

# Innhold

<b>Forord</b> .....	11
<b>Kapittel 1 Økonomistyring</b> .....	13
1.1 Innledning .....	13
1.2 Bokens struktur .....	15
1.3 Bedrifters økonomiske målsetting .....	18
1.4 Økonomisk styring .....	22
1.5 Ledelse og styring .....	25
1.6 Budsjettet .....	26
1.7 Hva skal styres? .....	27
1.8 Hva kan styres? .....	32
1.9 Styringsbehovet .....	34
1.10 Driftsregnskapet .....	34
1.11 Ulike typer driftsregnskap .....	38
1.12 En oversikt over viktige uttrykk og begreper i kapitler .....	40
<b>Del 1 Kostnadsbegreper, kalkulasjonsprinsipper og metoder</b> .....	43
<b>Kapittel 2 Kostnader, kalkulasjonsprinsipper og metoder – en oversikt</b> ..	44
2.1 En oversikt over ulike uttrykk og begreper i tilknytning til kostnader og kalkulasjon .....	45
<b>Kapittel 3 Kostnadsestimering</b> .....	54
3.1 Det relevante kapasitetsintervallet .....	55
3.2 Sammensatte kostnader .....	56
3.3 Kontoklassifiseringsmetoden .....	57
3.4 Høy-/lavmetoden .....	59
3.5 Minste kvadraters metode .....	61
3.6 Bruk av regneark .....	63
3.7 Ingeniørmetoden .....	66
3.8 Trinnvis tilnærming for kostnadsestimering .....	66
3.9 Lærekurven .....	67
3.10 En oversikt over viktige uttrykk og begreper i kapitlet .....	69
<b>Kapittel 4 Driftsbudsjettering og driftsregnskapet basert på normalkalkulasjon</b> .....	72
4.1 Driftsbudsjettering .....	73
4.2 Forkalkyler i divisjons- og ekvivalenskalkulasjon .....	76
4.3 Forkalkyler i tilleggskalkulasjon .....	76

4.4	Normalkostregnskapet . . . . .	78
4.5	Normalkostregnskapet etter selvkostprinsippet. . . . .	80
4.6	Avviksanalyse ved selvkost . . . . .	86
4.7	Normalkostregnskapet etter bidragsprinsippet . . . . .	93
4.8	Dekningsdifferansene i bidragsregnskapet . . . . .	95
4.9	Resultatsammenhengen selvkost- og bidragsregnskapet . . . . .	97
4.10	Nærmere om årsakene til volum- og forbruksavvik . . . . .	98
4.11	Normalkostregnskapet på Excel . . . . .	99
4.12	En oversikt over ulike uttrykk og begreper som er drøftet i kapitlet . . . . .	99
<b>Kapittel 5 Driftsbudsjettering basert på kostnadsstandarder . . . . .</b>		<b>102</b>
5.1	Generelt om standarder . . . . .	103
5.2	Driftsbudsjettering med kostnadsstandarder . . . . .	105
5.3	Avviksanalysen i forhold til de virkelige kostandene . . . . .	106
5.4	Avviksanalysen. . . . .	107
5.5	Fastsettelse av kostnadsstandarder . . . . .	107
5.6	Fastsettelse av standard lønnskost. . . . .	109
5.7	Fastsettelse av standard materialkost. . . . .	112
5.8	Fastsettelse av standarder for de indirekte variable kostnader . . . . .	115
5.9	Standardkalkylen for de variable enhetskostnadene . . . . .	115
5.10	Innkjøpsbudsjettet . . . . .	117
5.11	Bemannings-/Lønnsbudsjettet . . . . .	117
5.12	Den løpende budsjettering og resultatrapportering . . . . .	118
5.13	En oversikt over viktige uttrykk og begreper i kapitlet . . . . .	120
<b>Kapittel 6 Standardkostregnskapet . . . . .</b>		<b>122</b>
6.1	Budsjettforutsetninger . . . . .	123
6.2	Standardkalkylen etter selvkostprinsippet. . . . .	126
6.3	Standardkostregnskapet etter selvkostprinsippet. . . . .	128
6.4	Standardkalkylen etter bidragsprinsippet . . . . .	136
6.5	Føringen av standardkostregnskapet etter bidragsprinsippet . . . . .	138
6.6	Sammenligning av resultatene etter selvkost- og bidragsprinsippet. . . . .	139
6.7	Selvkost- eller bidragsregnskap? . . . . .	143
6.8	Standardkostregnskapet på Excel . . . . .	143
6.9	Standardkostregnskap i handels- og tjenesteytende bedrifter . . . . .	144
6.10	En oversikt over viktige uttrykk og begreper i kapitlet . . . . .	144
<b>Kapittel 7 Resultatoppfølging gjennom avviksanalyse og fleksibelt budsjett . . . . .</b>		<b>148</b>
7.1	Avviksanalyser . . . . .	149
7.2	Salgets resultatavvik – selvkostregnskapet. . . . .	152
7.3	Avvik i direkte variable kostnader. . . . .	155
7.4	Materialregnskapet. . . . .	156
7.5	Lønnsregnskapet . . . . .	161
7.6	Avvik i de indirekte variable kostnader. . . . .	166
7.7	Avvik i de indirekte faste kostnader – selvkostregnskapet . . . . .	167

