

Vejledning om omkostningsfordelinger

Del 3: Eksempler og perspektiver

Økonomistyrelsen, den 13. juni 2005

Læsevejledning

”Vejledning om omkostningsfordelinger” består af tre mindre vejledninger. De har forskellige fokusområder og kan læses hver for sig.

Vejledningens dele	Kapitler	Målgruppe
Del 1 Behovet for omkostningsfordelinger	1. Aktivitetsbaseret økonomistyring og omkostningsfordelinger 2. Introduktion til omkostningsfordelinger 3. Metode til overordnet behovsanalyse	direktion, økonomichef, budgetmedarbejder, controller, projektleder, projektdeltagere
Del 2 Metode og design	4. Forudsætninger for design af fordelingsmodellen 5. Opbygning af en omkostningsfordelingsmodel 6. Fordelinger med Navision Stat	Projektleder for udvikling af modellen, projektdeltagere
Del 3 Eksempler og perspektiver	7. Anvendelser af omkostningsfordelinger 8. Perspektiver for videreudvikling	Faglige og administrative ledere, økonomichefer, projektleder

Del 1: Behovet for omkostningsfordelinger

Vejledningens første del giver et overblik over baggrunden for vejledningen, de forskellige formål med omkostningsfordelinger, principper i fordelingsmodeller og guider institutionen igennem en afdækning af sine egne behov. I kapitel 2 forklares blandt andet, hvad en aktivitetsbaseret (ABC) fordelingsmodel er. Behovsanalysen i kapitel 3 kan også bruges af institutioner, som allerede i dag arbejder med omkostningsfordelinger, til at vurdere, om deres nuværende model er hensigtsmæssigt opbygget.

Del 1 henvender sig til alle, som interesserer sig for institutionens økonomistyring på et overordnet niveau.

Del 2: Metode og design

Såfremt institutionen har besluttet at udvikle eller videreudvikle en fordelingsmodel, vil del 2 være en hjælp til at gennemføre projektet. Her angives en konkret metode til at strukturere arbejdet og de væsentlige designbeslutninger præsenteres. Metoden kan bruges til opbygning af en aktivitetsbaseret fordelingsmodel, men ved at springe nogle trin over er det muligt at nå frem til en mere enkel, traditionel fordelingsmodel. Kapitel 6 forklarer, hvordan omkostningsfordelinger kan understøttes ved hjælp af Navision Stat.

Del 2 henvender sig til dem, der arbejder konkret med udarbejdelsen af omkostningsfordelingsmodellen.

Del 3: Eksempler og perspektiver

Del 3 fokuserer på fordelingsmodellens anvendelsesmuligheder. Kapitel 7 indeholder eksempel materiale og en forklaring på sammenhængen mellem omkostningsfordelinger og pris- eller takstfastsættelse. Kapitel 8 skitserer nogle muligheder for at arbejde videre efter opbygningen af en overordnet fordelingsmodel.

Del 3 henvender sig alle, der ønsker inspiration til at styrke økonomistyringen med omkostningsfordelinger. Eksemplerne kan have interesse for både ledelsen og økonomifunktionen.

***Del 3: Eksempler og perspektiver*..... 1**

7. Anvendelser af omkostningsfordelinger..... 1

7.1 Pris- eller takstfastsættelse med omkostningsfordelinger 1

7.2 Værdiansættelse af udviklingsprojekter 3

7.3 Omkostninger i fællesfunktioner er ikke altid fælles 3

7.4 Kapacitetstilpasninger 4

7.5 Produktivitetsforbedringer og effektiviseringer 5

7.6 Udliciteringsbeslutninger 7

7.7 Ledig kapacitet og ”dødsspiralen” 7

7.8 Investeringsbeslutninger 8

8. Perspektiver for videreudvikling 9

Del 3: Eksempler og perspektiver

7. Anvendelser af omkostningsfordelinger

Omkostningsfordelinger kan bruges til forskellige formål. Især tre er fremhævet i denne vejledning:

