetning och presentation av ekonomiska data om ett företags interna värdekretslopp. Huvudproblemet har varit en omfördelning av de för olika produktionsresurser i redovisningen beräknade kostnaderna till de objekt för vilka intäkter erhålles. Avancerade metoder för standardkostnadsberäkning och på preciserade arbetsprogram och prognoser rörande marknadsutveckling och teknisk utveckling m. m. byggda budgets har lett till konstruktion av sammanfogade redovisningssystem som ett slags universalinstrument för företagens planering och kontroll.

I brist på annat underlag måste praktisk kostnads/intäktsanalys i företagen som ovan anförts ofta utgå ifrån kostnader och intäkter sådana de bestämts i företagets redovisning, i kostnadsbokföring och kostnadsberäkning. Ofta torde detta ha lett till betydande felbedömningar både när analytikerna försökt förklara vad som skett eller ställa prognos om framtiden och när de försökt ge vägledning för praktiskt handlande. Orsakerna synes närmast vara två. Dels har – särskilt påtagligt i Sverige – den interna redovisningen i företagen ofta mer anpassats till tillgängliga general- eller branschkontoplaner än till den egna organisationsplanen och i anslutning därtill uppbyggd rapportplan. Dels kan inget hårt sammanhållet universalinstrument ge svar på problem i alla de varierande valsituationer som en företagsledning och lägre beslutsfattare i ett företag möter.

På de senare punkterna är det intressant – åtminstone för en svensk – att uppmärksamma utvecklingen i USA. En studieresa dit ger föga nytt

beträffande redovisningsmetoder. Snarare kan amerikansk redovisning rent av betraktas som måttligt sofistikerad. I stället har betydande arbete under 50-talet lagts ned på att föra den interna redovisningen närmare den ekonomiska teorin. Den elektroniska databehandlingen har likaså utnyttjats till att få fram för olika typer av valsituationer lämpade data. Medan kostnads/intäktsanalysen tidigare fått ta de data den kunnat få av redovisningen, kan den amerikanska utvecklingen sägas ge uttryck för att redovisningen alltmer anpassat sig till kostnads/intäktsanalysens behov.

#### *Kostnads/intäktsanalysens anknytning till företagsekonomisk administrationslära*

Administrationsläran började närmast som försök att studera effektiviteten av olika sätt att utföra arbetsuppgifter av olika slag. Effektiviteten kunde då mätas i mått som arbetskvantitet per timme eller arbetstid per prestationsenhet. Under de senaste decennierna har intresset alltmer gällt att samtidigt studera

- a) åtgången av olika resurser för att åstadkomma givna prestationer eller
- b) möjliga prestationer med utgångspunkt från givna resurser.

När på så sätt olika uppoffringar och prestationer kommer in i en samtidig bedömning blir det nödvändigt att värdera uppoffringar och prestationer i jämförbara ekonomiska mått.

Från administrationens sida har därför ställts krav på att urskilja av skilda befattningshavare i olika hög grad påverkbara kostnader och intäkter. Praktiskt kom detta redan på 30-talet i USA och efter kriget även i Europa att leda till uppkomsten av en intern resultatanalys (budget control) som en löpande rutin för att urskilja olika resultatkomponenter eller åtminstone olika kostnadskomponenter. Under 50-talet har man börjat försöka förfina analysen med idéer från statistisk kvalitetskontroll och lösningen av matematiska ekvationssystem. Mättekniskt har särskilt under 50-talet intresset koncentrerats till att empiriskt studera kostnader och intäkter som funktioner av de beslutsvariabler, som olika befattningshavare ensamma eller i förening med varandra beslutar om. Eftersom laboratorieexperiment i allmänhet inte är möjliga, kan det väsentliga problemet sägas vara att med olika analysmetoder söka särskilja inflytandet från andra inverkansevariabler, som styrs av andra parter inom eller utom företagen eller som antas vara rent slumpmässigt betingade.



Administrationsstudier i företagen tyder på att företagsledningarna ingalunda vill eller kan följa den ekonomiska teorins antagande om strävanden mot högsta möjliga vinst i varje enskilt beslut. Dels har det deduktivt visats kunna förekomma skillnader mellan vad som är bäst på kort och lång sikt, dels är det ofta inte möjligt eller i varje fall oekonomiskt att insamla all erforderlig information om möjliga handlingsalternativ samt deras förväntade kostnader och intäkter. Företagets optimum torde sålunda sökas under beaktande även av kostnaderna för att hitta detta optimum. Ja, i en mångfald avgöranden som förekommer, synes företagsledningarna uppställa vissa minimikrav med avseende på lönsamhet såväl som andra syften. Regeln för val av handlingsalternativ innebär då att det först funna handlingsalternativ som satisfierar nämnda minimikrav väljes.

Inflytandet av dessa administrationslärans forskningsresultat på kostnads/intäktsanalysen torde ha blivit desto starkare som samtidigt matematiken via praktisk operationsanalys har erbjudit förbättrade metoder för att både ställa och lösa problem om optimering under olika slag av bivillkor samt för att studera känsligheten för bivillkorens stränghet (s. k. parameteranalys).