7.8 De avviksmessige sammenhengene mellom budsjettert resultat og produksjonsresultatet – selvkostregnskapet . . . . .	170
7.9 Avviksanalyse i bidragsregnskapet. . . . .	171
7.10 Salgets resultatavvik – bidragsregnskapet . . . . .	171
7.11 Avvik i de indirekte kostnadene – bidragsregnskapet . . . . .	173
7.12 De avviksmessige sammenhengene mellom budsjettert resultat og produksjonsresultatet – bidragsregnskapet . . . . .	176
7.13 Fordeler og ulemper ved standardkost . . . . .	176
7.14 Bruken av standardkost . . . . .	177
7.15 Fleksibelt budsjett . . . . .	178
7.16 En oversikt over viktige uttrykk og begreper som i kapitlet . . . . .	183
<b>Kapittel 8 Just in Time og beholdningskontroll . . . . .</b>	<b>188</b>
8.1 Just in Time-filosofien . . . . .	189
8.2 Verdiskapning og ressursbruk. . . . .	190
8.3 JIT i industribedriften . . . . .	191
8.4 JIT og produktkalkulasjon . . . . .	193
8.5 Standarder og JIT . . . . .	195
8.6 Etterskuddsvis kostnadstilordning («Backflush Costing»). . . . .	197
8.7 JIT i handelsbedrifter og tjenesteytende bedrifter. . . . .	198
8.8 Innkjøp basert på JIT. . . . .	198
8.9 Ulemper med JIT . . . . .	201
8.10 Kontinuerlige forbedringer og kvalitet . . . . .	202
8.11 LEAN . . . . .	204
8.12 Kostnader knyttet til lagerhold. . . . .	208
8.13 Optimal bestillingsmengde . . . . .	209
8.14 Optimalt bestillingspunkt . . . . .	212
8.15 En oversikt over viktige uttrykk og begreper i kapitlet . . . . .	214
<b>Del 2 Bedriftsøkonomiske beslutningsproblemer . . . . .</b>	<b>217</b>
<b>Kapittel 9 Aktivitetsbasert kalkulasjon (ABC) – begreper og prinsipper . .</b>	<b>218</b>
9.1 ABC – hva er D? . . . . .	219
9.2 Stegene i en ABC-kalkyle. . . . .	221
9.3 Gruppering av kostnader i aktiviteter . . . . .	222
9.4 Fordeling av kostnader basert på hva som driver dem. . . . .	224
9.5 Eksempel på ABC i sykehus. . . . .	225
9.6 Kostnadshierarkiet . . . . .	227
9.7 Kostnader for ledig kapasitet . . . . .	231
9.8 Eksempel på ABC-kalkyle med ledig kapasitet . . . . .	232
9.9 Fordeler og ulemper med ABC . . . . .	235
9.10 Tidsdreven ABC . . . . .	237
9.11 Oppsummering av de grunnleggende egenskapene . . . . .	238
9.12 En oversikt over viktige uttrykk og begreper . . . . .	238

