

Økonomistyring som begreb – en definition

Af Specialkonsulenterne; Søren Svendgaard & Lene Bruun Siriwardhananuraks

Dette notat beskriver økonomistyring som begreb i forsøget på at opnå en fælles forståelse og definition af begrebet i dets brug i projektet Økonomistyring under Vækst og merværdi.

Baggrund for notatet

Økonomistyring viser sig ofte at være et begreb, der forstås bredt, og som har forskellige formål afhængig af hvem, man spørger. Landbrugserhvervet synes at have sin egen fortolkning af begrebet formet efter den mangeårige tradition med økonomisk rådgivning, som er ydet til landmanden gennem hans økonomikontor (DLBR). I takt med at mange landbrug er blevet til virksomheder, og at ejerlederen skal ændre sin rolle fra at være landmand til at blive virksomhedsleder, skal hans rolle som økonomisk leder også udvikles.

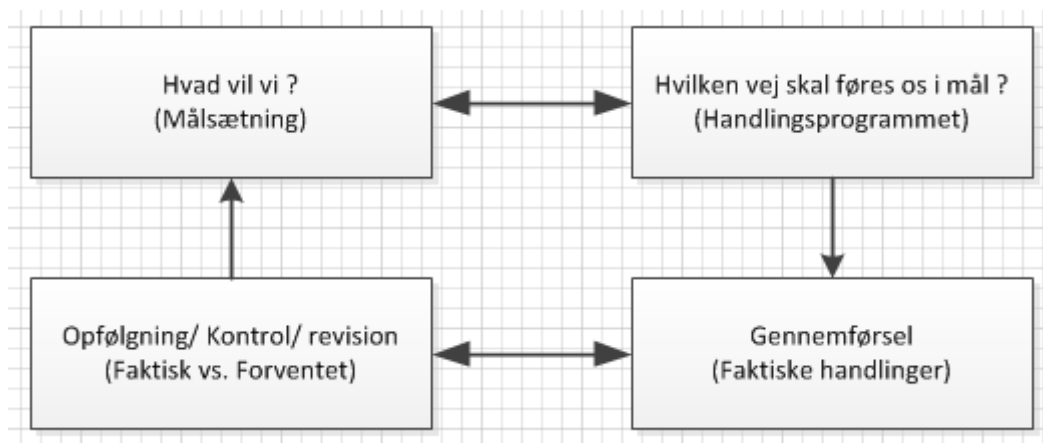
Gennem aktionslæring og cases vil projekt Økonomistyring konfigurere økonomistyringssystemer til landbrugsvirksomhederne, så virksomhederne er gearret til fremtidens udfordringer og muligheder. I arbejdet med økonomistyringssystemerne, har vi konstateret, at der også internt på Videncentret for Landbrug (VFL) hærsker forskellige opfattelser af, hvad økonomistyring egentlig er.

Formålet med dette notat er derfor at ensrette forståelsen af begrebet økonomistyring således, at vi kan kommunikere ensrettet internt i projektet såvel som til vore eksterne omgivelser.

Økonomistyring – den fremhæskende og teoretiske definition

Økonomistyring (management accounting) handler i sin natur om fremskaffelsen af relevant information til virksomhedens beslutningstagere således, at de bliver i stand til at træffe de rigtige beslutninger på det rette tidspunkt (rettidigt omhu). Økonomistyring har dermed et fremadrettet formål (ex-ante) og adskiller sig derfor fra det traditionelle regnskab, hvor fokus er på at afrapportere fortiden pålideligt mv. (ex-post). Økonomistyringen er altså optaget af at hjælpe til bedre beslutninger og forbedre produktiviteten såvel som effektiviteten af virksomhedens produktionskapacitet og ressourcer. Økonomistyring har således et internt fokus, mens årsregnskabet, det eksterne regnskab (financial accounting), i sin natur er målrettet eksterne interessenter såsom ejere og kreditgivere mv.

Økonomistyring kan også forstås som en løbende og styret proces, hvor virksomhedens medarbejdere sikrer, at der træffes og gennemføres beslutninger således, at virksomhedens målsætninger opfyldes. I det perspektiv kan økonomistyring forenklet modelleres som en cyklus på følgende måde, se Figur 1.