- Dokumentation af omkostningerne som er medgået til institutionens forskellige produkter med henblik på ekstern afrapportering.
- En dækkende og gennemskuelig analyse af den interne økonomistruktur med henblik på den interne styring, hvor formålet kan være at skabe prioriteringsrum
- Detaljerede kalkuler til brug ved prisfastsættelse, udfordringer og udliciterings-overvejelser

Forskellige formål stiller imidlertid forskellige krav til omkostningsfordelingsmodellerens design. Dette afsnit vil synliggøre nogle af de faldgruber, dette kan medføre. For eksempel vil anvendelsen af en meget aggregeret omkostningsmodel med få formål være tilfredsstillende i forhold til at opfylde kravene til finanslovens krav til anmærkninger. Derimod vil en meget aggregeret omkostningsmodel med få produkter, ofte være utilstrækkelig som beslutningsværktøj ved en pludselig ressortomlægning, strukturændringer eller interne organisationsændringer.

Dette kapitel indeholder nogle illustrationer af muligheder og faldgruber i en aktiv brug af omkostningsfordelinger. Der er små eksempler på sammenhænge, hvor omkostningsfordelinger har synliggjort forhold som har ført til ledelsesmæssige opmærksomhed og beslutninger, der i sidste ende gav en bedre økonomistyring. En bevidst brug af omkostningsfordelinger kan vise sig som et vigtigt styringsmæssigt instrument.

7.1 Pris- eller takstfastsættelse med omkostningsfordelinger

Institutioner med pris- eller takstfastsættelse kan benytte omkostningsfordelinger som grundlag for prisfastsættelse af deres produkter. De præcise regler for, hvorledes institutionens produkter skal prisfastsættes, er beskrevet i Økonomistyrelsens vejledning om "Prisfastsættelse".

I vejledningen om "Prisfastsættelse" er foreskrevet, at grundlaget for priskalkulationen skal ske på et retvisende og konsistent grundlag, med udgangspunkt i de langsigtede gennemsnitsomkostninger. Desuden stilles der krav om, at der skal foretages en fuld fordeling af institutionens omkostninger. Med dette menes, at der skal foretages en fordeling af institutionens omkostninger, hvor alle omkostningerne fordeles ud på institutionens produkter. Samtidig skal denne fordeling være retvisende og konsistent, dvs. at institutionen skal have en fordelingsmodel, der på et nogenlunde korrekt grundlag fordeler omkostningerne til produkterne.

Som udgangspunkt for prisfastsættelsen kan institutionerne anvende de modeller, der er beskrevet i denne vejledning. Dette gælder både mht. traditionelle fordelingsmodeller og aktivitetsbaserede modeller.

Udover de omkostninger, der fremgår af institutionens regnskab, skal institutionen i forbindelse med prisfastsættelsen også indregne omkostninger, der ikke fremgår af regnskabet. Dette er omkostninger, som institutionen skal indregne for, at prisfastsættelsen svarer til den prisfastsættelse, som en privat udbyder ville foretage. Eksempler på sådanne omkostninger er:

- forrentning af driftskapital
- forrentning af anlægsaktiver
- beregnede omkostninger for produktionsfaktorer, der er stillet gratis til rådighed
- revision
- forsikring

7.1.1 Metode til prisfastsættelsen

Institutionen kan prisfastsætte sine produkter (eller ydelser) med udgangspunkt i resultatet fra omkostningsfordelingen. Det forudsættes, at fordelingen er foretaget til det relevante aggregeringsniveau i produktporteføljen.

