

Tillämpad ändamålsbudgetering – analys och slutsatser

Av Thomas Polesie*)

Resumé

I denna artikel sammanfattas några av resultaten i en nyligen framlagd doktorsavhandling i företagsekonomi vid Göteborgs universitet.

Den centrala frågan är hur ett system för budgetering och redovisning kan utformas så att det på ett naturligt sätt belyser sambanden mellan ett företags mål och verksamhet. Resultatet av en undersökning presenteras, som omfattar beskrivning och analys av sju företag som tillämpat ändamålsbudgetering. De svårigheter man stött på diskuteras.

Slutsatser dras om hur beslutsprocessen kan utvecklas genom att skilja mellan ansvar och ändamål vid budgetering av resursinsatser. Ett mönster växer fram som visar hur mänskliga strävanden, beslutsfattarnas önskan om meningsfulla målsättningsdiskussioner, behovet av förbättrat underlag samt teoretiska och tekniska framsteg samspelar vid utformning och användning av ekonomisystem.

1. Inledning

Nedan behandlas hur ett ekonomisystem för budget och redovisning kan utformas för att beskriva sambanden mellan de olika mål som eftersträvas i ett företag och dess resursanvändning.

*) Ekon. dr. Thomas Polesie är forskarassistent vid Göteborgs universitet, avdelningen för redovisning och finansiering.

Tillämpad ändamålsbudgetering – analys och slutsatser

Av Thomas Polesie*)

Resumé

I denna artikel sammanfattas några av resultaten i en nyligen framlagd doktorsavhandling i företagsekonomi vid Göteborgs universitet.

Den centrala frågan är hur ett system för budgetering och redovisning kan utformas så att det på ett naturligt sätt belyser sambanden mellan ett företags mål och verksamhet. Resultatet av en undersökning presenteras, som omfattar beskrivning och analys av sju företag som tillämpat ändamålsbudgetering. De svårigheter man stött på diskuteras.

Slutsatser dras om hur beslutsprocessen kan utvecklas genom att skilja mellan ansvar och ändamål vid budgetering av resursinsatser. Ett mönster växer fram som visar hur mänskliga strävanden, beslutsfattarnas önskan om meningsfulla målsättningsdiskussioner, behovet av förbättrat underlag samt teoretiska och tekniska framsteg samspelar vid utformning och användning av ekonomisystem.

1. Inledning

Nedan behandlas hur ett ekonomisystem för budget och redovisning kan utformas för att beskriva sambanden mellan de olika mål som eftersträvas i ett företag och dess resursanvändning.

*) Ekon. dr. Thomas Polesie är forskarassistent vid Göteborgs universitet, avdelningen för redovisning och finansiering.

För att besvara denna fråga har 7 tillämpningar av ändamålsbudgetering beskrivits och analyserats. Ett empiriskt material har samlats in genom intervjuer med dem som utvecklat och introducerat ekonomisystemen samt genom att ta del av tillgängliga systembeskrivningar. Intresset har inriktats på att tillvarata och systematisera vunna erfarenheter och att observera hur beslutsfattandet påverkats av de införda ekonomisystemen. Arbetsmetoden kan beskrivas som ett studium av existerande teori i förening med studier av tillämpningar.

2. Grunddrag i ekonomisystemet

Vid ändamålsbudgetering utgår man från bestämda ändamål när kostnadsbudgeten (d.v.s. budgeten för resursanvändning) byggs upp. I redovisningssystemet beskrivs kostnadernas rörlighet (variabilitet) dels med ansvar (avdelning), dels med ändamål som utgångspunkt. Den bakomliggande teorin bygger på arbeten av Madsen, Asztély, Riebel och Langefors. Även andra författares behandling av näraliggande frågor har beaktats, t.ex. Anthony, Bergstrand, Widebäck, Östman och RP-projektet inom Sveriges Mekanförbund.

Uppbyggnaden av ett ekonomisystem kan åskådliggöras genom att visa systematiken i den kontoplan som ingår. I det följande används nedanstående kontoklassindelning (se figur 1).

Som sammanfattning av den bakomliggande beslutsteorin har en översikt gjorts av informationsflödet och beslutsprocessen i ett företag (jfr. Polesie 1976, sid. 50 ff). De väsentliga begreppen i beslutsprocessen är:

- företagets överordnade mål
- företagets strategi
- policy på olika områden
- budgetprocess
- ändamål för resursinsatser

och aktiviteter.

Extern budget och redovisning. Dubbel notering	Klass 0 Ställning och ekonomiskt resultat Klass 1 Tillgångar Klass 2 Skulder, reserver och eget kapital Klass 3 Inkomster Klass 4 Utgifter Klass 5 Periodisering av behållningar (omsättningstillgångar m.m.)
Intern budget och redovisning. Kostnader för resursinsatser klassificeras samtidigt i tre dimensioner	Klass 6 Resurslag Klass 7 Ansvar Klass 8/9 Drift- resp. investeringsändamål

Figur 1. Kontoklassindelningen i ekonomisystemet.

