

# Case-baseret undervisning i økonomistyring

Per Nikolaj D. Bukh, Ole Øhlenschlæger Madsen og Niels Jørgen Relsted  
Afdeling for Virksomhedsledelse, Aarhus Universitet

31.august 1997

"If your only tool is a hammer, pretty soon  
all the world appears to be a nail"  
- Mark Twain

Dette notat har som hovedformål at vejlede studerende, der ikke tidligere har stiftet bekendtskab med case-undervisning. Desuden er det vores hensigt at angive specifikke retningslinjer for, hvorledes den case-baserede del af undervisningen i Afdelingens økonomisstyringsfag (Plan- og budgetlægning, Internt Regnskab, Økonomistyring m.v.) vil forløbe.

I de senere år har økonomistyring fået stigende betydning herhjemme. Dels fremstår økonomistyringens rationaler og medier mere centralt i samfundsdebatten (jf. Melander 1994a) og dels tillægger både ledelse og medarbejdere i vid udstrækning økonomistyringen en væsentlig strategisk betydning. Dette fremgår både af den store interesse for kurser og konferencer med fokus på økonomistyring og såkaldt strategisk anvendelse af økonomistyring samt af artikler i fagtidsskrifter på området.

En af de danske forfattere, som har givet økonomistyringsbegrebet form og indhold er Preben Melander (f.eks. Melander 1993, 1994a, 1994b) fra Handelshøjskolen i København. Melander tager i sin økonomistyringsopfattelse udgangspunkt i fagene regnskabsvæsen og organisation (Melander 1993, side 11), således at økonomistyringen knyttes til de ledelsesopgaver, som virksomhedens professionelle økonomifunktion varetager (eller bør varetage). På den baggrund kan økonomistyring opfattes som:

“...en fællesbetegnelse for alle administrative og ledelsesmæssige foranstaltninger og aktiviteter, som en organisation iværksætter for at sikre den bedst mulige opfyldelse af sine servicemål inden for de disponible økonomiske grænser.”

(Melander 1994b, side 293)

Med Melanders meget brede perspektiv har vi imidlertid en tendens til at overse, at økonomistyring i praksis ofte associeres med bestemte styringsværktøjer og -opgaver, f.eks. rentabilitetsberegninger, budgettering, controlling, activity-based costing, target costing, backflush costing osv.

Med dette indhold af økonomistyringsbegrebet i praksis bliver det vanskeligt og måske ligefrem meningsløst at adskille *økonomistyring* fra *det interne regnskabsvæsen*; og hvis vi alligevel vil forsøge det, vil vi med sikkerhed møde modsatrettede synspunkter, hvad angår de to begrebers rangordning! På den ene side kan økonomistyring opfattes synonymt med det interne regnskabsvæsens styrings- og informationsbehandlingsopgaver, hvorved økonomistyringen “har som hovedformål at producere relevante, konsistente og gyldige ledelsesinformationer, der kan afspejle virksomhedens logiske økonomistruktur” (Melander 1994a side 152; jf. Mouritsen 1988). Hermed opfattes internt regnskabsvæsen som et overordnet begreb i forhold til økonomistyring.

På den anden side kan vi med Melanders udgangspunkt (jf. ovenfor) se økonomistyring som en ledelsesform, der som sit vigtigste redskab anvender det interne regnskabsvæsen, hvilket betyder, at det er økonomistyring, som er det overordnede begreb. Men fremfor at indlede en formålsløs diskussion af begreber, er det formodentlig mere frugtbart at acceptere begreberne med det indhold, som deres “brugere” giver det i den konkrete situation. Det betyder, at det ofte slet ikke er nødvendigt at skelne, idet det ikke har nogen betydning, at vi i flæng snakker om f.eks. “regnskabs- og økonomistyringsbegreber”, som Mouritsen *et al.* (1994).

Uanset økonomistyringsbegrebets indhold må det i dag konstateres, at økonomistyring er udbredt i stort set alle organisationer (jf. Melander 1994b), og at mange stillingsbeskrivelser i jobannoncer omfatter økonomistyring. Det er også markant, at økonomistyring er en væsentlig del af mange cand. oecon.’ers jobvirkelighed. Med fare for at virke fagchauvinistisk er det formodentlig ikke helt forkert ligefrem at postulere, at

økonomistyring for nyuddannede økonomer (cand. oecon.'er) er *den* mest anvendte driftsøkonomiske diciplin!

