

Managementorienteret regnskabsinformation – nogle hovedtræk

Af PALLE HANSEN*)

Nedenfor er i oversigtsform forsøgt fremstillet en »statusopgørelse« over det interne regnskabsvæsens stilling i dag og opgaverne for den nærmeste tid fremover.

Det påpeges, at der stadig eksisterer et »kommunikationsgap« mellem informationsforbruger (management) og informationsproducent (regnskabsprofessionen). Dette »gap« kan kun indsnævres, såfremt regnskabsinformationen forenkles og bringes i tæt overensstemmelse med den såkaldte grundlæggende informationsmodel. Denne models hovedkomponenter repræsenterer, hvad angår beskrivelsen af omkostningsforløbet, et slags brud med den traditionelle opfattelse.

Regnskabsvæsenets fire hovedområder.

Fra forfatterens fremstilling af virksomhedsledelsens styre- og aktiviseringsopgaver samt af gøremålsproceduren¹⁾ fremgår det af mange eksempler, at *økonomiinformationen* må spille en betydelig rolle som ledelsesværktøj. Man kan dårligt tænke sig noget felt indenfor *virksomhedsstyringen*, hvor det ikke vil være påkrævet med økonomiberegninger. Det gælder for områderne: bestemmelse af idégrundlag, målsætning og forretningspolitik, men endnu tydeligere for de mere kortsigtige aktiviteter med bestemmelse og gennemførelse af strategier (handlingsprogrammer). Også på hovedområdet *medarbejderaktivisering* vil ønsket om økonomiberegninger melde sig, al den stund personaleindsatsen i videste forstand er den mest afgørende faktor for virksomhedsøkonomien.

Af styringsmodellen (fig. 1) fremgår, at virksomhedsledelsen i forbindelse med tilpasningen til ændrede omstændigheder kan (og må) betjene sig af fire informationsværktøjer:

*) Professor, Institut for Regnskabsvæsen, Handelshøjskolen i København.

¹⁾ Se Markedsøkonomi: Den professionelle styringsprocedure, December 1968, og Økonomisk Virksomhedsledelse: Professionel virksomhedsledelse, hæfterne 3-7 1969.

Managementorienteret regnskabsinformation – nogle hovedtræk

Af PALLE HANSEN*)

Nedenfor er i oversigtsform forsøgt fremstillet en »statusopgørelse« over det interne regnskabsvæsens stilling i dag og opgaverne for den nærmeste tid fremover.

Det påpeges, at der stadig eksisterer et »kommunikationsgap« mellem informationsforbruger (management) og informationsproducent (regnskabsprofessionen). Dette »gap« kan kun indsnævres, såfremt regnskabsinformationen forenkles og bringes i tæt overensstemmelse med den såkaldte grundlæggende informationsmodel. Denne models hovedkomponenter repræsenterer, hvad angår beskrivelsen af omkostningsforløbet, et slags brud med den traditionelle opfattelse.

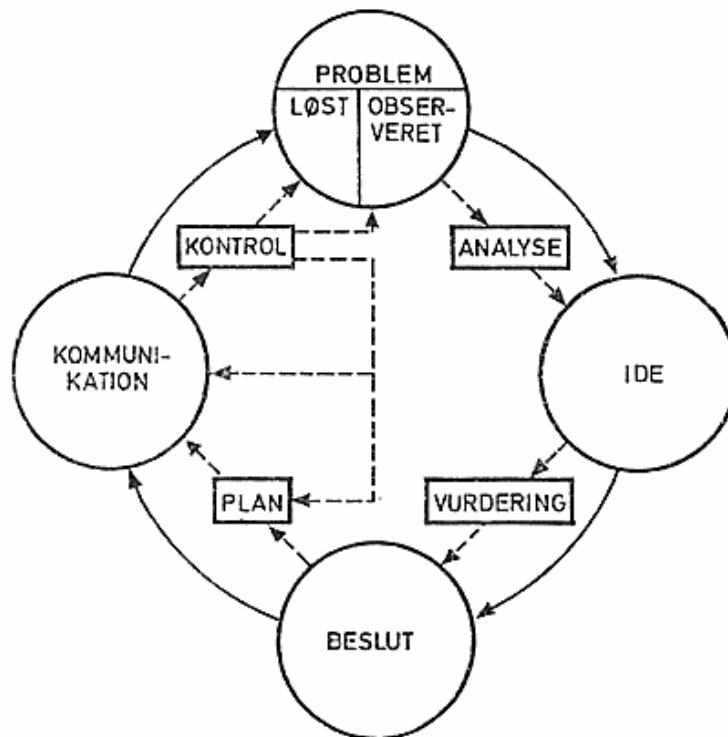
Regnskabsvæsenets fire hovedområder.