I kostnadsbudgeten (den interna budgeten) visas tre aspekter av de resursinsatser som planeras för en period. Alla resursinsatser, värderade som kostnader, beskrivs alltså i tre avseenden. Detta illustreras i fig. 2.

Kostnader för resursinsatser		
Resurslag: Vilka resurser fordras?	Ansvar: Vem bär ansvaret för resursinsatserna?	Ändamål: Vilket omedelbart resultat åsyftas.
Kontoklass 6	Kontoklass 7	Kontoklass 8/9

Figur 2. Kostnader beskrivs i tre avseenden.

Såväl vid *planering* som vid *uppföljning* registreras kostnader för resursinsatser samtidigt efter resursslåg, ansvar och ändamål – det omedelbara syftet. Förutom värdemässigt i kronor kan detta ske i fysiska enheter för ändamål (output) och resursslåg (input).

Ändamålsstrukturen används vid klassificering av kostnader och byggs därför upp som en hierarki. Varje kostnad hänförs således alltid *direkt* till något ändamål. Grunduppgifterna i den interna redovisningen – databanken – uttrycks alltså som särkostnader per ändamål. Ansvaret för resursinsatser knyts alltid till någon enhet i organisationen – någon avdelning eller något projekt. Organisationen behöver inte alltid vara hierarkiskt uppbyggd. Varje kostnad hänförs alltid direkt till något ansvarsområde. Alla kostnader betraktas alltså som direkta m.a.p. någon avdelning och något ändamål. Begreppet indirekta kostnader ingår inte i ekonomisystemet.

Ändamålsstrukturen indelas i driftändamål (klass 8) och investeringsändamål (klass 9) enligt figur 3.

Klass 8 Driftändamål	Klass 9 Investeringsändamål
<p>Kostnader för den löpande verksamhet.</p> <p>Kostnadsförs omedelbart.</p> <p>Effekt på kort sikt.</p>	<p>Kostnader för investeringar. Resultaten av denna verksamhet betraktas som tillgångar och aktiveras.</p> <p>Betraktas som kostnader först under kommande perioder och behandlas då som avskrivningar.</p> <p>Effekt på lång sikt.</p>

Figur 3. Indelningen i driftändamål och investeringsändamål.

Ändamålsstrukturen visar en samlad beskrivning av verksamhetens skilda delmål. Beskrivningen täcker alla aktiviteter som genomförs i företaget. För ett tillverkande företag kan man tänka sig huvudgrupperna i en ändamålsstruktur (2 siffror) enligt figur 4.

Klass 8	Klass 9
Driftändamål	Investeringsändamål
80 Gemensamt	90 Gemensamt
81 Administration	91 Nya anläggningar
82 Produktutveckling	92 Ombyggnader
83 Tillverkning	93 Större reparationer
84 Underhåll	94 Investering i produktutveckling
85 Försäljning	95 Immateriella tillgångar
86 Distribution	
87 Service	

Figur 4. Tänkbar ändamålsindelning för ett tillverkande företag.

3. Tre exempel på tillämpningar

Ekonomisystemen i de studerade företagen har undersökts och de erfarenheter man gjort har diskuterats med hjälp av följande schema:

Beskrivning

Företaget och dess verksamhet.

Verksamhetsplanering.

Ekonomisystem och ändamålsstruktur.

Analys

Analys av ändamålsstrukturen som helhet.

Analys av ändamålsstrukturen m.a.p. dess stabilitet över tiden.

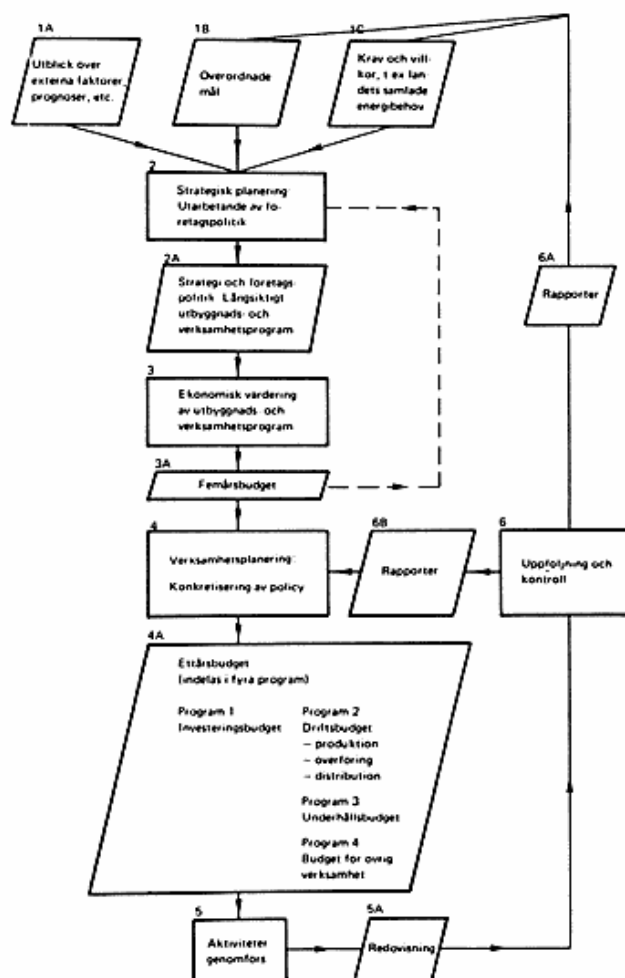
Analys av ändamålsstrukturen m.a.p. inbördes beroenden mellan sidordnade ändamål.

