CALCULATIESCHEMA'S VOOR BEPAALDE TAKKEN VAN INDUSTRIE

door G. P. J. Hogeweg

In de laatste maanden worden belangrijke stappen gedaan in de richting van uniformiseering van het calculatiesysteem in verschillende takken van industrie.

De gang van zaken is daarbij in den regel als volgt:

De verschillende ondernemingen in één tak van industrie werkzaam, worden of zijn vereenigd in een vereeniging, een groep, onder leiding van een gekozen of van hoogerhand aangewezen bestuur. Iedere onderneming is of wordt verplicht deel uit te maken van een bepaalde groep, waarin die onderneming behoort of wordt ingedeeld. Deze verschillende groepen zijn weer ondergebracht in een hoofdgroep, en deze weer in verzamelgroepen totdat ten slotte één commissie de geheele industrie van Nederland onder haar leiding heeft.

Ten einde nu te komen tot voorschriften voor een uniform systeem van kostprijsberekening en daarop gebaseerde verkoopprijsberekening wordt in elke groep van industrie een onderzoek ingesteld door daarvoor door het bestuur van de groep of van hoogerhand aangewezen accountants, naar de eischen, die aan de kostprijsberekening van die groep industrieën moeten worden gesteld, en naar de wijze waarop deze kunnen worden toegepast.

Het doel van dit onderzoek en van de op grond van dit onderzoek vast te stellen richtlijnen voor het calculatieschema is duidelijk. De overheid wenscht de prijzen, waartoe de artikelen verkocht worden en uiteindelijk den consument bereiken, zooveel mogelijk te beheerschen. De moeilijkheden daaraan verbonden zijn vele, maar het zal duidelijk zijn, dat toezicht op de toelaatbare hoogte van de door de verschillende ondernemingen vastgestelde verkoopprijzen buitengewoon verzwaard wordt, wanneer niet in gelijksoortige ondernemingen de kostprijzen en op grond daarvan de verkoopprijzen, langs principieel den zelfden weg worden berekend. Welke weg daarvoor zal worden gekozen kan eerst worden aangegeven, wanneer de bijzondere eischen in elken industrietak te stellen, worden onderzocht, en de public-accountants of wel de accountants in dienst van de overheid, zijn krachtens hun opleiding en ervaring de aangewezen deskundigen om dit onderzoek te verrichten.

Vooraf moeten zij zich natuurlijk op de hoogte stellen van de algemeene eischen, die van overheidswege betreffende deze schema's zijn gesteld, bijv. in verband met vaststelling van wat als normale bedrijfsdrukte dient te worden aangenomen, om den druk van de vaste kosten te bepalen, omtrent de hoogte van een in de kosten op te nemen ondernemersloon, omtrent systeem en hoogte van afschrijvingen en rente over investeringen en rouleerend kapitaal, enz. Voor verschillende takken van industrie zijn daarvoor reeds normen vastgesteld, die dan algemeen in die tak van industrie in de calculaties moeten worden toegepast.

De accountants met het vooronderzoek belast kunnen natuurlijk in den regel niet alle ondernemingen behorende tot de te onderzoeken bedrijfstak bezoeken en kiezen dus in overleg met het bestuur enkele groote en kleinere ondernemingen voor hun vooronderzoek uit. Het onderzoek kan zich in de meeste gevallen bepalen tot de beantwoording van de vraag, bestaat er een systeem van kostprijscalculatie in de desbetreffende be-

drijfstaking en voldoet dit systeem aan de voor het doel te stellen eischen. Eventueel worden de noodig geachte wijzigingen voorgesteld.

In fabrieken van massaproducten gaat het daarbij meestal om een doeltreffende uniforme indeeling der voorkomende kosten in voor te schrijven groepen. In fabrieken met serieproductie verder om een zoo nauwkeurig mogelijke verdeling van die kosten over de verschillende series artikelen. En in fabrieken met stukproductie om het vaststellen van uniforme regelen tot groepeeren van de indirecte kosten en van de maatstaven, waarmede die indirecte kosten zullen worden gecalculeerd in den voor elk product vast te stellen prijs.

Die groepeeren van de kosten onder vast te stellen hoofden is daarbij van belang. De ondernemingen moeten niet in het onzekere verkeer over de vraag in welke groep van kosten bijv. de op den inkoop drukkende kosten moeten worden ingedeeld. En, om een ander voorbeeld te noemen, of de kantoorkosten drukkende op den verkoop onder verkoopkosten dan wel onder de algemeene kosten moeten worden opgenomen. De vast te stellen richtlijnen moeten daarvoor regels geven, die aan duidelijkheid niets te wenschen overlaten. Zij geven daartoe meestal een opsomming van de kosten, die onder de groepen te brengen zijn. De meest voorkomende groepenindeeling luidt als volgt:

1. Grondstoffen en hulpstoffen incl. materiaalverlies bij de productie, rekening houdende met normaal verlies wegens afkeuring, enz.
2. Direct loon
3. Opslag op direct loon wegens sociale lasten, wachttijden, feestdagen, e.d.
4. Bedrijfskosten, inclusief alle indirecte kosten in de fabriek, afschrijvingen en rente over geïnvesteerd kapitaal, e.d.
5. Algemeene Kosten van bedrijf en beheer incl. rente over rouleerend kapitaal
6. Verkoopkosten
7. Winstopslag.