Fra forfatterens fremstilling af virksomhedsledelsens styre- og aktiviseringsopgaver samt af gøremålsproceduren¹⁾ fremgår det af mange eksempler, at *økonomiinformationen* må spille en betydelig rolle som ledelsesværktøj. Man kan dårligt tænke sig noget felt indenfor *virksomhedsstyringen*, hvor det ikke vil være påkrævet med økonomiberegninger. Det gælder for områderne: bestemmelse af idégrundlag, målsætning og forretningspolitik, men endnu tydeligere for de mere kortsigtige aktiviteter med bestemmelse og gennemførelse af strategier (handlingsprogrammer). Også på hovedområdet *medarbejderaktivisering* vil ønsket om økonomiberegninger melde sig, al den stund personaleindsatsen i videste forstand er den mest afgørende faktor for virksomhedsøkonomien.

Af styringsmodellen (fig. 1) fremgår, at virksomhedsledelsen i forbindelse med tilpasningen til ændrede omstændigheder kan (og må) betjene sig af fire informationsværktøjer:

*) Professor, Institut for Regnskabsvæsen, Handelshøjskolen i København.

¹⁾ Se Markedsøkonomi: Den professionelle styringsprocedure, December 1968, og Økonomisk Virksomhedsledelse: Professionel virksomhedsledelse, hæfterne 3-7 1969.



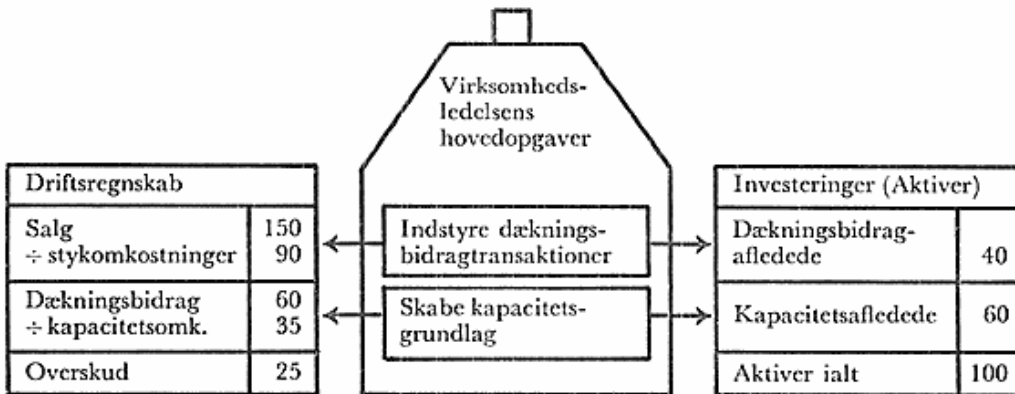
Figur 1. Styringsmodel for en ledelsesopgave og informationsværktøjernes indpasning heri

1. Analyse
2. Vurdering
3. Planlægning
4. Kontrol

Under disse betegnelser skjuler der sig en lang række værktøjer, som ledelsen kan tage i brug for at effektivisere virksomheden. Det vil føre for vidt at gå ind på en beskrivelse heraf. Her skal blot peges på, at også det management orienterede regnskabsvæsen har sin plads i buketten. Specielt skal peges på, at der i overensstemmelse med den nævnte opdeling kan tales om fire hovedområder for regnskabsinformation, nemlig

1. Lønsomhedsanalyser
2. Lønsomhedskalkuler (vurderinger)
3. Lønsomhedsplanlægning
4. Lønsomhedskontrol.

I samarbejde med de øvrige værktøjer er det regnskabsinformationens



Figur 2. Den grundlæggende informationsmodel og dens hovedkomponenter

primære opgave at vise økonomivirkningen af påtænkte eller realiserede ledelsesbeslutninger.

Indenfor de fire nævnte hovedområder for regnskabsinformation kan derfor tages afvigende »transformationsmetoder« i brug ved behandlingen af indtægter og omkostninger resp. investeringer (aktiver).

Den grundlæggende informationsmodel.

Dog gælder det, når spørgsmålet anskues helt fundamentalt, at der eksisterer en *grundlæggende informationsmodel*, der i sig indeholder de hovedkomponenter i virksomhedens lønsomhedsprofil, der vil eller kan blive påvirket af de forskellige ledelsestiltag. Det er yderst vigtigt, at såvel virksomhedsledelsen (informationsforbrugerne) som de regnskabsansvarlige (informationsproducenterne) forstår og accepterer denne grundmodel, der er vist i fig. 2.