<b>Kapittel 10 Lønnsomhetsanalyser av leverandører, kunder og aktiviteter</b>	
– anvendelse av ABC . . . . .	240
10.1 Analyse av leverandører og innkjøpsbetingelser . . . . .	241
10.2 Aktivitetsanalyser . . . . .	244
10.3 Kundelønnsomhet . . . . .	246
10.4 Oppsummering av anvendelser av ABC . . . . .	249
10.5 En oversikt over viktige uttrykk og begreper i kapitlet . . . . .	250
<b>Kapittel 11 Relevante kostnader og beslutningsproblemer</b> . . . . .	252
11.1 Relevante kostnader . . . . .	253
11.2 ABC og relevante kostnader . . . . .	258
11.3 Differansekostnader . . . . .	258
11.4 «Kjøre eller produsere selv»-beslutninger . . . . .	259
11.5 Hvorfor og når velges outsourcing? . . . . .	264
11.6 Kvalitative forhold . . . . .	267
11.7 Kalkyler for fortsatt drift / midlertidig nedleggelse . . . . .	267
11.8 Nedleggelseskalkyler . . . . .	271
11.9 En oversikt over viktige uttrykk og begreper i kapitlet . . . . .	275
<b>Kapittel 12 Prissetting</b> . . . . .	278
12.1 Verdiskapning og kunde verdi . . . . .	279
12.2 Generelt om pris og kostnader . . . . .	280
12.3 Prissetting på kort og lang sikt . . . . .	283
12.4 Markedsbasert pris . . . . .	284
12.5 Kostnadsbasert prissetting . . . . .	285
12.6 «Kannibalisering» . . . . .	287
12.7 Prissetting av engangsordrer . . . . .	290
12.8 ABC-basert prissetting . . . . .	292
12.9 Prissetting i tjenesteytende virksomheter . . . . .	292
12.10 Målpris og målkostnads kalkulasjon . . . . .	294
12.11 Målsatt pris og redesign av produkter . . . . .	296
12.12 Kalkulasjon og prising av hoved- og biprodukter . . . . .	297
12.13 Hvordan bør felles tilvirkningskostnader fordeles og på hvilket tilvirkningsnivå bør produktene selges? . . . . .	299
12.14 Prissetting og fordeling av de indirekte kostnadene . . . . .	302
12.15 En oversikt over viktige uttrykk og begreper i kapitlet . . . . .	303
<b>Del 3 Budsjettssystemet</b> . . . . .	305
<b>Kapittel 13 Budsjettene</b> . . . . .	306
13.1 Budsjettets mange formål . . . . .	307
13.2 De budsjettmessige sammenhenger . . . . .	309
13.3 Organisering av budsjettarbeidet . . . . .	314
13.4 En oversikt over viktige uttrykk og begreper i kapitlet . . . . .	314

---

<b>Kapittel 14 Fastsettelse av budsjettmål</b> .....	316
14.1 Målhierarkiet .....	317
14.2 DuPont-modellen .....	321
14.3 Andre mål .....	326
14.4 Veien mot målet .....	332
14.5 En oversikt over viktige uttrykk og begreper i kapitlet .....	333
<b>Kapittel 15 Budsjettering av inntekter, kostnader og resultat</b> .....	334
15.1 Salgsbudsjettet .....	335
15.2 Periodisering av salgsbudsjettet .....	336
15.3 Salgsbudsjettering i handelsvirksomheter .....	340
15.4 Salgsbudsjettering i tjenesteytende virksomheter .....	340
15.5 Salgets innbetalingsbudsjett og sammenhengen med balansebudsjettet .....	342
15.6 Kostnadsbudsjettene .....	343
15.7 Lønnsutbetalingsbudsjettet .....	348
15.8 Budsjettet for direkte materialer .....	350
15.9 Utbetalingsbudsjettet for innkjøpene .....	352
15.10 De indirekte faste kostnader .....	353
15.11 Mer om kostnadsbudsjettene .....	356
15.12 Periodisering av de faste kostnadene .....	358
15.13 Investeringsbudsjettet .....	359
15.14 Resultatbudsjettet .....	361
15.15 Mål i resultatbudsjettet .....	364
15.16 Periodisering av resultatbudsjettet .....	365
<b>Kapittel 16 Likviditetsbudsjettering</b> .....	368
16.1 Formålet med likviditetsstyringen .....	369
16.2 Likviditetsbudsjettering på årsbasis .....	372
16.3 Kapitalbehovet .....	375
16.4 Det kortperiodiske likviditetsbudsjettet .....	376
16.5 Beregning av utbetalingstidspunkter for de øvrige utgifter .....	379
16.6 Merverdiavgiftsbudsjettet .....	380
16.7 Likviditetsbudsjettering med utgående balansetall .....	381
16.8 Det endelige resultatbudsjettet for 20x7 .....	389
16.9 En oversikt over viktige uttrykk og begreper i kapitlet .....	390
<b>Kapittel 17 Balansebudsjett</b> .....	392
17.1 Utarbeidelse av balansebudsjettet .....	393
17.2 Mål i balansebudsjettet .....	400
17.3 Avsluttende kommentarer til budsjettet .....	400