Sambandet mellan överordnade mål, policy och ändamålsstruktur.

Kraftföretaget K

K producerar, överför och distribuerar elkraft.

Strategisk planering domineras av frågor om vilka investeringar som skall genomföras och när detta skall ske. Verksamhetsplanering avser samordning av resursinsatser på fem och ett års sikt. Stora nybyggnader och omfattande forskning utförs i egen regi. Den tekniska styrningen av kraftsystemet är praktiskt taget helt automatiserad. Beslutsprocessen visas i figur 5.



Figur 5. Beslutsprocessen inom K.

K:s ändamålsstruktur indelas enligt följande:

80 Drift	85 Forskning och utveckling
81 Underhåll	86 Reservkapacitet
82 Administration	–
83 Kraftinköp	89 Kraftförsäljning
84 Neutrala kostnader	90-99 Investeringar

Huvudgrupperna 80, 81 och 90-99 specificeras m.a.p. vilken *typ av anläggning* som berörs. Huvudgrupperna 82-89 specificeras m.a.p. vilken *typ av aktivitet* som genomförs.

Aggregerad information om kostnader ordnas i följande fyra program:

Investeringar	(huvudgrupperna 90-99)
Drift	(80)
Underhåll	(81)
Övrig verksamhet	(82-86 och 89)

För varje anläggning kan man utläsa dels investeringskostnader, dels kostnaderna för drift och underhåll.

Kort analys

Huvudgrupperna 80, 81 och 90-99 indelas efter anläggningstillgångar. Detta skapar en naturlig koppling mellan investeringsändamål i klass 9 och anläggningstillgångar i klass 1.

Anläggningstillgångarnas art (t.ex. vattenkraftverk, värmekraftverk, transformatorstationer o.s.v.) och tillstånd har avgörande betydelse för driftplaneringen.

Såväl anläggningsstrukturen som kundförhållandena är stabila över tiden. Den elkraft som K säljer produceras i ett starkt integrerat kraftsystem. Endast bränslekostnaderna kan betraktas som rörliga på kort sikt.

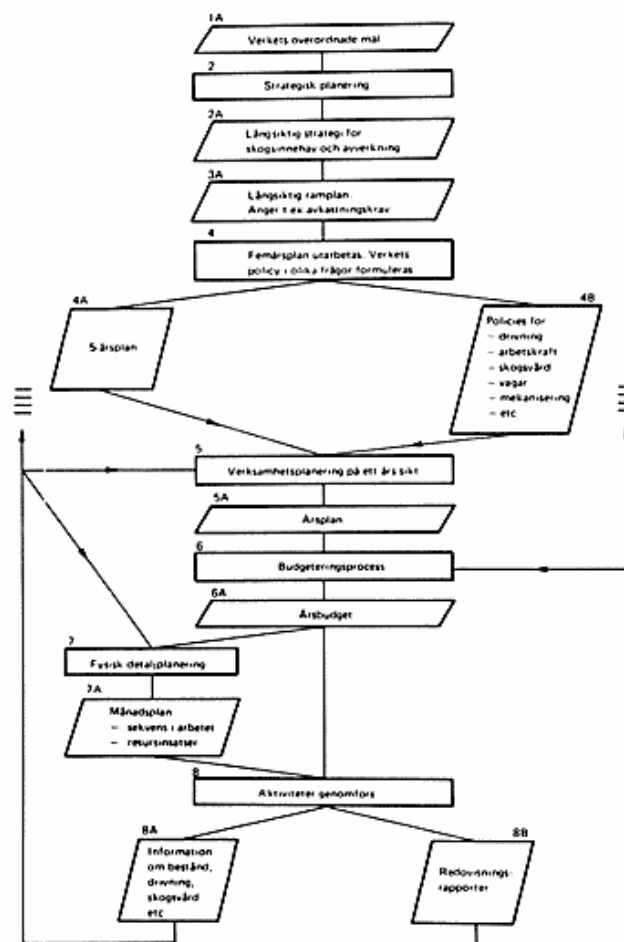
Sambandet mellan K:s överordnade mål, policy och ändamål för resursinsatser kan anges på ett enkelt sätt genom att man anger bestämda anläggningar i ändamålsstrukturen. Mål och policy kan konkretiseras genom att ange vilka anläggningar man vill bygga upp, bygga ut eller ta ur drift.

Domänverket D

D avverkar och säljer virkesprodukter.