Det fremgår heraf, at virksomhedsledelsen, udtrykt i økonomisprog, i virkeligheden »kun« foretager to ting. Eller sagt på en anden måde: at alle de forskellige indgreb indenfor virksomhedsstyringen resp. medarbejderaktiviseringen eller selvaktiviseringen reelt blot sigter mod at påvirke to hovedkomponenter i økonomibilledet. Al ledelsesaktivitet sigter således mod (1) at skabe, udvikle eller justere et såkaldt *kapacitetsgrundlag*, for på dette ståsted (2) til enhver tid fra omverdenen at »indstyre« til virksomheden såkaldte *dækningsbidragstransaktioner*.

Ved dækningsbidragstransaktioner forstås salgstransaktioner resp. serviceydelser, men der er med dette udtryk peget på den vigtige økonomiske kendsgerning, at der almindeligvis til *indtægter* fra en salgstransaktion uløseligt er knyttet visse omkostningsopofringer, såkaldte *stykombkostninger*

(eksempelvis råmaterialeforbrug, salgsprovision, indpakningsmateriale etc.).

Det er derfor disponeringsmæssigt resp. informatorisk af betydning, at anskue disse to resultatkomponenter i sammenhæng. Da forskellen imellem en transaktions salgsindtægt og dens stykomkostning i moderne sprog betegnes *dækningsbidrag*, vil det forstås, hvorfra udtrykket *dækningsbidragstransaktion* stammer.

De omtalte salgstransaktioner med dækningsbidrageffekt vil imidlertid ikke kunne skabes ud af den blå luft. Virksomheden må som nævnt råde over et kapacitetsgrundlag, d.v.s. en kombination af materielle ressourcer, menneskelig skaberkraft og evt. udefra erhvervede rettigheder o.l., der gør det muligt at producere og sælge de varer eller tjenesteydelser, virksomheden udbyder. Det er denne kombination af menneskeindsats, teknologi og erhvervede fordele, der betegnes virksomhedens *kapacitetsgrundlag*. Herunder vil altså bl.a. findes grunde, bygninger, maskiner (også »informativ maskiner«), transportmidler, inventar samt fast ansatte personer fra øverste ledelse ud til formænd, kontorfolk og i større og større udstrækning også den manuelle arbejdskraft. Endvidere udefra erhvervede rettigheder såsom good-will, patenter, koncessioner o.l. samt assistance fra servicevirksomheder såsom markedsanalyse, reklame, rationalisering, revision m.v.

Man kan som et fælles træk for disponeringen af alle de her nævnte typer af kapacitetsgrundlag sige, at de i modsætning til de før nævnte stykomkostninger ikke disponeres for at blive *absorberet* i en dækningsbidragstransaktion, men derimod for at gøre det muligt at *skabe* dækningsbidragstransaktioner. Omkostningerne forbundet herved kaldes derfor *kapacitetsomkostninger*.

Om disponering af kapacitetsgrundlaget skal videre bemærkes, at man kan tale om tre forskellige kategorier, nemlig kapacitetsgrundlag disponeret for: (1) dækningsbidragindtjening på kort sigt, (2) dækningsbidragindtjening på længere sigt, (3) kapacitetsgrundlagsreserve.

I en »going concern« vil det selvsagt være påkrævet at besidde den menneskelige og teknologiske kapacitet, der gør det muligt at »hjemtage« de dækningsbidragstransaktioner, der ligger indenfor rækkevidde i den nærmeste, overskuelige fremtid.

Men for at overleve og fortsætte på længere sigt er det også nødvendigt at besidde et kapacitetsgrundlag, der er til for at skabe fremtidens dækningsbidragstransaktioner. (Eks. produktionsudviklingsfolk, markedsanalytikere, grunde til bebyggelse senere osv.).

På grund af den usikkerhed, der er forbundet med at disponere kapacitetsgrundlag, især for skabelse af dækningsbidragstransaktioner på længere sigt, vil man videre finde dispositioner, der ikke er specielt disponeret for

formål (1) eller (2), men nærmere må betegnes som (3) *kapacitetsgrundlagsreserve*, og endelig må der peges på, at det iflg. sagens hele natur næppe kan undgås, at der i virksomhederne forefindes *unødvendigt kapacitetsgrundlag* (både for kortsigts- og langsigtsformål).