På baggrund af økonomistyringsområdets bredde og centrale position er det ikke overraskende, at et fagmiljø som Afdeling for Virksomhedsledelse udbyder en lang række fag på BA- og kandidatniveau inden for området økonomistyring. Herudover vil en række af afdelingens andre fag inden for organisation, informationsbehandling, afsætningsøkonomi og strategi naturligt give den studerende komplementær viden og kompetence med henblik på varetagelse af økonomistyringsfunktioner.

Ofte sigter de enkelte økonomistyringsfag mod at bibringe de studerende specifikke færdigheder, f.eks. i relation til at planlægge og lægge budgetter, hvis vi tager faget Plan- og Budgetlægning som eksempel. Men udover de tekniske færdigheder har økonomistyringsfag også en ledelsesmæssig dimension forstået således, at fagene mere eller mindre eksplicit handler om styring og ledelse med udgangspunkt i virksomhedens<sup>1</sup> konkrete situation, herunder de personer, som er ansat i virksomheden, dens ledelse, dens historiske udvikling, dens konkurrencemæssige omgivelser, dens mål, strategier, visioner etc.

Det er derfor et væsentligt formål med undervisningen i økonomistyring, at den studerende sættes i stand til at overveje, hvorledes realisering af virksomhedens mål og implementeringen af dens strategi kan gennemføres set fra ledelsens synspunkt og under iagttagelse af de konkrete omstændigheder. Dette formål kan til dels realiseres ved et hensigtsmæssigt indhold i den traditionelle forelæsnings-baserede undervisning. Ved at supplere forelæsningerne med case-baseret undervisning er det imidlertid muligt i højere grad at give indsigt i, hvorledes økonomistyringen anvendes i praksis, således at undervisningen ikke kun består af de tekniske teorier. Det er i det mindste visionen for den case-baserede undervisning i økonomistyring.

---

<sup>1</sup> Begrebet en "virksomhed" implicerer ikke nogen bestemt ejer- eller organisationsform. Vi vil derfor eksempelvis opfatte både non-profit organisationer og offentlige institutioner som virksomheder.

## Hvad er en case?

Grundlaget for en case-baseret undervisning er, at der tages udgangspunkt i et konkret eksempel, som bliver nøje analyseret og gennemdrøftet med henblik på intervention og eventuel forudsigelse af det videre forløb. Undervisningsmetoden har rødder langt tilbage inden for medicin og retsvidenskab, men dens indtog på det driftsøkonomiske område skete ikke før i 1940'erne, hvor den dannede grundlag for undervisningen på Harvard Business School inden for områder som "business policy" (dvs. strategi) og "management control", der opstod som fagområde i kølvandet på Anden Verdenskrigs orientering mod mere formelle planlægnings- og ledelsesmetoder.

Gode cases kan betragtes som en litterær form i sig selv. Man kan sammenligne dem med mysterier eller detektivromaner. De har typisk en tidsstruktur og en sekvens, der fortæller, hvad der skete, hvornår det skete etc. Cases har desuden typisk en struktur, der leder til et bestemt problemfelt, som skal analyseres, diskuteres, forstås og løses.

Cases har oftest en fortællende struktur. En række forhold bliver beskrevet, og der antydes forskellige mønstre, der kan hjælpe den studerende til at forstå, hvad der sker, og hvorfor det sker. Cases har desuden typisk en beskrivende struktur, idet de indeholder en række specifikke oplysninger, som den studerende må vide om situationen eller virksomheden.

## Hvorfor anvendes cases i økonomistyring?

Ved at anvende cases gives den studerende viden om, indsigt i, samt analytiske evner i relation til, hvorledes virksomhederne designer, implementerer og anvender formelle systemer, der anvendes til at planlægge, styre og overvåge virksomheden.

Case-undervisningen i økonomistyring har desuden et specifikt pædagogisk sigte fordi:

1. Cases hjælper ved indlæringen af metoder, begreber og teorier.
2. Cases introducerer et element af virkelighed i undervisningen.

3. Case-metoden sætter de studerende i stand til at lære ved at læse aviser, erhvervsmagasiner mv. På den måde forlænges indlæringen ud over det skemalagte undervisningsforløb.
4. Ved case-analysen vil de studerendes kommunikationsevner - både skriftligt og mundtligt - blive forbedrede. Desuden skærpes de studerendes analytiske evner og deres evner til at vurdere situationer kendetegnet ved ufuldstændig og usikker information.