#### *Kostnads/intäktsanalysens anknytning till beslutsteori och operationsanalys*

Den ekonomiska teorin fram till för något tiotal år sedan tog i sina modeller i allmänhet ingen preciserad hänsyn till inflytande av slump. Förväntningarna om uppostringar och prestationer för olika handlingsalternativ och deras värden antogs entydigt bestämda i vissa produktionsfunktioner, kostnadsfunktioner osv. Vad som är optimalt vid givet syfte under säkra förväntningar behöver emellertid ingalunda vara optimalt om motsvarande förväntningar (matematisk förväntan) i stället hänför sig till osäkra förhållanden. Även det grundläggande arbetet om managerial economics av Joel Dean, skrivet så sent som 1951, bygger på deterministiska modeller. Det uppmärksammas också att detta över hela världen uppskattade arbete saknar varje anknytning till teorin för spel och ekonomiskt beteende, som framlades sju år tidigare av von Neumann och Morgenstern. Ändå kan Joel Dean närmast karakteriseras som ekonomisk statistiker till sin bakgrund.

I ett slags kapplöpning med operationsanalysen om själarna har emellertid under det senaste tiotalet år en snabb omkastning skett. Kostnads/intäktsanalysens företrädare torde världen över ha börjat uppträda med teoribildningar och s. k. systemanalyser samt framför allt behandlingar

av enkla praktiska fall i vilka Walds beslutsteori och von Neumanns spelteori haft betydande inflytande. För varje handlingsalternativ och varje förväntad händelse beräknas konsekvenserna eller utfallen, oftast uttryckta i ekonomiska värden. I anslutning till s. k. neobayesiansk statistik har en teori för managerial economics under osäkerhet framlagts (Savage, Raiffa, Schlaifer) med en sammanvägning av utfallen i olika händelser på grundval av den subjektivt bestämda sannolikheten för varje händelse. Likaså har betydande studier i såväl risksituationer som osäkerhetssituationer ägnats åt olika möjliga valregler för att förklara beteendet hos företagsledningarna respektive för att vägleda dem. Kostnads/intäktsanalysen har givetvis därvidlag – i samarbetet med matematiker och statistiker – främst försökt uttrycka valreglerna i den ekonomiska marginalanalysens eller alternativkostnadsterminologins språk.

Tyvärr kan ovannämnda utveckling delvis sägas ha varit olycklig. Kostnads/intäktsanalysen – delvis i likhet med operationsanalysen och andra unga vetenskapsgrenar – har i strävandena att presentera oklanderliga teoretiska angreppsmetoder i empiriska studier alltmer kommit att inriktas mot ekonomiskt mindre betydelsefulla problem, där data kunnat skaffas, än på besvärligare men viktigare problem.

Operationsanalysen har emellertid också haft stor positiv inverkan på kostnads/intäktsanalysen. Samtidigt torde denna ha betydelsefulla motprestationer att ge operationsanalysen. Köteorins bestämning av begreppet kapacitet och den ekonomisk-teoretiska marginalanalysen kan ömsesidigt berika varandra. Den matematiska programmeringen har tydligare än tidigare klarlagt begränsningarna hos såväl självkostnadsberäkning som bidragskalkyl. Samtidigt torde ekonomernas kostnadsbegrepp – alternativkostnaden – göra det möjligt att förenkla problemformuleringarna för programmeringen så att datamaskinerna förmår svälja de praktiska problemen med dess mångfald av beslutsvariabler och restriktioner.

För den som parallellt läser tidskriftsartikler inom vad som kan betecknas som kostnads/intäktsanalys och operationsanalys synes särskilt goda ömsesidiga befruktningmöjligheter föreligga på simulationsområdet. Kostnadsbestämning, marknadsanpassning samt hänsyn till tidspreferens och till ekonomiska incitament för olika beslutsfattare i företagen kan väntas bli bättre utvecklade genom kostnads/intäktsanalysens nypåkomna intresse för simulation. Svårigheterna för såväl spelteori som spel-simulation att förklara företagets beteenden eller vägleda dem däri synes kunna åtminstone delvis minskas genom empiriska kostnads/intäktsstudier av företagets sätt att värdera uppföringar och prestationer.

Samtidigt synes kostnads/intäktsanalysen vid bedömning av självkostnads-kalkyl kontra bidragskalkyl just nu ha mer att lära av forskningsresultaten om handlande i spelsituationer än från den ekonomiska teorins, enkannerligen marginalanalysens, antagande om företagets autonoma handlande, dvs. dess bortseende från inverkan av t. ex. konkurrenternas åtgärder.

Slutligen observeras hur lagerekonomiska matematiska modeller har börjat överflyttas till många andra och ekonomiskt ofta mer betydelsefulla problem. Det gemensamma för dessa problem är då avvägningen mellan seriekostnader och enhetskostnader, mellan lagringskostnader och bristkostnader respektive mellan felkostnader (t. ex. lagrings- och bristkostnader för oriktig beslutskvantitet) och kostnader för säkrare information och för anpassning därtill. Särskil lovande är måhända de ekonomiska analyser som kan anknytas till dynamisk programmering och som avser sekvensbeslut över flera perioder, där kostnader och intäkter inte bestäms för det enstaka beslutet utan för en beslutskedja över hela tiden.