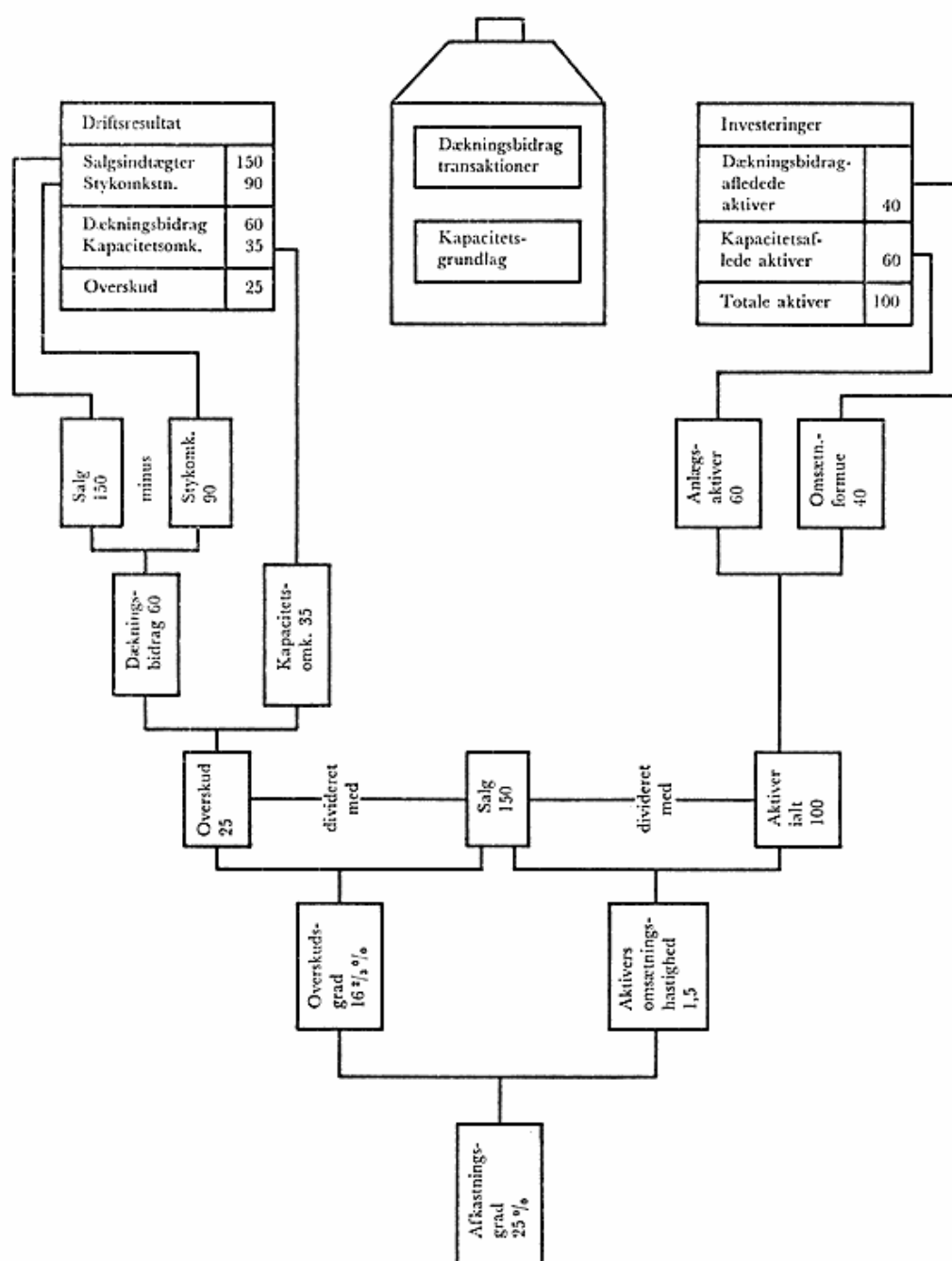
Disponering af kapacitetsgrundlag og dækningsbidragstransaktioner har en to-sidet effekt.

Af modellen i fig. 2 vil man se, at de to nævnte aktiviteter: udvikling resp. tilpasning af *kapacitetsgrundlag* og præstering af *dækningsbidragstransaktioner* har en to-sidet effekt på virksomhedens lønsomhedsprofil. Ser vi på virkningen på den periodiske indtægts-omkostningsprofil (driftsresultatet), vil det forstås, at disponeringen af kapacitetsgrundlag trækker kapacitetsomkostninger med sig. For visse kapacitetsgrundlagsdisponeringer (især anskaffelse af materielle ressourcer), hvor der kan påregnes en dækningsbidrageffekt et kortere eller længere stykke ind i fremtiden, vil økonomivirkningen imidlertid i første omgang ikke ramme periodens indtægts-omkostningsprofil, men derimod indgå som investering i status for at blive transiteret over til og absorberet i fremtidige driftsregnskaber. Dette må dog ikke få læseren til at tro, at de kapacitetsomkostninger, der opføres i periodens driftsregnskab, giver udtryk for omkostningsværdien af det kapacitetsgrundlagsforbrug, der er medgået til netop at skabe periodens dækningsbidragstransaktioner. Der vil normalt i driftsregnskabet altid forefindes en række omkostningsposter, der repræsenterer kapacitetsopofring med fremtidssigte (eks. lønninger til produktudviklingsfolk, introduktionsreklame for nye varer, honorarer til rationaliseringskonsulenter m.fl.), ligesom der selvsagt i større eller mindre omfang vil findes kapacitetsomkostninger, der repræsenterer et overflødig skabt kapacitetsgrundlag.