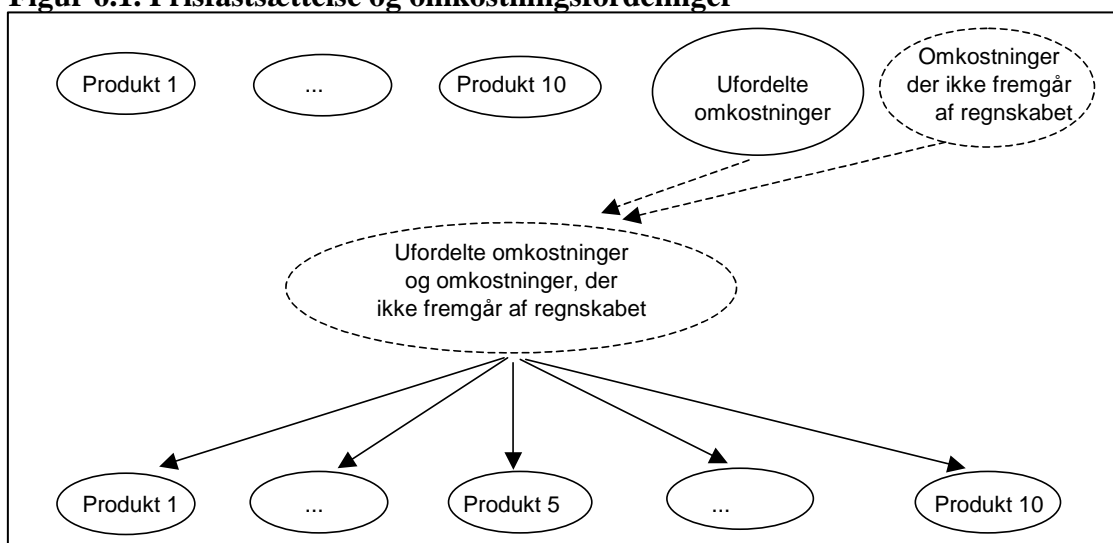
Med dette udgangspunkt kan institutionen herefter opgøre de omkostninger, som ikke indgår i dens regnskab, men som alligevel skal indregnes i priskalkulationen. Disse er kort nævnt ovenfor og er samtidig nærmere beskrevet i vejledningen om "Prisfastsættelse".

Hvis institutionen har identificeret nogle omkostninger som ufordelte, skal de regnes med i prisfastsættelsen, hvilket forudsætter at de fordeles ud på samtlige produkter. Da man tidligere har valgt ikke at fordele dem, skyldes det formentlig at sammenhængen mellem produkterne og den pågældende ressource er uklar. Disse hidtil ufordelte omkostninger behandles tilsvarende de ovennævnte ikke-bogførte omkostninger.

Institutionen har nu en opgørelse af omkostningerne til de enkelte produkter, de ufordelte omkostninger samt de omkostninger, der ikke fremgår af dens regnskab. Dette er vist i figur 6.1.

Metoden er derefter, at de ufordelte omkostninger og omkostningerne, der ikke fremgår af regnskabet slås sammen. Herefter fordeles denne pulje af omkostninger ned over institutionens produkter, hvilket er vist i figur 6.1. Opgaven er her at vælge den rigtige fordelingsnøgle.

En rimelig fordelingsnøgle kan være de dokumenterede omkostninger til institutionens produkter. Hvis produkt 1 fx udgør 15 pct. af omkostningerne til alle institutionens produkter, så fordeles de ufordelte omkostninger og omkostningerne, der ikke fremgår af institutionens regnskab, med 15 pct. til produkt 1. Tilsvarende med de øvrige produkter således, at de ufordelte omkostninger og omkostningerne, der ikke fremgår af institutionens regnskab, fordeles fuldt ud på institutionens produkter.

Figur 6.1. Prisfastsættelse og omkostningsfordelinger

Der bør i beregningsgrundlaget tages højde for, at det er de "langsigtede" gennemsnitsomkostninger, som skal danne grundlag for prisfastsættelsen. Det betyder at den periode, som omkostningerne er beregnet for, skal være så lang som muligt, og mindst et år.

7.2 Værdiansættelse af udviklingsprojekter

Der vil opstå en vis mængde "ufordelte omkostninger" ved aktivering af udviklingsprojekter.