#### *Kostnads/intäktsanalysens omfattning*

Kostnads/intäktsanalysens omfattning torde i huvudsak redan ha framgått av framställningen hittills om definition, begrepp och ursprung.

Kostnader och intäkter i kostnads/intäktsanalysens mening brukar i allmänhet ställas mot varandra i s. k. lönsamhetsberäkningar. Dessa kan avse jämförelser kostnad mot kostnad, kostnad mot intäkt eller intäkt mot intäkt. Begreppet lönsamhet, ofta uttryckt i ett lönsamhetstal, kan förslagsvis definieras såsom skillnaden mellan på ett eller annat sätt beräknade intäkter och kostnader för ett visst i tid och rum bestämt handlingsalternativ eller objekt. Det senare kan gälla antingen

- a) ett projekt, en viss produktenhet eller grupp av produkter (output)
- b) en viss mängd av insatta produktionsresurser (input) eller
- c) en rörelsegren, avdelning eller dylikt.

Kostnads/intäktsanalysen kan antingen studera kostnader och intäkter för olika handlingsalternativ i företagen för att mot bakgrunden av den beräknade lönsamheten förklara eller förutsäga beteendet hos beslutsfattarna i företagen. Eller kan den ta sikte på att frambringa instrument eller underlag till ledning för beslut som skall fattas i företagen respektive för kontroll av dylika besluts lönsamhet.

Särskilt i undervisningen i kostnads/intäktsanalys för praktisk an-

vändning i företagen kan en skillnad göras mellan löpande lönsamhetsbedömning och speciella analyser för individuella handlingssituationer. I den löpande bedömningen användes i företagen olika former av kostnadsberäkning och budgetering med på olika sätt bestämda kostnader och intäkter för olika objekt eller alternativ. Mot dessa framtidsinriktade lönsamhetsbedömningar står den löpande kontrollen i form av s. k. intern resultatanalys.

Den löpande kostnads/intäktsanalysen till den del den tjänar som vägledning för företagsledningarnas arbete anknyter relativt nära till ämnet redovisning och kan sägas ingå i redovisning i vidare bemärkelse. Vanligen benämnes den då intern redovisning. Den ovan påpekade skillnaden i grundinställning för bestämning av kostnader i redovisning och i kostnads/intäktsanalys bör dock uppmärksammas.

Speciella analysmetoder kommer till användning i företagen inför ekonomiskt betydelsefulla engångsbeslut, inför policybeslut eller inför prejudicerande beslut. Här anses löpande kalkylrutiner inte tillräckligt exakta för att ge svar på uppställda frågor om val mellan specifika handlingsalternativ. Som exempel kan nämnas olika ekonomiska avvägningsproblem, t. ex. bestämning av den inköpsstorlek eller inköpstid, den lagerhållning, den betjäningsskapacitet, det produktval eller dylikt som under olika antaganden om företagsledningens syften och dess sätt att bedöma risker och osäkerhet matematiskt (eller statistiskt) beräknas vara lönsamhetsoptimalt eller som satisfierar uppställda krav. Avvägningsproblemen kan gälla prissättningen eller andra marknadsavgöranden såväl som resursanvändning inom företaget. De kan avse inköp, förråd, produktion, lager, försäljning (marknadsföring), finansiering eller organisation.

När kostnads/intäktsanalysen studerar de beslutandes beteenden i syfte att förklara eller förutse desamma, kan det bli tal om jämförelser mellan olika på en marknad förekommande företags kalkyl- och budgetsystem, mellan efterfrågans känslighet för olika åtgärder från företagens sida osv.

### *Sammanfattning*

Sammanfattningsvis kan det sägas att kostnads/intäktsanalysen i sin utveckling under det senaste tjugofemtalet år ingalunda uppvisar något eget ansikte. Jämför man begreppet företagsekonomi med dess funktionellt betonade delar marknadsföring, organisation, redovisning och finansiering blir det inte mycket kvar till den metodologiskt inriktade kostnads/intäktsanalysen som inte representerar för de andra delarna

redan velat föra till sina respektive områden. Kanske kan kostnads/intäktsanalysen sägas utgöra det som flätar samman företagsekonomin olika delar i dag. Kanske kan den också sägas ge uttryck för en fortgående sammansmältning mellan ekonomisk teori och praktik.

Den traditionella ekonomiska teorin har inneburit en stark länk för sammanförandet av studier av å ena sidan samhällets och å andra sidan företagens och familjernas hushållning. För framtiden skulle man måhända våga förhoppningen att kostnads/intäktsanalysen skall komma att betyda motsvarande för sammanförandet av studiet av hushållningen inom företagen som helhet å ena sidan och dess olika delar å den andra. Medan traditionell ekonomisk teori har koncentrerat sig på samordningen av makro- och mikroekonomi skulle kostnads/intäktsanalysen måhända kunna ge motsvarande bidrag för övergången mellan mikroekonomi och vad som här betecknats som millimikroekonomi.