Som det gælder for kapacitetsgrundlaget, gælder det også for dækningsbidragstransaktionerne. De får også en to-sidet effekt på lønsomhedsprofilen (jfr. fig. 2). For det første rammes naturligvis driftsresultatet, dels med bruttoindtægter fra det *realiserede* salg, dels med de til det realiserede salg opofrede stykomkostninger. Nettoeffekten bliver altså det *realiserede dækningsbidrag*. Men i reglen vil også virksomhedens investeringer (aktiver) blive påvirket af den første »dækningsbidragspolitik«. Således må der normalt regnes med kapitalbinding i varedebitorer og varelagre, indpakningsmateriale etc. alt efter den førte kreditpolitik resp. lagerpolitik.

Informationsmodellens resultatkomponenter og hovednøgletal.

Den grundlæggende informationsmodel i fig. 2 er derfor af stor betydning for kommunikationen mellem management og de regnskabsansvarlige.



Figur 3. Sammenhængen mellem grundmodellen, resultatkomponenterne og hovednøgle-tallene

Den repræsenterer et realistisk syn på virksomhedens økonomistruktur og peger på de (få) resultatkomponenter, som dette økonomibillede sammenstykker sig af, og hvorledes de er indbyrdes forbundne med, hvad virksom-

Ikke fordelt	Indtægtskriterier		
	A	B	C
	75	60	15
	50	30	10
- 20	25	30	5
	10	5	0
- 20	15	25	5

Driftresultat	
Salgsindtægt + stykomkostn.	150 90
Dækningsbidrag + kapacitetsomk.	60 35
Overskud	25

Investeringer	
Dækningsbidrag afledede	40
Kapacitetsafledede	60
Aktiver ialt	100

Indtægtskriterier			Ikke fordelt
A	B	C	
15	10	5	10
10	10	0	40
25	20	5	50

Nøgletal	A	B	C	Ialt
3. Overskudsgrad	20%	41 2/3%	33 1/3%	16 2/3%
2. Aktivers omsætningshastighed	3	3	3	1,5
1. Afkastningsgrad	60%	125%	100%	25%

Figur 4. Informationsmodel for segmenter (Indtægtskriterier)

hedsledelsen foretager sig. Den understreger også den kendsgerning, at der for operationelle, informatoriske formål kun eksisterer to omkostningsgrupper: *stykomkostninger* og *kapacitetsomkostninger*. Ligegyldigt hvilken disponeringsaktivitet man kan forestille sig, vil den øve indflydelse på en eller flere af de i modellen viste resultatkomponenter, men ikke på andre.

Derfor bør den regnskabsmæssige transformationsproces bygges op i fuld overensstemmelse med grundmodellen.

I fig. 3 er sammenhængen mellem grundmodellen og resultatkomponenterne understreget ved, at disse komponenter er sammenført i den såkaldte »Du Pont Pyramide«, der muliggør information om lønsomhedsstrukturen gennem de tre hovednøgletal: *Overskudsgrad*, *aktivers omsætningshastighed* og *afkastningsgrad*.

Af fig. 4 ses videre, hvorledes grundmodellen danner udgangspunkt for skabelsen af en informationsmodel for segmenter af den totale lønsomhedsprofil (indtægtskriterier såsom varegrupper, kundegrupper, distributionskanaler osv.).

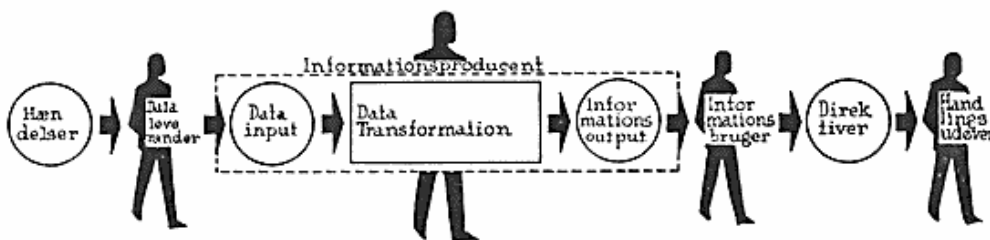
Fire årsager til dårlig regnskabskommunikation.

Af det foran beskrevne vil det sikkert forstås, at det såvel for virksomhedsledelsen som for regnskabsinformationsproducenten er vigtigt at forstå de økonomiske sammenhænge i virksomheden, dvs. hvorledes virksomhedsledelsens forskellige styrings- og aktiviseringsindgreb påvirker resultatkomponenterne. Uden en fælles forståelse og accept af dette begrebsapparat bliver kommunikation mellem management og de regnskabsansvarlige mere eller mindre vanskeliggjort.