I forbindelse med årsrapporten er der mulighed for at aktivere igangværende udviklingsprojekter på balancen. Det er imidlertid kun de effektive timer i fællesfunktionerne, som må indregnes i projektets værdi, hvilket indebærer, at en vis andel af timerne i fællesfunktionerne ikke kan fordeles ud. For ikke at påvirke de øvrige produkters omkostninger kan udviklingsprojektets andel af disse "ineffektive" timer i fællesfunktionerne behandles som "ufordelte omkostninger" i fordelingsmodellen.

7.3 Omkostninger i fællesfunktioner er ikke altid fælles

I forbindelse med designet af den endelige fordelingsmodel for institutionen, bør det overvejes, om de udførende funktioners træk på hver af fællesfunktionerne er tilstrækkeligt jævnt til, at det er relevant at fordele løn og lønrelaterede omkostninger i fællesfunktionerne med en enkelt fordelingsnøgle.

Dette gør sig især gældende, hvis det er vigtigt at vide, hvad en bestemt opgave som varetages i fællesfunktionen koster at udføre. Selv om opgaven måske ikke danner

grundlag for selvstændige indtægter, kan det f.eks. være relevant i forbindelse med overvejelser om ressortændringer eller udliciteringer. Hvis ikke man regner fællesfunktionens ressourcer ind i opgavens omkostninger, risikerer man at glemme, at der skabes overskudskapacitet i fællesfunktionen, såfremt opgaven ikke længere skal løses.

Direkte omkostninger i en reception

En institution fik i forbindelse med en ressortomlægning en ny opgave. Det medførte, at institutionen pludselig fik væsentligt flere henvendelser, både telefonisk og personligt. De fleste drejede sig om rent administrative rutineekspeditioner såsom udlevering, tilsendelse og modtagelse af forskellige blanketter. Det belastede både telefonomstillingen og medarbejdere i et fagkontor.

Forretningsgangene i receptionen blev lavet om, så receptionen kunne håndtere de fleste rutineekspeditioner. Nu skulle receptionen udlevere og modtage skemaer og informationsmateriale. Det lagde et ekstra pres på receptionen, og den blev tildelt flere ressourcer. Mens det tidligere var rimeligt at fordele alle receptionens omkostninger til fagkontorerne ved hjælp af ”løn i fagkontorer” som nøgle, så var der nu ikke den samme generelle sammenhæng mellem kontorernes størrelse og belastningen i receptionen. Der var ydermere kommet behov for at kunne følge op på, hvad det kostede at håndtere den nye opgave.

I dette tilfælde valgte man at estimere, hvor stor en andel af receptionens tid der gik med de nye henvendelser, og bruge tidsforbruget til at fordele receptionens omkostninger imellem fagkontoret med ansvaret for den nye opgave og ”fælles reception”. ”Fælles reception” blev herefter fordelt efter løn i samtlige kontorer som tidligere, mens den andel som var anslået til at vedrøre den ny opgave blev henført til det relevante fagkontor.

7.4 Kapacitetstilpasninger

Det sker jævnligt, at der etableres nye ministerområder eller sker ressortomlægninger, hvor opgaver flyttes mellem ministerområderne. I disse tilfælde er det vigtigt, dels at have et analyseberedskab til hurtigt at kunne komme med kvalificerede opgørelser af hvilke direkte og indirekte omkostninger der falder bort / kommer til og dels at kunne etablere et ny og dækkende omkostningsmodel for den fremtidige organisation.

Kapacitetstilpasninger ved ressortomlægninger

En ressortomlægning på restanceområdet betød en ny arbejdsdeling mellem ToldSkat og Økonomistyrelsen. I forbindelse med denne omlægning har Økonomistyrelsen haft stor glæde af sin omkostningsmodel og de økonomiinformationer, som derved forelig-

ger, idet omkostninger og tidsforbrug til løsning af opgaven kunne dokumenteres.