Figur 1; Økonomistyring som en beslutningscyklus

Økonomistyring er altså ifølge denne forenklede model; "at træffe og gennemføre rationelle beslutninger". Denne tilgang indebærer, at økonomistyring til syvende og sidst handler om at sikre, at virksomhedens valgte strategi gennemføres som planlagt og rejse advarselssignaler, såfremt uforudsete hændelser opstår eller grundlæggende forudsætninger for den valgte strategi ændrer sig undervejs. Det er således centralt, at medarbejdernes mål svarer overens med virksomhedens mål og strategi for at sikre, at eventuelle korrektioner undervejs er i overensstemmelse med opfyldelse af virksomhedens mål.

De fleste økonomistyringssystemer er i dag integreret med virksomhedens andre styringssystemer således, at produktionsstyring, økonomistyring og det efterfølgende regnskab er sammenbygget i et system. Denne integration har gjort, at moderne økonomistyring i dag omfatter langt mere end blot et fremskrevet budget og budgetopfølgning.

En moderne økonomistyringskonfiguration indeholder typisk delelementer så som;

1. Budget og resultatopfølgning
2. Aktivitetsstyring
3. Kapacitets- og kapacitetsomkostningsstyring
4. Likviditetsstyring
5. Kostpris kalkulation og ad hoc analyse til beslutningsstøtte systemer
6. Økonomisk styring af kvalitet

Budget og resultatopfølgning, aktivitet og kapacitetsstyring, likviditetsstyring, samt kostpris kalkulation er ofte integreret i virksomhedens ERP systemer og en naturlig del af de daglige rutiner og procedurer.

Sammenhængene kan ses på måden, hvordan en virksomheds valgte strategi udmøntes i ressourcebudgetter (bl.a. allokering af anlægskapital) og driftsbudgetter. Årlige salgs- og driftsbudgettet medvirker sammen med strategihandlingsplaner til, at der kan udarbejdes aktivitetsstyrings- og produktionsstyringsplaner på en måde således, at kapaciteten udnyttes økonomisk optimalt med træk på færrest kontante kapacitetsomkostninger. Det er vigtigt at understrege, at der i praksis er tale om en iterativ proces, der forsætter i det uendelige, fordi små ændringer kan medføre store ubalancer ned igennem systemet. Det bemærkes endvidere, at god økonomistyring ikke nødvendigvis er at følge den lagte

plan/budget, hvis ændringer i forudsætninger eller andet gør, at en anden handling end den planlagte er bedre for opnåelsen af virksomhedens mål.

Detailplanlægning af produktionen og dens forbrug af materialer (bill of material) giver sammen med salgsbudgettet basis for, at der kan laves løbende likviditetsbudgetter, og at virksomheden kan foretage aktiv likviditetsstyring (cash management).

Nu om dage udgør et produkts andel af indirekte henførbare omkostninger ofte mere end andelen af direkte henførbare omkostninger. Det giver store udfordringer for økonomistyringen, fordi beregningen af den reelle kostpris på et produkt afhænger af, hvordan man subjektivt vælger at allokere de indirekte omkostninger ud på de enkelte produkter, afdelinger og arbejdsprocesser. Allokeringen af indirekte omkostninger, den afledte kostpris og dækningsgrad har stor betydning for det billede, som økonomistyringssystemet præsenterer af ad hoc analyser og beslutningsstøtte.

En moderne økonomistyringssystem indeholder derfor ofte mulighed for at anvende forskellige omkostningsallokeringsmodeller, herunder Activity Based Costing (ABC) og andre marginal "komme til" omkostningssystemer.

Non-finansielle key performance indicators (KPI) har de senere årtier vundet stor indpas i økonomistyringen. Som eksempel kan nævnes Balanced Scorecard (BSC). Grundideen med BSC og tilsvarende systemer er at kortlægge hvilke drivere, der betyder mest for virksomhedens succes og derefter udpege nogle målbare faktorer (KPI'er), der afspejler de kortlagte drivere og som, der løbende kan kontrolleres.

Mange serviceorienterede og videns tunge virksomheder vælger i stigende grad at styre efter andre parametre end de traditionelle finansielle nøgletal. Videns regnskaber er således et eksempel på en mere moderne form for økonomistyring.