Ser vi på kommunikationen mellem de to parter, som den stiller sig i dag,

ser det ikke for opløftende ud. Der er nærmest en tilstand af krise mange steder — i hvert fald ofte et ganske betydeligt »kommunikationsgap«, der betyder mere eller mindre ineffektiv regnskabsinformation. Der kan peges på i hvert fald fire årsager til denne tilstand: (1) Der *mangler* ofte ønskelig information, (2) der produceres på den anden side ofte *overflødig* information, (3) der produceres urealistisk, d.v.s. i økonomisk forstand *fejlagtig* information og (4) der produceres *uhensigtsmæssigt redigeret* regnskabsinformation.

Det kunne være fristende at fordybe sig i en analyse af årsagerne til denne tingenes tilstand. Her skal dog blot peges på nogle hovedårsager. For det første er det tydeligt, at såvel management som informationsproducenter i alt for mange tilfælde har et så ringe kendskab til ledelsesopgaver og styringsmetodik, at det skorter på evnen til at give udtryk for informationsbehovene. En virkning heraf er, at der ikke produceres al ønskelig information. En anden virkning af dette er, at der produceres for meget pr. tradition og pr. impuls, hvorved opstår til tider ikke så lidt overflødig regnskabsrapportering. På grund af manglende forståelse af økonomistrukturen, dvs. af sammenhængen mellem ledelsesaktiviteterne og deres effekt på indtægts-omkostnings-investeringsprofilen gennemføres stadig i mange virksomheder en datatransformationsproces, tilrettelagt på et økonomisk set urealistisk begrebsgrundlag. Dette får nødvendigvis til følge, at regnskabsinformationen bliver mere eller mindre fejlagtig med deraf følgende fejlagtige indgreb i styringen (især p.g.a. forfejlet opfattelse af omkostningsforløbet). Endelig er der en uheldig tendens til hos mange informationsproducenter at fremstille informations outputtet (rapporter o.l.) uden tanke på informationsforbrugernes situation og behov. Det giver sig især udtryk i regnskabsopstillinger, der i stedet for at være enkle, fremtræder unødigt detaljerede og uoverskuelige uden hensyntagen til grundmodellens »recept« og uden nøgletal til at fremhæve det økonomisk karakteristiske i det, der rapporteres om.



Figur 5. Den regnskabsmæssige informationsproces (s. 97).

Den regnskabsmæssige informationsproces.

Af de ovenfor nævnte grunde er der derfor anledning til at understrege, at der gælder visse regler for den regnskabsmæssige informationsproces, såfremt man ønsker at udarbejde *informative outputs*, der er brugelige som informationsværktøjer for forbrugerne (virksomhedsledelsen).

I fig. 5 er i grafisk form søgt påpeget nogle af de væsentligste forhold at tage i betragtning i informationsprocessen.

Først og fremmest søger figuren at understrege, at her er tale om menneskeværk, at såvel informationsforbrugere som informationsproducenter er mennesker med de i mennesket indeboende egenskaber for at gøre fejl og tage fejl.

Til højre i figuren søges understreget, at regnskabsinformation er til for at *bruges*, dvs. *fortolkes* af lederne, og altså omformes til indgreb af den ene eller anden slags. Idet der henvises til styringsmodellen fig. 1 foran, mindes om, at der i princippet kan blive tale om fire hovedtyper af regnskabsinformation: (1) Analyser (for idéfrembringelse), (2) kalkulationer (vurderinger) (for beslutningsformål), (3) planer (for kommunikationsformål) og kontrolopgørelser (for korrektionsformål).

Arten af informationer inden for disse hovedtyper er ganske vidtspændende alt efter hvilket lederlag, informationen sigter imod. Gælder det således området *analyser*, kan her forekomme å periodiske hoved- og detailanalyser af segmenter med det formål at afspejle effekten af den førte forretningspolitik og strategi, såvel som omkostningsafvigelsesanalyser pr. værksted eller produkt. Hvad angår *kalkulationer* (vurderinger) kan der være tale om komplicerede investeringskalkuler med evt. langtrækkende fremtidseffekt, og enkle stykomkostningskalkuler til brug for bestemmelse af produktstrategi eller prispolitik.

Hvad angår begrebet *planer*, kan heri være indbefattet langtidsbudgetter, integrerede lønsomhedsbudgetter, afspejlende effekten af vedtagne handlingsprogrammer på kortere sigt, over til produktforkalkuler til brug for omkostningsstandarder. Endelig kan *lønsomhedskontrolopstillinger* gælde kortperiodiske resultat- og statusberegninger og opgørelser til kontrol med segmenter af virksomheden (filialer, afdelinger o.l.) ned til i visse tilfælde produktefterkalkuler.