Allerede fra de første uformelle drøftelser om hvilke opgaver og aktiviteter, der var omfattet, var det nyttigt at have et nogenlunde dækkende beregningsgrundlag for de økonomiske konsekvenser, som omlægningen ville få.

I udgangspunktet var der et godt overordnet indblik i sammenhængene mellem aktiviteterne og ressourcetrækket, og med afsæt i dette kunne der hurtigt foretages en ad hoc analyse, som præciserede den specifikke opgaves ressourcetræk.

Dette bidrog til at skabe et helhedsbillede af ressortomlægningen som viste sig vigtig i den første fase, hvor Økonomistyrelsen var i dialog med en række eksterne parter. Omkostningsinformation bidrog både til forhandlinger om, hvilke bevillinger som skulle flyttes, og til at synliggøre, hvor der kunne opstå overkapacitet efter omlægningen.

Når den nye organisering er på plads, skal institutionens fremtidige styringsmodel og fordelingsnøgler implementeres. En præcis omkostningsmodel kan være et særdeles effektivt instrument i forbindelse med kapacitetstilpasninger.

Kapacitetsovervejelser kan også udspringe af, at fordelingsmodellen eventuelt synliggør omkostningerne ved uudnyttet eller overbelastet kapacitet, som i sygehuseksemplet i næste afsnit.

7.5 Produktivitetsforbedringer og effektiviseringer

I den interne økonomistyring er omkostningsmodeller og fordelingsnøgler et instrument der kan bruges løbende, mens ovenstående kapacitetsovervejelser primært relaterer sig til større og ad-hoc prægede justeringer af institutionen og dennes opgavesammensætning.

Omkostningsfordelinger giver i første omgang et her og nu billede af institutionens omkostningsstruktur. Ud fra en klar og kommunikeret omkostningsmodel er der et godt grundlag for dialog mellem de centrale samt tværgående afdelinger og fagafdelinger/kontorer. Omkostningsfordelinger ændrer på ingen måde økonomistyringen, med mindre informationen de giver bliver brugt til at reflektere over og ændre forhold i organisationen.

Hvad koster en lånesag?

Hos et realkreditinstitut blev der iværksat en omkostningsanalyse med henblik på at vurdere, hvad det kostede at gennemføre en lånesag. Det viste sig, at ressourceforbruget i forbindelse med afgivelsen af tilbud var omtrent lige så stort som ved effektivering af en låneaftale.

Denne viden gav anledning til refleksioner over, hvad den forretningsmæssige værdi af tilbuddene var, og hvordan omkostningerne kunne nedbringes. I en dialog mellem ledelse og fagkontor blev det åbenlyst, at manglende opfølgning på afgivne tilbud var dyrt i tabt fortjeneste. Der blev desuden iværksat et projekt til forenkling af tilbudsprocessen.

Disse effektiviseringstiltag var således inspireret af omkostningsanalysen, men det krævede aktiv ledelsesmæssig indgriben at omsætte omkostningsinformation til forbedret ressourceudnyttelse i realkreditinstituttet.

Den løbende vurdering af hvilke omkostninger, der medgår til at frembringe de forskellige produkter, hvilke aktiviteter og delaktiviteter der udføres i institutionen og de omkostninger, der medgår til det vil generere basis for overvejelser omkring institutionens opgaver og aktiviteter.

Dermed bliver der et samspil mellem fordelingsmodellens information og den strategiske ledelse af institutionen. Den type synergieffekter er dokumenteret i økonomistyringslitteraturen, men der findes også eksempler fra den offentlige sektor i Danmark.

Effektiviseringer på Hillerød sygehus

På røntgenafdelingen på Hillerød sygehus blev der foretaget en aktivitetsbaseret omkostningsanalyse (ABC) som en ad hoc øvelse i 2002. Den afslørede til ledelsens store overraskelse, at omkostningerne til afskrivninger var så høje, at enhedsprisen pr. undersøgelse kunne reduceres ganske væsentligt, hvis man udvidede åbningstiden og tog flere patienter ind til undersøgelse.