Case- eller diskussionsbaseret undervisning giver i forhold til den traditionelle forelæsnings-baserede undervisning desuden mulighed for en række sidegevinster. Den udvikler relevante arbejdsformer og træner i kildekritik, den kan med fordel kombineres med gruppearbejde, hvorigennem samarbejdsvaner opøves, og de studerende vil ved deltagelse i diskussionen opøve deres evner til at deltage i en professionel problemorienteret diskussion, hvilket må anses for en særdeles relevant færdighed for en driftsøkonom.

Det er en vigtig del af den case-baserede undervisning, at både lærer og studerende *forbereder sig* omhyggeligt og analyserer casen på forhånd. Det er desuden vigtigt, at de studerende møder frem og helst også deltager i case-diskussionen, selvom ikke alle kan komme til orde ved diskussion af den enkelte case, fordi deltagerantallet er ret stort. Case-undervisning er herved *væsentligt forskellig fra almindelige forelæsnings*, hvor man trods alt kan få et vist udbytte af at deltage med lille eller ingen forberedelse inden undervisningen.

## **Hvorledes skal case-spørgsmål opfattes?**

Normalt vil der i god tid inden undervisningen blive stillet et antal spørgsmål. Disse har for det første til formål at hjælpe den studerende til at "få hul på" casen, men det er vigtigt at være opmærksom på, at det ikke nødvendigvis er de spørgsmål, som vil blive diskuteret ved case-gennemgangen.

For det andet skal spørgsmålene hjælpe den studerende til at udvikle sin egen ramme for forståelse af situationen, således at denne ramme ved diskussionen kan konfronteres med andre studerendes rammer. Hver enkelt studerende kan undervejs i diskussionen afgøre, hvilke dele af deres egen

ramme der skal forsvares, og hvilke dele der bør erstattes af mere klare eller effektive ræsonnementer.

Sædvanligvis vil en besvarelse af spørgsmålene ikke udgøre en fuldstændig analyse af casen, men skal snarere opfattes som hints til en selvstændig case-analyse. Under case-diskussionen stilles spørgsmål dels for at starte diskussionen og dels for at spore diskussionen i en frugtbar retning. Nogle gange vil der også blive stillet spørgsmål for at sikre, at bestemte emner bliver diskuteret.

Som udgangspunkt markerer man på sædvanlig vis, hvis man ønsker at svare på spørgsmål, kommentere andres svar eller i det hele taget sige noget. Nogle gange vil også studerende, der ikke markerer, blive spurgt. Hvis man ikke er forberedt og derfor ikke ønsker at svare, vil det normalt være rimeligt, at diskussionslederen (dvs. læreren) lader spørgsmålet gå videre til en anden.

## **Hvordan skal casen opfattes og læses?**

De cases, der anvendes i et fag som Plan- og Budgetlægning, repræsenterer sædvanligvis bredt beskrevne organisationssituationer og omfatter flere aspekter af virksomhedernes ledelses- og styringssystemer. Nogle gange illustrerer casene gode og velfungerende situationer, hvor den studerende forventes at lære, hvorfor de aktuelle systemer, strukturer eller lignende fungerer. Andre gange viser casene konkrete problemer, som de studerende må forholde sig til for at lære af andres fejl eller problemer.

Ved "løsning" af casen kan det være en fordel at være opmærksom på følgende forhold:

1. Forslag til ændringer må ses i lyset af de organisatoriske konsekvenser, det i øvrigt vil få.
2. Casen repræsenterer ikke automatisk et godt eller dårligt system. Hver enkelt case må vurderes på dens egne præmisser og på baggrund af en specifik ramme, der muliggør en vurdering.
3. For at forstå konkrete situationer i casen er det ofte nødvendigt at anskue disse fra forskellige personer eller grupperes perspektiver. Men ved selve "løsningen" af casen skal normalt anlægges et ledelsesperspektiv. Hvis casen ledsages af spørgsmål, så skal der ses

på disse ud fra ledelsens situation. Desuden ses styrker og svagheder / fordele og ulemper ud fra ledelsens perspektiv.

4. Analyserne skal understøttes af fakta fra casen. Det kan som regel ikke forventes, at casen indeholder al den information, man kunne ønske sig, så det kan være nødvendigt at introducere enkelte antagelser. Hvis fakta i casen strider mod den ramme, man er ved at opbygge, kan det ofte være en fordel at ændre analyserammen, så den giver mening til den konkrete adfærd.
5. Man kan med fordel afprøve analyser, ideer, opfattelser etc. ved at diskutere med andre studerende inden case-diskussionen. Desuden kan mere formaliseret gruppearbejde anbefales.