Echter met de bovenbedoelde werkzaamheden is in veel gevallen nog slechts een begin gemaakt voor de opstelling van het schema. De groepsindeeling der kosten vastgesteld zijnde, rijst de vraag, hoe deze kosten over de bewerkingsafdeelingen moeten worden verdeeld, en dikwijls hoe deze kosten der afdeelingen over de machines te verdeelen zijn, die in die afdeelingen gebruikt worden. N.l. in al die gevallen waarin voor de producten niet evenredig of gelijk gebruik gemaakt wordt van alle afdeelingen en van de machinale inrichting in die afdeelingen. Vergis ik mij niet, dan wordt de differentiatie in sommige gevallen niet ver genoeg voortgezet en het behoeft voor de lezers van dit blad niet uiteengezet te worden, dat dan een zeer onvoldoend inzicht in de kostprijzen van verschillende artikelen of verschillende kwaliteiten wordt verkregen. Het systeem van bepaling van een uurtarief voor verschillende machines zal dan ook in vele gevallen, ook in fabrieken met serieproductie, niet kunnen worden gemist. Dat dit echter in veel fabrieken, waarin de administratie niet op zulke berekeningen is ingesteld tot groote moeilijkheden kan leiden valt niet te ontkennen, maar die zullen overwonnen moeten worden.

Een bijzondere moeilijkheid doet zich voor, wanneer naast het artikel, waarop het vast te stellen schema betrekking heeft, ook andere artikelen in de onderneming gefabriceerd worden, die buiten dat schema vallen.

De kosten, die op verschillende producten gezamenlijk drukken moeten dan eerst, naar een billijk te kiezen maastaf over deze afdeelingen verdeeld worden. Daarvoor zijn geen vaste regels te geven. De verhoudingen kunnen in de eene onderneming geheel anders zijn, dan in een andere.

Aan bovenomschreven groepeerings zijn de accountants, die een schema hebben op te stellen echter niet gebonden. Zij zijn vanzelfsprekend geheel vrij om een zoodanige groepeerings te kiezen, als naar hun deskundige meening, en in overleg met de leiders van de industrietak, noodig geacht wordt. De eenmaal vastgestelde groepeerings geldt dan echter voor den geheelen bedrijfstak.

Wanneer op deze wijze door de accountants en de samenwerkende industrieën het calculatieschema is vastgesteld, rijst de vraag of op grond daarvan een uniforme verkoopprijs voor het artikel of de artikelen voor de geheele groep zal worden vastgesteld, dan wel of de ondernemingen zullen worden vrijgelaten een verkoopprijs te bepalen overeenkomstig de uitkomsten, waartoe de calculatie in hun bedrijf heeft gevoerd. Voor de prijsbeheersching is de uniforme verkoopprijs natuurlijk de meest eenvoudige in verband met de daarop uit te oefenen controle, maar de moeilijkheden voor de industrie verbonden aan een uniforme prijs zijn vele. Het is niet te ontkennen, dat in de praktijk in zulk een geval de eene onderneming een extra winst zal maken, terwijl andere ondernemingen hun kosten niet gedekt zullen zien. En wanneer het artikel verpakt onder den naam van de fabriek verkocht wordt, is voor differentiatie in de verkoopprijzen zeker veel te zeggen. Dit zal in overleg met de overheidsinstanties in elk bijzonder geval te regelen zijn.

Ook rijst de vraag of de ondernemingen vrij gelaten moeten worden, om bij de vaststelling van hun verkoopprijzen, prijspolitiek toe te passen. Moet elke verkoopprijs wel bestaan uit den berekenden kostprijs plus een overeengekomen ondernemerswinst, of mag de fabrikant op een artikel, dat „het goed doet op de markt” een extra winst berekenen, om een ander minder goed verkoopbaar artikel met minder dan de vastgestelde winst, of zelfs onder den berekenden kostprijs te verkoopen. De daaruit voortvloeiende moeilijkheden voor de prijsbeheersching zijn natuurlijk groot, maar wanneer zulk een systeem altijd bestaan heeft, is het de vraag of het voor den minder draagkrachtigen consument wel voordelig zou zijn, als het afgeschaft werd. Wanneer het wordt toegepast zal toch een algemeene regel voor de industrietak noodig zijn om ongebreidelde concurrentie te voorkomen. En als eisch zal gesteld moeten worden, dat de totale winst niet grooter mag worden, dan zonder deze differentiatie het geval zou zijn geweest.

In een tijdschriftartikel kan deze stof natuurlijk niet uitgeput worden. Wij meenden echter in ons blad enkele opmerkingen over deze in onzen tijd zoo belangrijke materie wel te moeten maken en de aandacht te moeten vragen voor vele moeilijkheden daaraan verbonden.

Het lijdt o.i. geen twijfel of deze gedwongen uniformiseering van de kostprijsberekening voor verschillende industrieën zal belangrijke gevolgen hebben, mits de accountants, die met het samenstellen van zulke schema's worden belast, zich rekenschap geven van de in ieder speciaal geval te stellen theoretische, maar ook praktische eischen. Te ver doorgevoerde theorie leidt tot een onhandelbaar schema, te gemakkelijk daarvan afwijken om te voldoen aan de wenschen van sommige „practici” zou aan het nut van de instelling zeker afbreuk doen.