Tidligere var man ikke klar over, hvor dyr den lave kapacitetsudnyttelse på CT scannerne var. Dette skyldtes, at omkostningerne til afskrivninger ikke var synlige, og at man havde en forventning om, at den betydeligt højere løn til personalet udenfor almindelig dagvagt ville gøre en udvidet åbningstid alt for dyr.

Der var mulighed for at få takstfinansieret en øget produktivitet, og dette førte til en beslutning om at udvide åbningstiden i CT scanningen. På trods af personalets aftentillæg viste det sig at aftenundersøgelser ikke kostede væsentligt mere pr. styk. Samtidig bidrog den øgede aktivitet til at nedbringe enhedsomkostningerne pr. patient i dagtid, idet der nu var flere undersøgelser at fordele afskrivningerne på. Ventelisterne blev nedbragt, personalet var tilfredse med muligheden for at tjene noget mere, og økonomien var god.

Erfaringerne med den udvidede åbningstid viste ydermere, at produktiviteten pr. time var meget højere om aftenen. Denne overraskelse gav anledning til, at man etablerede et projekt som betragtede aftenundersøgelserne som "best practice" med henblik på at lære af det. Projektet inspirerede til en ny effektiviseringstrategi for hele røntgenafdelingen.

Eksemplet illustrerer både en konkret anvendelse af omkostningsfordelinger, men også hvorfor det kan være svært at vide på forhånd, hvad udbyttet vil blive. Ny viden fører

nye idéer med sig.

7.6 Udliciteringsbeslutninger

I forbindelse med udfordringer og overvejelser om udlicitering af opgaver skal der gennemføres en detaljeret omkostningsanalyse til dels at vurdere hvilken pris man vil skulle give for den eksterne opgaveløsning og såfremt der skal udarbejdes kontrolbud. Disse beregninger skal ligesom ved pris- og takstkalkulationer afspejle de langsigtede gennemsnitlige omkostninger.

I forbindelse med udliciteringsbeslutninger er det vigtigt at være opmærksom på følgende forhold:

1. alle langsigtede gennemsnitsomkostninger skal regnes med, når man sammenligner prisen fra en ekstern leverandør med institutionens egne. Det betyder blandt andet, at trækket på fællesfunktionerne skal med i vurderingen
2. hvilke udgifter falder bort – og indenfor hvilken tidshorizont – hvis en opgave udliciteres? Ledig kapacitet i fællesfunktionerne viser sig måske som lidt mindre travlhed for medarbejderne (altså en reduceret omkostning), men udgiften forbliver den samme, med mindre der gøres noget aktivt
3. hvilke omkostninger kommer til i forbindelse med udliciteringen? Det kan være omkostninger til kontraktindgåelse, kvalitetskontrol og administration af ordningen

Se næste afsnit for en diskussion af ledig kapacitet.

7.7 Ledig kapacitet og ”dødsspiralen”

Hvis ledelsen på det niveau, som har ansvar for den pågældende ressource ikke er opmærksom på ledig kapacitet, kan det i værste fald føre til det, som i økonomistyringslitteraturen kaldes ”dødsspiralen”.

Dødsspiralen er det fænomen, at forkerte fordelinger af ledig kapacitet fører til, at produktionen fremstår dyrere end den i virkeligheden er, hvilket kan medføre, at en virksomheds indtægtsgrundlag smuldrer. Mekanismen fungerer således:

En virksomhed ophører med at producere et produkt fordi de mener, at det ikke er lønsomt. Den ledige kapacitet som herved fremkommer bliver fordelt jævnt ud på de tilbageværende produkter. Derved fremstår produktionen af de resterende opgaver dyrere. Virksomheden sætter så prisen op og deres produkter mister konkurrencedygtighed. Svigtende salg fører til at nogle af produkterne ikke længere fremstår som lønsomme. Dermed falder kapacitetsudnyttelsen yderligere, og processen kan gentage sig.