Den grundlæggende opgave består i en dybtgående og forståelsesorienteret analyse af case-situationen. Alle facetter af casen kan sjældent opfattes ved blot at gennemlæse den én gang, og sædvanligvis bliver betydningen af en stor del af den præsenterede information først klar i løbet af analysen.

Det er meget individuelt, hvorledes man bedst arbejder med en case. Det vil dog være et godt råd til mange at starte med at læse casen hurtigt igennem med henblik på at skabe et overblik over virksomheden og de omgivelser, den opererer i. Dernæst kan man læse casen endnu engang, men denne gang langsommere med henblik på at få hul på analysen. Hvis der ikke er en bestemt indfaldsvinkel, der er specielt indlysende eller er givet i kraft af de stillede spørgsmål, kan det være en fordel at forsøge en vurdering af virksomhedens opgave ("mission"), dens strategier og mål, som kan give anledning til identifikation af centrale succesfaktorer, der skal understøttes ved økonomistyringssystemet.

## **Hvad forventes der ved case-diskussionen?**

Det forventes, at de studerende på forhånd har læst casen og overvejet de spørgsmål, der eventuelt er stillet. Herudover forventes det, at de studerende alene eller i fællesskab har gennemført en analyse af casen.

Ideelt set kunne hovedkernen i case-diskussionen være en diskussion af hinandens opfattelser af casen. I praksis vil vi som regel i fællesskab gå igennem en række faser, som vi vil søge at opnå en fælles forståelse af.

Lærerens opgave ved case-diskussionen vil være at fungere som diskussionsleder, hvilket indebærer, at han vil søge at fremme diskussionen ved at skabe en struktur heri, dels på baggrund af den opfattelse, som han allerede har dannet sig, og de spørgsmål, der er stillet på forhånd, og dels på baggrund af de spørgsmål, kommentarer, svar og opfattelser, som de studerende bidrager med.

Det er oplagt, at *den* rigtige løsning ikke findes! Men der findes til gengæld mange forkerte løsninger, og der findes også mange løsninger, der ikke finder tilstrækkelig opbakning i fakta. Nogle løsninger er også utilstrækkeligt strukturerede, og vi skal i fællesskab finde en eller flere mulige løsninger.

Hver enkelt - både lærer og studerende - bærer ansvaret for sit personlige udbytte. Man kan inddrage personlige holdninger og erfaringer i sin opfattelse af situationen. Det er som regel ikke væsentligt, hvordan den beskrevne situation i virkeligheden udviklede sig, idet de indtrufne hændelser både kan være udtryk for gode og for dårlige systemer og god og dårlig ledelse.

Det er klart, at case-baseret undervisning er ganske krævende for de studerende, der ud over at være aktive også skal komme med ideer, kritiske vurderinger osv. Både lærer og studerende vil opleve at komme på gyngende grund i argumentationen og må opleve, at ideer forkastes eller skubbes til side af andre ideer. De afgørelser, der træffes, må ligesom i virkelighedens verden træffes på et ufuldstændigt grundlag og uden sikker viden om, hvad følgerne vil blive.

Efter casediskussion bør man gennemlæse eventuelle noter og gerne udbygge dem til et mere fuldstændigt billede af de afspekter, der kom frem i forbindelse med diskussionen. Det kan være fristende at nedskrive alle kommentarer fra lærer og medstuderende under case-diskussionen. Det må der imidlertid advares mod idet det ofte resulterer i, at man anbringer sig selv i en passiv rolle som tilskuer fremfor som aktiv deltager i diskussionen. Selvfølgelig kan der være enkelte centrale oversigter, som udarbejdes på tavlen og som man gerne vil bevare efter casediskussionen. Løsningen kan her være at bede læreren undlade at viske tavlen ren, således at man efter timen kan tage de nødvendige noter.



## Skriftlige case-besvarelser

I nogle fag vil der som en del af undervisningen skulle afleveres en skriftlig "diskussion" eller "besvarelse" af en eller måske flere cases. Der vil nogle gange blive givet konkrete retningslinjer for besvarelsens omfang, men som regel bør en case-besvarelse fylde mindst 1 side og mere end 3 sider er sjældent nødvendigt. Som udgangspunkt afleveres individuelle besvarelser, men der kan normalt også indleveres gruppebesvarelser. Hvis man afleverer en individuel besvarelse, er det en god idé på forhånd at diskutere casen med andre.