<b>Del 4 Desentralisering og prestasjonsmåling</b> .....	401
<b>Kapittel 18 Ansvarsheter og effektivitet</b> .....	402
18.1 Ansvarsheter .....	403
18.2 Internpriser .....	408
18.3 Metoder for fastsettelse av internpriser .....	409
18.4 Benchmarking .....	416
18.5 Benchmarkingprosessen .....	418
18.6 Avkastningskrav overfor ansvarsheter .....	420
18.7 Avkastningskrav basert på residualfortjenesten .....	423
18.8 Kostnadsfordelingens formål .....	427
18.9 En oversikt over viktige uttrykk og begreper i kapitlet .....	428
<b>Kapittel 19 Styring, oppfølging og kontroll</b> .....	430
19.1 Prestasjonsmåling .....	431
19.2 Strukturering av målerapportene .....	432
19.3 Likviditetsstyring .....	438
19.4 Et eksempel på prestasjonsmåling i en handelsvirksomhet .....	441
19.5 Budsjettrevisjoner .....	444
19.6 Rullerende budsjetter .....	445
19.7 Prognoser .....	446
19.8 Rapportering overfor de ansatte .....	450
19.9 Miljø og økonomi .....	450
19.10 Strategisk ledelse og styring blir viktigere .....	452
19.11 Balansert målstyring .....	454
19.12 Virksomhetsstyring uten tradisjonelle budsjetter .....	456
19.13 En oversikt over viktige uttrykk og begreper i kapitlet .....	460
<b>Appendiks 1</b> .....	462
<b>Appendiks 2</b> .....	464
<b>Rentetabeller</b> .....	465
<b>Litteratur</b> .....	470
<b>Stikkord</b> .....	472

# Forord

Boken er skrevet for det andre kurset, driftsregnskap og budsjettering, i emnet Økonomistyring i Plan for Bachelor i økonomi og administrasjon. Selv om boken primært henvender seg til studenter, er den velegnet for alle som ønsker å sette seg inn i mange av metodene og verktøyene som benyttes i moderne økonomistyring.

Dosent Morten Helbæk, Høgskolen i Nord-Trøndelag har fra denne utgaven gått inn som medforfatter. Han er siviløkonom (NHH), og dr.ing. (NTH) og har dessuten mange års undervisningserfaring fra Handelshøyskolen i Trondheim (TØH) og fra industriell økonomi ved NTNU.

Progresjonen og kapittelinnholdet i denne 6. utgaven av boken er beholdt, med unntak av at hele avviksanalysen i standardkostregnskapet er flyttet til kapittel 7. Fremstillingen er oppdatert i forhold til ny forskning og praksis, mens faktaopplysninger og case også i stor grad er oppdatert eller nyskrevet, likeså intervjuene med og innleggene fra ulike næringslivsledere. Bruken av Excel i bokens eksempler er økt. Det store bokformatet er beholdt, mens for første gang trykkes boken i fire farger. Vi håper det inspirerer til økt leselyst.

Ellers minner vi om støttematerialet i form av egen arbeidsbok og internettsider inneholdende interaktive spørsmål for hvert kapittel og videoforelesninger fra ulike temaer fra boken. Bruken av Excel i arbeidsboken er også økt.

Vi har nå, som tidligere, fått en del hyggelige tilbakemeldinger fra studenter, både i forbindelse med uklarheter eller kommentarer til deler av teksten. Det er et engasjement som vi forfattere setter pris på.

Vi takker også følgende kollegaer for nyttige og konstruktive tilbakemeldinger i forbindelse med denne revisjonen: Erik Vea, Høgskolen i Lillehammer, Anne Robbestad og Ruth Signe Olsen, Høgskolen Stord-Haugesund, Torstein Dahle, Høgskolen i Bergen, Eivind Arne Fauskanger, Høgskolen Buskerud og Vestfold, Harald Romstad, Høgskolen i Hedmark, Svetlana Dobler, Høgskolen i Ålesund, Lars Håkonsen, Høgskolen i Telemark, Odd Birger Hansen, Høgskolen i Harstad, Helge Hagen, NKS nettstudier og Marie Viken, Høgskolen i Oslo Akershus.

En spesiell takk går til professor Trond Bjørnenak, NHH, som har hatt hovedansvaret for ABC-drøftingen i kapitlene 9 og 10, i tillegg til å være en svært kyndig diskusjonspartner innenfor fagområdet.

Til slutt en hjertelig takk til de mange virksomhetene og enkeltpersoner som har bidratt med innlegg, case, bilder og illustrerende eksempler. Jeg nevner ikke navnene her, siden de er nevnt i teksten. De «krydrer» teksten og bringer dagens utfordringer inn i den teoretiske gjennomgangen.

En stor takk går igjen til Rigmor Rusaanes, Rusaanes Bokproduksjon AS. Hun har som tidligere satt boken og hennes arbeidskapasitet har også denne gangen vært en viktig bidragsyter til at vi kom i mål som planlagt.

Kongsberg/Levanger i juli, 2015

*Kjell Gunnar Hoff*

*Morten Helbæk*