D har en lång tradition av skoglig planering. Vid strategisk planering fastställs ett verksamhetsprogram. Policies utarbetas bl.a. för drivning (avverkning), arbetskraft, skogsvård, vägar och mekanisering av avverkningsmetoder. Vid verksamhetsplanering avgörs hur avverkning skall ske m.h.t. val av drivningsenhet och avverkningstidpunkt. Teknisk styrning avser val av arbetsmetod och detaljerad tidsplanering.

Beslutsprocessen visas i figur 6.



Figur 6. Verksamhetsplanering inom Domänverket.

Ändamålsstrukturen består av följande huvudgrupper:

- 80 Gemensamt
- 81 Administration
- 82 Marknadsföring
- 83 Vidaretransport
- 84 Drivning 1 (mängdberoende kostnader)
- 85 Drivning 2 (ställkostnader)
- 86 Skogsvård
- 87 Drift av byggnader
- 88 Underhåll och reparationer
- 89 Övrig verksamhet.

I ändamålsstrukturen beskrivs de prestationer som aktiviteterna skall leda till resp. har lett till. I underindelningen av vissa huvudgrupper visas vilka metoder och vilka aktiviteter som förekommer.

Ändamålsstrukturen har kartlagts för att skapa en gemensam referensram vid beslutsfattande.

Kort analys

Ekonomisystemet har utformats som ett led i en omorganisation som syftade till att decentralisera beslutsfattandet i D.

Ändamålsstrukturen visar bl.a. vilka avverknings- och transportmetoder som används i samband med skogsavverkning.

De biologiska och tekniska villkoren för skogsvård, drivning och transporter är stabila. I huvudgrupp 89 uppsamlas kostnader för uppdrag som inte hör till den egentliga driften.

Vid planering kan den skogliga verksamheten delas upp i delar som är relativt oberoende av varandra ur aktivitetssynpunkt.

Verksledningen utformar övergripande mål och policies på olika områden. Distriktsledningarna utformar regional policy. Inom reviren anpassas dessa slutligen till förutsättningarna på platsen.

D:s policies på olika områden utformas i stor utsträckning under den årliga budgetprocessen. De överordnade målen anges i ledningens budgetutspel. I gensvaren avges lokala enheters reaktioner och synpunkter. Problem i samband med verkställande uppmärksammas i dessa gensvar. I budgeten konkretiseras de överordnade målen i ändamålstermer.

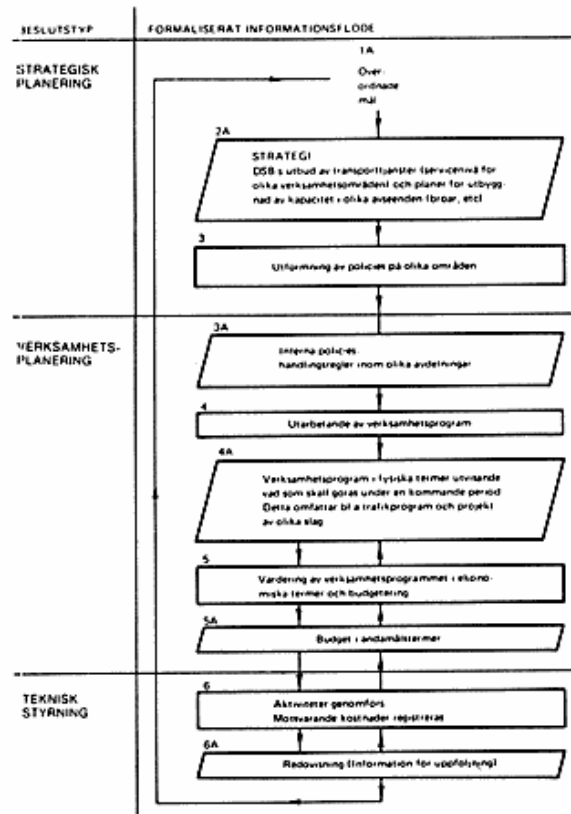
DSB

DSB transporterar passagerare och gods med tåg, buss och på färjor.

Man har lång tradition i att tolka politiska direktiv. Vid strategisk planering görs en avvägning mellan olika typer av transporttjänster.

Man gör en bedömning av DSB:s starka och svaga sidor och anpassar kapacitetsutbyggnaden därefter. Vid verksamhetsplanering upprättas verksamhets- och trafikprogram. Man har hjälp av handlingsregler, tidtabeller, projektplaner och årsbudget. Policies för intern service (t.ex. underhåll av lok och vagnar) bestäms i ändamålstermer. Teknisk styrning avser drift av tåg m.m. på olika sträckor. Aktiviteterna styrs utifrån trafikprogrammet.

Beslutsprocessen i DSB visas i figur 7.



Figur 7. Beslutsprocessen inom DSB.

Driftändamålen indelas i följande huvudgrupper:

- 80 Gemensamt
- 81 Administration
- 82 Forskning och utveckling
- 83 Driftändamål
- 84 Underhåll och reparationer
- 85 Främmande transporter
- 86 Försäljning
- 89 Interna tjänster.

Indelningen av dessa huvudgrupper i kontogrupper (3 siffror) visas i figur 8.