Mekanismerne i dødsspiralen kan vise sig på flere måder i den offentlige forvaltning:

1. Offentlige opgaver som er konkurrenceudsatte kan også blive offer for dødsspiralen, hvis en institution udliciterer større og større dele af en opgaveportefølje uden at reducere kapacitetsomkostningerne for de tilbageværende opgaver.

2. Ved interne afregninger, hvor en række organisatoriske enheder i fællesskab ”betaler” for en støttefunktion.

Ledig kapacitet i en administrativ serviceenhed

I en administrativ serviceenhed skulle bogføringsenheden betales af de organisatoriske enheder, som benyttede bogføringsservicen. Det blev aftalt, at afregningen skulle foregå med antallet af bogførte bilag som fordelingsnøgle. Samtlige af bogføringsenhedens omkostninger skulle faktureres til de interne kunder på dette grundlag.

Den største af de 4 kunder omlagde sine forretningsgange således, at antallet af bilag blev reduceret væsentligt i forhold til budgettet. Dermed blev denne kundes andel af bogføringsenhedens omkostninger reduceret, mens de øvrige kunder oplevede, at ”prisen steg” for den samme ydelse. Det var de andre kunder ikke tilfredse med.

I dette tilfælde blev ”ansvaret” for den fremkomne ledige kapacitet overført til kunderne. En anden måde at håndtere dette på kunne være at aftale en fast pris pr. bilag for et budgetår ad gangen, og dermed lade serviceenheden bære ansvaret for de omkostninger som måtte fremkomme ved at deres aktivitetsniveau faldt. Derved kunne man bevare det positive incitament til at reducere kundernes træk på enheden og samtidig skabe et incitament i serviceenheden til at gøre noget ved det, hvis kapacitetsudnyttelsen faldt.

7.8 Investeringsbeslutninger

Præcise omkostningsfordelinger kan i visse tilfælde give overraskende resultater. Hvis det viser sig, at produktionsomkostningerne er meget høje for et produkt, kan en nærmere analyse af omkostningernes sammensætning føre til, at man bliver opmærksom på, at produktionsudstyret er forældet. Man må overveje, om der kan opnås besparelser på længere sigt ved at investere i udstyr som er mere effektivt.

En beslægtet problemstilling er spørgsmålet om, hvornår det betaler sig at gå fra høje konsulentudgifter eller betaling for overarbejde til ansættelse af en medarbejder mere. Nyansættelser ligner investeringer i produktionsmateriel på den måde, at de i praksis forpligter institutionen til at afholde nogle bestemte omkostninger i lang tid fremover.

8. Perspektiver for videreudvikling

Efter opbygningen af første bud på en fordelingsmodel, er der flere muligheder for at videreudvikle institutionens viden om sine omkostninger. Institutionen kan f.eks. have identificeret behov for:

- Videreudvikling af sit opgavehierarki
- Øget brug af direkte kontering i bogføringen og/eller i tidsregistreringen
- Forbedring af forretningsgange omkring registrering af f.eks. timeforbrug
- Forbedret produktions- eller sagsstyring
- Ændret ledelsesrapportering ud fra eksisterende systemer og opsætninger
- Mere præcis ABC model omfattende hele eller kun dele af institutionen til periodiske ad hoc analyser
- Meget præcis ABC model til et specifikt formål, som evt. kræver særlig system-understøttelse

Der kan være en række specielle forhold som spiller ind på en sådan videreudvikling. Navnlig er institutionens specifikke styringsmæssige behov og vilkår af stor betydning for, hvordan en mere præcis omkostningsmodel skal designes, og hvordan den skal implementeres. Overvejelserne om systemunderstøttelsen er vigtige, jf. diskussionen i kapitel 6. Man kan komme et langt stykke af vejen med eksisterende systemer, og disse muligheder bør undersøges, før man eventuelt vælger at købe supplerende systemer.