Til hver case vil der sædvanligvis blive stillet nogle få spørgsmål, der kan danne udgangspunkt for eller indgå i diskussionen. Der forventes en analyse af casen samt en diskussion af handlingsmuligheder, der leder frem til konkrete anbefalinger. Vær opmærksom på, at argumenter og ræsonnementer bør fremgå af besvarelsen og kunne støtte konklusioner og anbefalinger. Det kan forventes, at læseren er bekendt med casens fakta, hvorfor det ikke er nødvendigt at redegøre herfor i besvarelsen.

Eventuelt kan man ved besvarelsen forestille sig, at man skriver en rapport til en direktør i den aktuelle virksomhed. Da direktøren ikke har lang tid til at granske og analysere rapporten, må man formulere sig præcist samt anvende et hensigtsmæssigt layout. Det kan anbefales at anvende figurer og tabeller. Hvis der præsenteres et talmateriale, f.eks. en nøgletalsanalyse, bør det ske i en tabel i et appendiks. I det hele taget er det en god ide at placere endeløse beregninger i et appendiks og i stedet bruge pladsen i selve besvarelsen til fortolkninger, analyser og begrundede forslag. Hvis ikke casen allerede indeholder et organisationsdiagram, kan det være en god ide at gengive et sådant i appendiks, da det på lille plads kan summere megen information.

Et indlysende punkt, som erfaringen dog viser er nødvendigt at fremhæve, er, at besvarelsen bør være uden stavfejl og grammatiske fejl. Et velargumenteret indlæg mister en del af sin styrke, hvis det fremstår med tekniske fejl. Ved case-besvarelser gælder det ligesom i andre skriftlige opgaver om at være præcis og undgå unødvendige brede generaliseringer.

Efter at casebesvarelserne er afleveret, vil de blive læst af læreren, og der vil blive givet enkelte kommentarer - men normalt ikke en karaktermæssig

bedømmelse. Endelig vil casen blive gennemgået i forbindelse med undervisningen.

## Cases som eksamensopgaver

I de fag, hvor undervisningen har været helt eller delvis baseret på cases, vil det rimeligvis kunne forventes, at der i en skriftlig eksamen vil kunne indgå en case. Da det er den enkelte lærer, der fastlægger, hvilken form eksamensspørgsmålene har, er det vigtigt at være opmærksom på, om der på forhånd oplyses noget om, hvad der kan forventes af eksamen.

Hvis der i faget har været mulighed for at aflevere skriftlige case-besvarelser kan disse opfattes som eksamensøvelser, og det kan derfor kraftigt anbefales at ofre den nødvendige tid til en omhyggelig besvarelse

## Litteratur

- Anthony, R.N. og Govindarajan, Vivay. 1995. *Management Control Systems*, 8. udgave, Chicago: Irwin.
- Bruns, William J., jr. 1993. Why I use the Case Method to Teach Accounting. Note 9-193-177, Harvard Business School.
- Edge, Al. 1991. *The guide to case analysis and reporting*, 4. udgave. Honolulu: Systems Logistics.
- Glaister, K.W. 1995. Strategic Management Case Analysis. I C. Clarke-Hill og K. Glaister (Eds.), *Cases in Strategic Management*, pp. 25-32. London: Pitman Publishing.
- Mouritsen, Jan, Michael Andersen, Carsten Rohde og Jens Aaris Thisted. 1994. Økonomistyringens "nyere" værktøjer - hvorledes udfordrer de "konventionel" visdom? *Ledelse og Erhvervsøkonomi* 1/94 69-85.
- Melander, Preben, 1993. *Økonomistyring og budgettering som ledelsesform: en introduktion*, 7. udgave. København: Handelshøjskolens Forlag.
- Melander, Preben. 1994a. Økonomistyringens dilemmaer og drivkræfter - fra økonomisk beslutningslogik til politisk kamparena. *Ledelse og Erhvervsøkonomi* 3/94: 151-167.
- Melander, Preben 1994b. Fremtidens krav til økonomistyringens organisationsdesign og ledelsesformer. *Økonomistyring og Informatik* 9(5):293-315.

Vancil, Richard D. 1989. Forord til *Rewarding Results: Motivating Profit Center Managers*, Kenneth A. Merchant. Boston: Harvard Business School Press.

Wagner, K. D. 1995. *Universitetspædagogik, Bind 2: Perspektiver og indblik*. København: Akademisk Forlag.