	80 Gemensamt	81 Administra- tion	82 Forskning och utveckling	83 Drift- ändamål	84 Underhåll och reparationer	85 Främmande transporter	86 Försäljning	87	88	89 Interna tjänster
0	Gemensamt	Gemensamt	Gemensamt	Gemensamt	Gemensamt	Gemensamt	Gemensamt			DSB Gemensamt
1	Topple- ning	Ledning	Märknads- utveckling	Arealer	Arealer	Person- transport	Resebyrå			
2	Personal- administration	Kontor	Transport- system	Byggnader	Byggnader – rep – underhåll	Gods transport	Service			Trafik- avdeln.
3	Utbildning	Inventarer	Admin- system	Stationer och verkstäder	Stationer och verkstäder		Reklam			Kommers- avd.
4	Civil- försvär	EOB	Ekonomiska system	Fasta anlägg.	Fasta anlägg. – maskiner – verktyg		Försäljning			Ekonomi- avdeln.
5	Utrikes järnvägs- föreningar		Tekniska system	Hämningar	Hämningar		Uthyrning			Admin- avdeln.
6	Drifts- styrningar			Räls och körledn.	Räls och körledn.					Banaavd.
7	Sammantraden			Säkerhet och tele	Säkerhet och tele					Maskin- avd.
8	Drift och underhåll admin. bilar			Driftsmat- företag figur 4.6-3)	Driftsmat- företag – löpande under- håll					
9	Arbeten ut- förda åt främmande			Drift av ägar						

Figur 8. Driftändamålen inom DSB.

Ekonomisystemet har utvecklats i två etapper, redovisningssystemet 1959, budgetsystemet och budgetprocessen 1970. Ekonomisystemet är nu väl inarbetat. Man har mångårig erfarenhet av att utveckla policy i ändamålstermer.

Kort analys

I DSB används ändamålsstrukturen som en neutral databank för registrering och uppsamling av information om kostnader. Klass 8 har delvis byggts upp som en motsvarighet till tillgångarna i klass 1. Detta gäller t.ex. huvudgrupp 84, underhåll och reparationer.

För DSB är utmärkande att det inte finns någon meningsfylld *direkt* relation mellan kostnader och intäkter. Detta har lett till att ändamålen för resursinsatser beskrivits explicit. Man har gjort en klar distinktion mellan driftändamål och investeringsändamål.

Ändamålsstrukturen är stabil över tiden, då den typ av anläggningar som används endast genomgår små förändringar. Stabiliteten beror framför allt på att ändamålsstrukturen är *neutral ur trafiksynpunkt* – d.v.s. att man inte visar vilka resor som genomförs i den.

Ändamålen har kartlagts på en mycket jordnära nivå. Beroenden mellan ändamål i tid och rum beaktas vid upprättandet av trafikprogrammet.

Diskussionerna om DSB:s politik förs i flera steg, via strategi, verksamhets- och trafikprogram till ändamål för resursinsatser. Vid strategisk planering fattas beslut om DSB:s service utåt – gentemot trafikanterna. Företagets utbud av tjänster konkretiseras i trafikprogrammet. Vid verksamhetsplanering diskuteras även den servicenivå inåt som fordras för att genomföra trafikprogrammet. Diskussionerna om hur verksamhets- och trafikprogrammen skall utformas förs med hjälp av information om kostnader ordnad efter ändamål. Policies, som styr resursanvändningen, byggs upp för varje huvudgrupp i ändamålsstrukturen för sig.

Företagsledningen har utvecklat budgetprocessen till ett viktigt beslutstillfälle för att delegera arbetsuppgifter inom organisationen.

4. Slutsatser

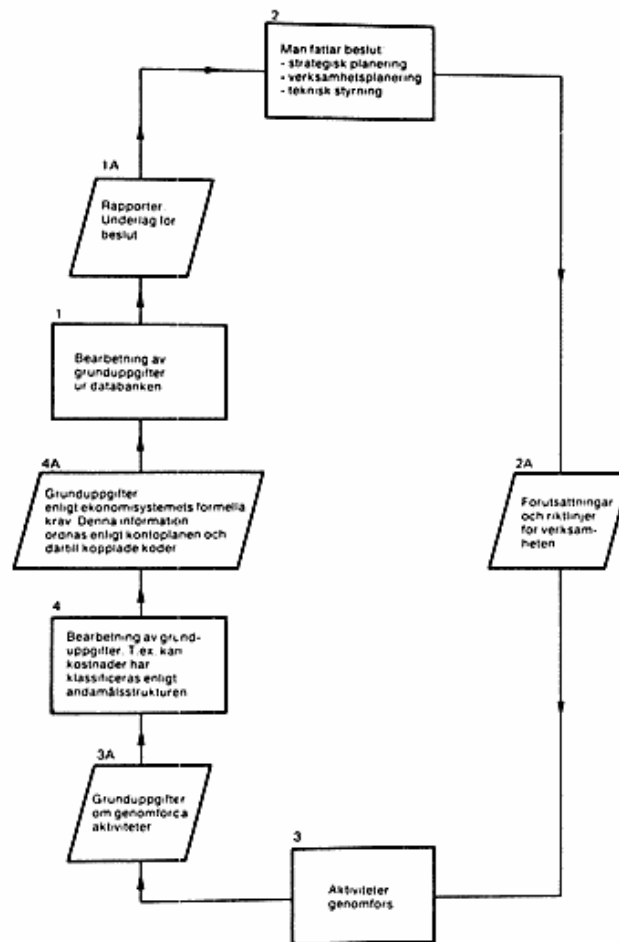
Inför svårigheter, orsakade av förändringar i omvärlden och i egen strategi har man i de studerade företagen sett över sin verksamhetsplanering, bl.a. genom att kartlägga ändamålsstrukturen.