Yderligere anvendelse af omkostningsfordelinger

Der er mange styringsbehov, som kan understøttes af omkostningsfordelinger ved en yderligere detaljering af modellen inden for rammerne af vejledningens anbefalede metoder. Arbejdet med fordeling af omkostninger giver information, som kan anvendes til at træffe en række ledelsesmæssige beslutninger. Forskellige typer af ledelsesmæssige styringsopgaver stiller lidt forskellige krav til designet af omkostningsfordelinger, og der er mulighed for at udvide institutionens omkostningsmodel, så den målrettes institutionens styringsbehov mere specifikt. Der bør foretages en behovsafdækning, før arbejdet med en videreudvikling af omkostningsfordelingen går i gang.

Følgende eksempler på styringsbehov kan tilgodeses, hvis den første overordnede model bruges som input til et mere detaljeret og formålsspecifikt "gennemløb" af udviklingsmetoden:

- Konsekvensvurdering ved ændringer i opgavesammensætning
- Planlægning af aktiviteter
- Identifikation af effektiviseringspotentialer
- Vurdering af udfordringer ifm. eventuelle udliciteringer
- Skabe incitamentter til at reducere forbruget af fælles ressourcer

Hvert enkelt formål stiller særlige krav til designet af fordelingsmodellen. Der er fx. forskel på detaljeringniveauet, og hvor stor en del af organisationens aktiviteter, som skal omfattes, hvis modellen skal skræddersys til et bestemt formål.

Når man kender sin omkostningsstruktur, er det nemmere at få øje på muligheder for effektiviseringer, og nemmere at analysere de økonomiske konsekvenser af forskellige beslutningsalternativer. Det er især vigtigt i forbindelse med de ændringer i opgaveporteføljer, som er forbundet med ressortændringer og overvejelser om udliciteringer.

For fagchefer kan omkostningsfordelinger også skabe synlighed omkring, hvad det er for elementer, der indgår i fx enhedens overhead. Hvad er det, som vi bidrager til, hvad er det egentlig, vi får gennem andre dele af huset – synlige og kendte informationer mellem alle enheder. Derudover betyder omkostningsanalysen, at de faglige chefer får bedre grundlag for at vurdere konsekvenser af faglige valg, fx udliciteringer, kapacitetsudvidelser, eller personalereduktioner.

Hvis fagchefer får budgetansvar for deres enheders eller produkters forbrug af fælles ressourcer, skaber det et incitament til at begrænse fællesomkostningerne. Synligheden omkring omkostninger har en adfærdsregulerende effekt, som kan bidrage til institutionens effektivitet.

Der er så mange aspekter i design af fordelingsmodeller, at økonomistyringslitteraturen bugner med lange udredninger. Det falder udenfor denne vejledning at forklare alle aspekter af designet af omkostningsfordelingsmodeller. Der henvises i stedet til litteraturlisten i bilag 4.

Der er mange faldgruber forbundet med udvikling af omkostningsfordelinger. En af de største er, at man designer en model som bliver for detaljeret og for dyr i administrative omkostninger. Det taler for, at man støtter sig til faglitteraturen eller konsulenter med speciale på området, såfremt man ønsker at implementere en meget præcis og detaljeret omkostningsfordelingsmodel.

Analyseprocessen, som denne vejledning anbefaler, giver institutionen et kompetencemæssigt løft, som vil hjælpe med at undgå de værste faldgruber hvis man ønsker at styrke sin økonomistyring ved hjælp af omkostningsfordelinger. Inkrementelle forbedringer kan opnås med metoden fra kapitel 5 ved et ”andet gennemløb”, hvor man går mere detaljeret til værks. Her vil alle relevante designbeslutninger kunne gøres mere detaljerede eller præcise, som for eksempel antallet af produkter og antallet og typen af fordelingsnøgler.

Efterhånden som man får erfaring med metoden og dens resultater, vil det stå stadig mere klart, hvordan omkostningsanalyser kan blive et stærkt værktøj til effektiv drift at institutionen.