Man vil igen forstå betydningen af, at ikke blot enkelte topledere, men hele ledergruppen forstår de foran omtalte økonomisammenhænge og resultatkomponentbegreber, samt at regnskabsinformationen produceres i overensstemmelse hermed.

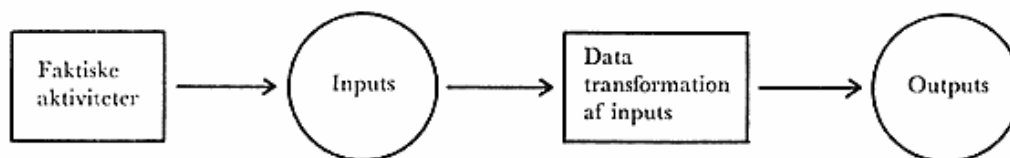
I den venstre side af fig. 5 peges videre på »dataleverandørens« betyd-

ningsfulde rolle. Datainputs, der underkastes den regnskabsmæssige transformationsproces, kommer jo mange steder fra. Som hovedregel er mennesker indblandet i indsamlingen og registreringen heraf. Til brug for analyser benyttes »faktiske« tal, men til vurdering, planlægning og kontrol indgår også »skønnede« talstørrelser. Hvad de sidste angår, fremgår uden videre, at her er rum for mange slags fejl og unøjagtigheder samt mangler. Hvad angår »faktiske« tal, dvs. registrering af, hvad der er hændt, er de heller ikke så »sikre«, som man uvilkårlig skulle tro. Fejlregistreringer på arbejdsedler og materialerekvitioner er ikke ukendte, og manglende kontrol med indgåede omkostningsmængder forekommer også. Men når det gælder talstørrelser, der afspejler virkeligheden, er det dog mere under selve datainformationsprocessen, de store fejl forekommer.

Som fig. 5 peger på, er det de regnskabsansvarliges område, foruden at informere og vejlede dataleverandørerne for at få relevante, realistiske datainput, at styre selve datatransformationen og redigere informationoutputs. Som det er anført, bør outputs (dvs. diverse regnskabsrapporter o.l.) kunne leve op til i det mindste tre hovedkrav; nemlig være (1) mest muligt realistiske i selve værdiangivelserne, (2) forenkede dvs. summariske og med brug af nøgletal i overensstemmelse med grundmodellens resultatkomponenter og (3) aktiviserende, dvs. foruden ved at fremtræde summariske også gennem opstillingsform, og ikke mindst ved valg af tekst, at være så let forståelige for læseren, at fortolkninger og konklusioner kan drages umiddelbart.

Nogle typiske regnskabsmæssige transformationsmodeller.

Det er ikke stedet her at gå nærmere ind på detaljerne i transformationsprocessen, dvs. i informationssystemets principper og teknik, men nedenfor skal kort gennemgås princippet i nogle typiske regnskabsmæssige transformationsmodeller og samtidig gives en antydning om, hvad der er i vente. Fig. 6 viser en »klassisk« transformationsmodel, der symboliserer manage-



Figur 6. Ren aktivitetsregistreringsmodel

ment informationen, som den så ud tilbage i tiden, hvor man udelukkende benyttede det interne regnskabsvæsen til at analysere den forgangne *virkelighed*. (Ren aktivitetsregistrering).