Ovan har i korthet beskrivits beslutsprocesserna och ändamålsstrukturerna i 3 av de studerade företagen. Sättet att uppfatta och beskriva

ändamålsstrukturen har varierat med typen av aktivitet, kostnadernas påverkbarhet och rörlighet, hur policy utvecklas och företagens förhållanden till sin omgivning (t.ex. dess kunder).

Utifrån dessa och motsvarande observationer i de övriga 4 företagen har slutsatser dragits om hur ekonomisystem kan utformas i olika situationer och hur beslutsprocessen kan påverkas av att man budgeterar och redovisar efter ändamål, ansvar och resursslåg.

En allmän erfarenhet är att sambandet mellan flödet av formaliserad information och beslutsprocessen kan beskrivas enligt figur 9.



Figur 9. Förhållandet mellan beslut och information
– några urskiljbara steg i det formaliserade informationsflödet.

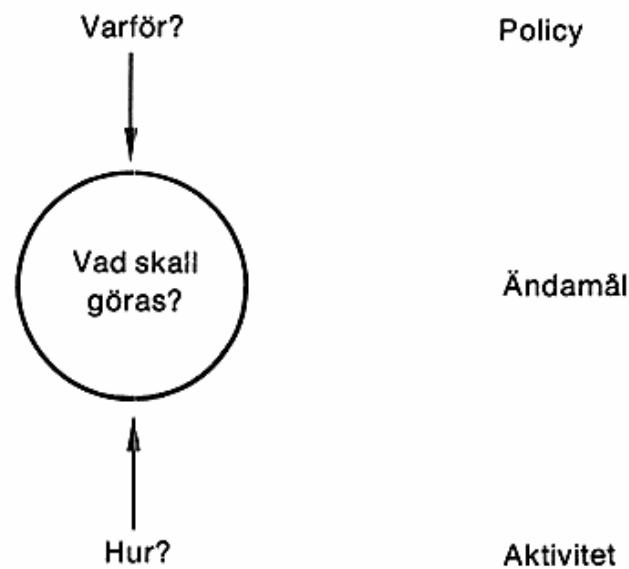
Kretsloppet i figuren skapar ett naturligt samband mellan beslutsprocess (2), de aktiviteter som genomförs (3), ekonomisystemet (4A) och de rapporter som tas fram som underlag för beslut (1A). Samspelet mellan beslut (2) och beslutsunderlag (1A) ställs därmed i centrum såväl vid bedömning av befintliga ekonomisystem som vid utveckling, anpassning och införande av nya. Denna beskrivning kan underlätta dialogen mellan dem som använder och dem som utvecklar ekonomisystem.

Man kan beskriva ett företags ställning (tillstånd) och dess verksamhet (händelser) i ett ekonomisystem. Beskrivningen kan göras dels i fysiska, dels i ekonomiska termer. Genom kontoplanens uppbyggnad anger man vilken information som skall lagras i databanken och efter vilka principer den skall ordnas. De rapporter som tas fram kan disponeras på många olika sätt beroende på användarens situation. I K har man t.ex. gjort en förenklad indelning i fyra program för rapportering av bearbetad och sammanslagen kostnadsinformation som underlag för strategisk planering.

I K, D och DSB har det interna samarbetet och beslutsprocesserna påverkats av införandet av en ändamålsstruktur bl.a. genom att den årliga budgetprocessen ställts i centrum vid beslut om policies på olika områden. Det avgörande problemet vid kartläggning av ändamålsstrukturen har varit att få ett smidigt samspel mellan verksamhetsplanering och informationen i ekonomisystemet.

Studien har visat att man med en ändamålsstruktur kan belysa sambandet mellan ett företags mål och de resursinsatser som fordras för att förverkliga dem. Förtrogenhet med ändamålsstrukturen har visat sig vara en förutsättning för en heltäckande och systematiskt uppbyggd redovisning av de resultat i sak mot vilka företagets olika aktiviteter riktas. Ändamålsstrukturen ger en logisk utgångspunkt för beskrivning, analys och styrning av ett företags aktiviteter och därmed av dess resursinsatser.