Samlet set betragtes økonomistyring som en virksomheds styring af aktiviteter og økonomi således, at den er i overensstemmelse med den fastlagte strategi og vision. Økonomistyring bygger derfor på en sammensætning af værktøjer, der gør det muligt at styre en virksomhed med flere ansatte og aktiviteter, end ejerlederen selv kan styre.

Brugen og forståelsen af økonomistyring i landbrugserhvervet

Da landbrugsvirksomheden hidtidigt ikke har haft det samme behov for organisering, er definitionen og konfigurationen af økonomistyring endnu ikke udbygget i samme grad som i det øvrige erhvervsliv. Det er først i de senere år, at landbrugsvirksomheden har vokset sig så stor, at der er behov for systemer, der rækker udover budgettet til banken.

Det er vores hypotese, at driftsbudgettet og budgetopfølgningen sammen med produktionsstyring egenhændigt har udfyldt økonomistyringsrollen på mange bedrifter. Derfor har driftsbudgettet også rodfastet sig som synonym med økonomistyring. Man kan formentlig endog med rimelighed påstå, at budgetopfølgning i overvejende grad har bestået af opfølgning på likviditeten alene. Resultatopfølgning er først for nyligt blevet udbredt. Dette skyldes formentlig hovedsagligt, at det ikke har været muligt i de anvendte systemer før udviklingen af Ø90 Budget.

Samtidig har produktionsstyring i høj grad handlet om at optimere på produktionstekniske forhold og i nogle tilfælde dækningsbidraget. Det er stadig udbredt at optimere på produktionsresultater, såsom f.eks. mælkeydelse eller fravænnet grise pr. årssø, uden hensyntagen til de omkostninger det trækker med. Det understøttes f.eks. i DB Tjek, der ofte viser, at det ikke er besætningerne med de bedste produktionsresultater, der har det bedste absolutte dækningsbidrag.

Førnævnt hypotese understøttes af, at mange DLBR økonomikonsulenter ikke har erfaring med at konfigurere individuelle økonomistyringssystemer og kun i få tilfælde bruger ressourcer på at udregne reelle kostpriser på landbrugsprodukterne. Som eksempel kan nævnes kostprisen på grovfoder. Det er ganske nyt, at VFL har udarbejdet en procedure for, hvordan indirekte omkostninger kan allokeres, så grovfoderpriser kan benchmarkes på tværs af bedrifter.

Det forhold, at der i den driftsøkonomiske rådgivning tages udgangspunkt i normative kalkuler i stedet for den enkeltes landmands egne omkostningsstrukturer, indikerer, at der i DLBR regi endnu ikke er en udviklet en økonomistyringskultur på linje med øvrige erhvervsvirksomheder.

I forhold til de elementer, som et moderne økonomistyringssystem indeholder, jf. s. 2, er det således punkt 1. Budget og resultatopfølgning og 4. Likviditetsstyring, der anvendes i landbruget, mens punkt 5. Kostpris kalkulation er i sin spæde opstart. De øvrige områder anvendes ikke udstrakt grad hvis overhovedet.

Sammenfatning og konkretisering af begrebet i vores verden

Det er vores opfattelse af behovet for økonomistyring i landbruget generelt er større end det, der har været fokus på hidtil. Man kan måske sige, at behovet har udviklet sig i retning af det, der gælder for det øvrige erhvervsliv.

Vi ser således en udvikling, hvor behovet for en mere omfattende økonomistyring end det, der har været tradition for i landbruget, stiger i takt med, at landbrugsvirksomhederne og volatiliteten på input- og outputpriser er blevet større og større. Det kunne f.eks. være

1. Budget og resultat- og likviditetsopfølgning
2. Kapacitets- og kapacitetsomkostningsstyring
3. Kostpris kalkulation og andre ad hoc analyser til beslutningsstøtte
4. Økonomisk styring af kvalitet
5. Aktivitetsstyring (Produktionsstyring)

Ligeledes ses der et stigende behov for, at landbrugsvirksomhederne udleder de afgørende drivers for succes og dernæst bliver bedre til at ensrette bedriftens medarbejdere i målopfyldelse af de få, men kritiske succesfaktorer.