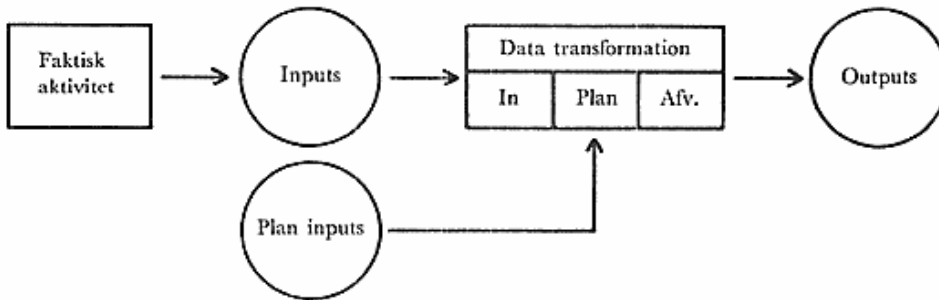


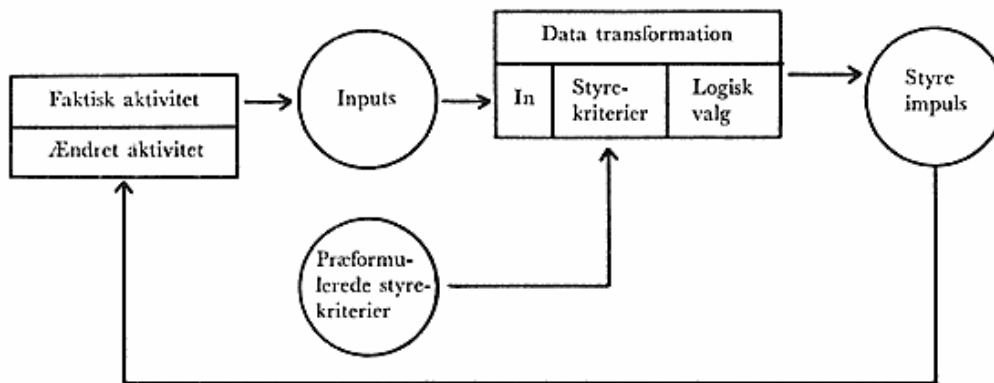
Fig. 7. Planstyringsmodel

Datatransformationsprocessen bestod især i et omkostningsovervæltningssregnskab for omkostningsarter over omkostningssteder til såkaldte »omkostningsbærere«, (hvad sidste udtryk angår, hvad vi i dag ville kalde dækningsbidragtransaktionerne).

I fig. 7 finder vi en transformationsmodel, hvori er indbygget *planstørrelser*. Formålet med transformationen er at producere informationsoutputs, der frem for alt viser afvigelser mellem plan og virkelighed. Formålet er med andre ord kontrol og korrektion, idet afvigelserne forudsættes at sætte informationsforbrugeren i stand til at starte en gøremålsprocedure, der kan spænde fra en problemformulering over idéfremskaffelse og beslutning til nye, korrigerede aktiviteter på det betragtede område. Idet der henvises til omtalen omkring gøremålsproceduren foran (fig. 1), mindes om, at konstatering af afvigelser mellem plan og virkelighed også kan føre til såvel planrevision som til kommunikationskorrektion. Planstyringsmodellen illustrerer i hovedsagen det interne management orienterede regnskabsvæsens nuværende udviklingstrin.

For år tilbage begyndte brugen af planstyringsmodeller med indsættelse af omkostningsstandards på »omkostningsbærere« (objektregnskabet), senere i mere udstrakt grad på omkostningssteder (funktionsregnskabet). Siden er der foregået en udviklingsproces, hvor flere og flere områder er inddraget. Først med kapacitetsomkostningsbudgetter på alle omkostningssteder og ret hurtigt også med dækningsbidragbudgetter totalt og på indtægtskriterier. Her befinder sig nok de fleste foregangsvirksomheder i dag, men tendensen går mod helt integrerede lønsomhedsbudgetter, der foruden driftsbudgetter også inkluderer likvididets- og statusbudgetter.

I fig. 8 er vist en mere avanceret transformationsmodel, der foreløbig ikke er taget i brug i forbindelse med den egentlige regnskabsinformation, men som er i brug på en lang række styringsområder af anden art, takket være tilstedeværelsen af computeren. Man kunne kalde modellen *Programstyringsmodel* eller *Feed back model*.



Figur 8. Programstyringsmodel (Feed back model)

Ideen i denne transformationsmodel er, at man ikke blot, som i planstyringsmodellen (fig. 7), skaber et informationsoutput, der viser afvigelser mellem plan og virkelighed, og som derefter afventer et indgreb »udefra«, d.v.s. fra ledelsen, men at der til samtlige afvigelser fra plandata er præformuleret (programmeret), hvad der skal ske. Gennem denne programmering kan der i selve transformationsprocessen ske logiske valg således, at informationsoutputtet fremtræder som en styringsimpuls, der »af sig selv« meddeler ledelsen, hvad der skal ske — eller i en række specielle tilfælde direkte griber ind og ændrer aktiviteten (eks. måneraketters fart gennem rummet styret fra landjordens computere).

Som sagt, fungerer denne model ikke endnu i selve regnskabsinformationssystemet, men på områder, der ligger tæt op hertil, som f.eks. produktionsplanlægning, lagerstyring, kunderykning, er man i gang med at benytte programstyringsmodeller. De områder, der naturligt først tages op, er dem, hvor der forekommer mange repetitive aktiviteter, der i hvert fald over visse perioder ikke kræver indgreb i programmeringen. Men på de centrale områder for management styring såsom strategiformulering og bestemmelse af forretningspolitik, for ikke at tale om langtidsmålsætning og idégrundlagsjustering, er der uden tvivl langt igen, inden man med held kan betjene sig af programstyringsmodeller.

Her bliver snarere tale om at skabe simuleringsmodeller til besvarelse af spørgsmål som: »Hvad, hvis . . .« o.l.

Bortset fra dette aspekt, vil den regnskabsmæssige management information nok indtil videre have nok at gøre med indenfor planstyringsmodellen (fig. 7) at udvikle budgetsystemet og frem for alt rense informationen for petitesser og unødvendige informationsoutput samt bringe transformationsprocessen mere i overensstemmelse med den enkle, realistiske grundmodel, jfr. fig.2 og 3.