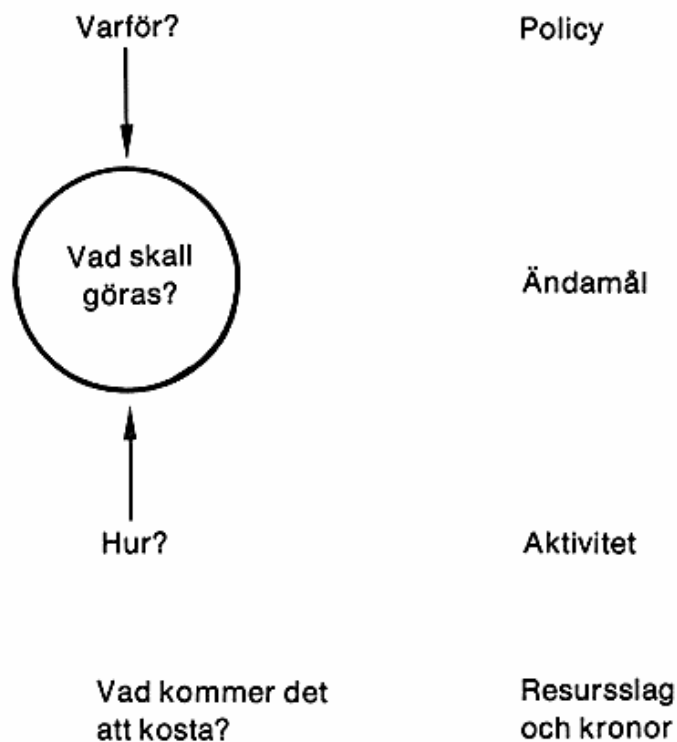
En viktig slutsats som studien lett fram till är att varje ändamål alltid har två aspekter – en policy-aspekt och en aktivitetsaspekt – och att verksamhetsplanering kan karakteriseras av samspelet mellan dessa aspekter. I beslutstermer kan detta uttryckas enligt figur 10.



Figur 10. Varje ändamål har alltid två aspekter.

Genom att klargöra ett företags policies på olika områden kan man ange på vilka grunder man tillmäter de olika ändamålen betydelse för verksamheten och för företaget som helhet. Det viktigaste problemet vid kartläggning av ändamålsstrukturen är att upprätthålla en klar distinktion mellan de olika ändamålen policy- respektive aktivitets- aspekter.

Verksamhetsplanering kännetecknas av samspelet mellan dessa två aspekter av ändamålen för resursinsatser. När ekonomiska restriktioner beaktas vid beslutsfattande kan beskrivningen av beslutssituationen i figur 10 utvidgas till att även innefatta frågan om vilka resurser som behövs för att genomföra aktiviteterna. Enligt figur 11.



Figur 11. Beslutsituationen kring ett ändamål i resurstermer.

Ändamål för resursinsatser å ena sidan och intäkter å den andra motsvarar resultat av helt skilda slag. Detta visas t.ex. i DSB. Ändamål avser ett resultat i sak, t.ex. reparation av ett lok (kontogrupp 848). Intäkter avser ett resultat i pengar. Ändamål ger uttryck för vad företaget åstadkommer, intäkter uttrycker vad företaget får i utbyte för detta från omvärlden. Att förverkliga ändamålen för resursinsatser är en förutsättning för intäkterna.

Ekonomisystemens uppbyggnad i K, D och DSB visar betydelsen av sambandet mellan tillgångar och ändamål. Vid planering utgör företagets tillgångar (anläggningar, råvaror, färdiga produkter, fordringar, likvida medel m.m.) en förutsättning för dess aktiviteter. Tillgångarna ger uttryck för företagets kapacitet i olika avseenden. Ändamål anger hur tillgångarna skall användas under budgetperioden. Sambandet mellan ändamål och tillgångar aktualiseras i redovisnin-

gen vid periodavslutning. Kostnaderna för periodens aktiviteter finns då hänfödda antingen till drift- eller investeringsändamål. Driftändamålen har samband med avsättning under perioden, eller åtminstone på kort sikt. Ev. periodisering görs i klass 5. Investeringsändamålen avser uppbyggnad av tillgångar för bruk (t.ex. intjänande av intäkter) på längre sikt. Avslutade investeringar aktiveras som anläggningstillgångar i klass 1, där de ingår som en förutsättning för det vidare kretsloppet.

Det har ibland varit svårt att klart uppfatta distinktionen mellan ansvar för och ändamål med en resursinsats. För att belysa var beslut fattas och vad de avser är det emellertid viktigt att man kan skilja mellan *vem* som bär ansvaret för en resursinsats och *vilket resultat i sak* som avses. Genom att konsekvent skilja mellan ändamål och ansvar, *d.v.s. mellan sak och person*, kan man urskilja såväl ansvarsfördelningen inom organisationen som de olika ändamål aktiviteterna avser.

Bland de övriga svårigheter som uppmärksammats i studien är ändamålsstrukturens stabilitet över tiden, inbördes beroenden mellan ändamål och förhållandet mellan ändamål för resursinsatser, policy på olika områden och företagets överordnade mål.

Vad avser ändamålsstrukturens stabilitet över tiden är det viktigt att observera att många policyförändringar kan uttryckas som förändringar i de olika ändamålens betydelse i förhållande till varandra inom en och samma ändamålsstruktur. Om man i DSB t.ex. anskaffar en ny typ av diesellok så medför detta inte nödvändigtvis ett behov av att ändra på driftändamålens indelning.

De inbördes beroendena mellan ändamål kan indelas i beroende ur aktivitetssynpunkt och beroende ur policy-synpunkt (jfr. figur 11 ovan). Beroende mellan ändamål ur kostnadssynpunkt är i regel en följd av beroenden mellan aktiviteter. I DSB visas dessa beroenden för sig i trafikprogrammet.

K, D och DSB har alla omfattande erfarenhet av policy-skapande. Detta har säkert underlättat de diskussioner som sattes igång av att ändamålsstrukturen kartlades. I alla företag har man emellertid stött på svårigheter med att få klara uttalanden om policies. Detta gäller såväl vid kartläggning som vid användning av ändamålsstrukturer. Man bör således utgå från att det kan ta lång tid innan företagets olika beslutsfattare börjar utforma och ange policies i ändamålstermer.

Studiens resultat kan summeras på följande sätt:

I de studerade företagen har man kartlagt sin respektive ändamålsstruktur och använder den i budget och redovisning. Som en följd har budgetprocessen ställts i centrum vid beslutsfattande. Man får rapporter som bättre än tidigare belyser sambanden mellan företagets överordnade mål, deras policier på olika områden, aktiviteterna som genomförs och de resursinsatser som krävs för detta. Ändamålsbegreppet har placerats i centrum för att belysa detta samspel.

Litteratur:

- Anthony, R. – Dearden, J. – Vancil, R., Management Control Systems, Homewood, Illinois 1972.
- Asztély, S., Delrapporterna 4 och 8 i projektet »Formaliserat informationsflöde«. Avdelningen för Redovisning och Finansiering, Företagsekonomiska institutionen vid Göteborgs universitet, 1972.
- Asztély, S., red., Budgetering och redovisning som instrument för styrning, Stockholm 1974.
- Langefors, B., System för företagsstyrning, Lund 1970.
- Langefors, B., Theoretical Analysis of Information Systems, Lund 1973.
- Madsen, V., Redovisningens roll i 70-talets styrsystem, Stockholm 1970.
- Madsen, V. – Asztély, S., Budgetering, Stockholm 1973.
- Madsen, V., Strategi og budget, Köpenhamn 1976.
- Polesie, T., Ändamålsbudgetering – beskrivning och analys av tillämpningar, Lund 1976.
- Riebel, P., Einzelkosten- und Deckungsbeitragsrechnung, Opladen 1972.
- Sveriges Mekanförbund, Redovisningsplan, En föreställningsram för redovisningens syften, principer och instruktioner, Stockholm 1975.
- Widebäck, G., Budgeteringssystem för en förvaltningsenhet – rapport om en praktikfallsstudie (arbetsmanuskript), Lund 1969.
- Widebäck, G., Budgetering – ett medel för effektiv företagsplanering, Stockholm 1970.
- Östman, L., Utveckling av ekonomiska rapporter, Stockholm 1973.

Studiens resultat kan summeras på följande sätt:

I de studerade företagen har man kartlagt sin respektive ändamålsstruktur och använder den i budget och redovisning. Som en följd har budgetprocessen ställts i centrum vid beslutsfattande. Man får rapporter som bättre än tidigare belyser sambanden mellan företagens överordnade mål, deras policier på olika områden, aktiviteterna som genomförs och de resursinsatser som krävs för detta. Ändamålsbegreppet har placerats i centrum för att belysa detta samspel.

Litteratur:

- Anthony, R. – Dearden, J. – Vancil, R., Management Control Systems, Homewood, Illinois 1972.
- Asztély, S., Delrapporterna 4 och 8 i projektet »Formaliserat informationsflöde«. Avdelningen för Redovisning och Finansiering, Företagsekonomiska institutionen vid Göteborgs universitet, 1972.
- Asztély, S., red., Budgetering och redovisning som instrument för styrning, Stockholm 1974.
- Langefors, B., System för företagsstyrning, Lund 1970.
- Langefors, B., Theoretical Analysis of Information Systems, Lund 1973.
- Madsen, V., Redovisningens roll i 70-talets styrsystem, Stockholm 1970.
- Madsen, V. – Asztély, S., Budgetering, Stockholm 1973.
- Madsen, V., Strategi og budget, Köpenhamn 1976.
- Polesie, T., Ändamålsbudgetering – beskrivning och analys av tillämpningar, Lund 1976.
- Riebel, P., Einzelkosten- und Deckungsbeitragsrechnung, Opladen 1972.
- Sveriges Mekanförbund, Redovisningsplan, En föreställningsram för redovisningens syften, principer och instruktioner, Stockholm 1975.
- Widebäck, G., Budgeteringssystem för en förvaltningsenhet – rapport om en praktikfallsstudie (arbetsmanuskript), Lund 1969.
- Widebäck, G., Budgetering – ett medel för effektiv företagsplanering, Stockholm 1970.
- Östman, L., Utveckling av ekonomiska rapporter, Stockholm 1973.