

noodzakelijkheid van goede accountantshulp ook in Engeland heeft aangetoond, wijzen de cijfers uit. Terwijl het aantal leden sinds 1880 tot 1915 geleidelijk klom tot 4900 en zelfs in 1918 en 1919 beneden dat cijfer daalde, steeg het aantal leden sinds 1920 met ruim 4100, tot over 9000!

En voor liefhebbers van statistiek en geschiedenis moge hieraan worden toegevoegd, dat in 1799 niet meer dan 11 accountants in Londen werkten, welk aantal in 1811 tot 24 en in 1824 tot 73 was gestegen!

* *

Het feit, dat de Chartered- en ook de Society-Accountant in Engeland in hoog aanzien staat, moge zeer vleidend zijn voor onze collega's aldaar, het is voor mij niet zoo zeker, dat dit hooge aanzien even vleidend is voor het Engelse zakenleven en voor het Engelse onderwijs. Terwijl in ons land op alle H.B.S.'en iets van handel en boekhouden wordt onderwezen, is „bookkeeping by double entry” voor den gewonen Engelschman als het sanskriet voor ons. Het is mijzelf nog niet zoolang geleden gebeurd, dat een Engelse collega mij trachtte uit te leggen, wat een proefbalans is en hoe men per chèque kan betalen. Dat was heelemaal geen eigenwijsheid van den man, maar zuiver een gevolg van de meening, dat niet maar zoo iedereen van die dingen verstand heeft, al is hij dan een continental accountant. Naar mijn meening zullen de Hollandse accountants in hun land nooit dezelfde hooge positie innemen als de Engelse in het hunne, omdat het algemeene peil van weten en kunnen hier hooger staat dan daar.

* *

En nu nog iets over de feestelijkheden bij het jubileum. Tot mijn spijt had ik geen gelegenheid de uitnoodiging om de feesten bij te wonen aan te nemen en moet ik mij dus beperken tot het overpennen van het relaas daarvan uit de Engelse tijdschriften.

Op Dinsdag 13 Mei was er een receptie in het Mansion House (ambtswoning van den Lord Mayor van Londen) door den Lord-Mayor en de Lady-Mayoress. Natuurlijk was deze receptie de hoofdzaak, maar een niet onbelangrijke bijzaak was het bezoek aan Mansion House zelf, met zijn vele prachtige zalen en zijn ontzaglijke collectie gouden en zilveren schalen en sieraden. Ik heb, bij gelegenheid van een feest der Society, eens een diner meegekend in de Egyptische zaal, waarbij een driehonderd gasten aanzaten; de muren waren vol versierd met allerlei zeldzame vazen, schotels, kaunen en verdere kostbaarheden.

Des avonds was er in het Museum voor Natuurlijke Historie een receptie met een muziek- en een specialiteitenprogramma. „The Accountant” (aan welk blad ik deze mededeelingen ontleen) maakt de opmerking dat geen der medewerkers zich iets aantrok van de aanwezigheid van Dynosaurissen en andere voorwereldlijke monsters. Voor ons, accountants, die somtijds hun werk moeten verrichten in tegenwoordigheid van nog levende monsters, is deze mededeeling eigenlijk overbodig. Voor Woensdag waren uitstapjes georganiseerd naar St. Jame's Palace (woning van den Hertog van Connaught), Westminster Abbey en de beide huizen van het Parlement. Ook werden enkele inrichtingen van Handel en Nijverheid bezocht.

Woensdagavond was het groote banquet in Guildhall, het Stadhuis van Londen. In The Accountant van 24 Mei wordt een uitvoerig verslag gegeven van dat diner en de daarbij uitgesproken tafelredes.

Donderdag bezoek aan Hampton Court en aan de Carreras Cigarettenfabriek, een modelfabriek, waar zooveel mogelijk

machinaal geproduceerd wordt. 's Avonds een bal in Grosvenor House, waar tot laat in den ochtend gedanst werd.

En zoo behoort dit feest weer tot het verleden. Maar het is nuttig geweest om het hooge aanzien te toonen en te bevestigen waarin Accountancy staat in Engeland.

En een deel van de glorie welke uitschijnt van de overzijde van het Kanaal moge afschaduwen op ons, Hollandse accountants. We moeten bewondering hebben voor wat daar werd tot stand gebracht en hopen dat The Institute moge voortgaan een leider te wezen in ons nobel beroep.

E. VAN DIEN

OVERZICHT VAN REFERATEN UITGEBRACHT OP HET ACCOUNTANTSCONGRES NEW YORK 1929

(Slot)

IX. *Method of Presentation and Managerial Application of Standard Costs.*

HORACE G. CROCKETT (Ver. Stat.)

De inleider zal niet ingaan op de velerlei opvattingen omtrent het begrip „standaard”. Hij vindt dat in de eerste plaats in elke onderneming moet worden gevraagd welke praktische toepassing en methode van voorstelling aan de leiders de noodige gegevens en contrôle van hun onderneming verschaft. Is dit eenmaal bepaald dan zal het niet moeilijk zijn de volgens den inleider, ondergeschikte vragen die zich voordoen bij de bepaling van de standaards op bevredigende wijze op te lossen.

Hoewel er vele toepassingen van standaards zijn en lang niet alle in elke onderneming zijn toe te passen, zijn er in elke onderneming 3 kosten-elementen waarvoor standaards moeten worden bepaald, n.l. materiaal, arbeid en onkosten; terwijl deze standaards en de afwijkingen tussehen werkelijke en standaardkosten op een eenvoudige en duidelijke wijze moeten worden voorgelegd aan de leiding.

Materiaal: De afwijking moet worden ontleed in prijsvariatie en materiaalvariatie. De prijsvariatie kan iets zeggen over de politiek van de inkoopafdeling, doch moet hiervoor afzonderlijk nog weer nader worden geanalyseerd. In ieder geval moet zij echter eruit worden gehaald om de kwantiteitsvariatie over te houden.

Bij de kwantiteitsvariatie is van groot belang dat men afzonderlijk leert kennen afval (zooals boorsel, onbruikbare stukjes, enz.) en minderwaardig of mislukt product, met de oorzaken hiervan en de personen die ervoor verantwoordelijk zijn. Ook wanneer afval weer geschikt gemaakt kan worden voor verwerking of wanneer voor minderwaardig product geen loon wordt betaald, beteekent het ontstaan ervan een nadeel, terwijl dit door de arbeiders meestal niet wordt ingezien zoodat scherp toezicht noodig is. Gegevens van voormannen hieromtrent zijn dikwijls onbetrouwbaar en dus is een afzonderlijke inspectieafdeling hiervoor gewenscht.

De inleider neemt aan dat de standaardkosten inhouden de nauwkeurig vastgestelde normale afval en mislukking. Zoowel in de standaardkosten als in de werkelijke kosten moeten dan deze bedragen gelocaliceerd zijn opgenomen d.w.z. afzonderlijk voor de verschillende bewerkingen die het product ondergaat.

Arbeid: Ook hierbij een prijs- en een kwantiteitsvariatie. De standaards moeten op nauwkeurige tijdstudies berusten. Ook de indirecte arbeid moet worden begroot voor elk productie volume. Bij verschillende „wage incentive plans” zijn variaties

wel geringer dan bij uurloon, doch zij zijn er meestal toch wel.

De inleider meent dat het gewoonlijk niet de moeite zal loonen om wanneer prijs- en kwantiteitsvariatiën gelijktijdig voorkomen, deze te scheiden. Toch lijkt het mij niet van belang ontbloot, immers al heffen prijs- en kwantiteitsvariatiën elkaar geheel op, zooals bij het gewone stukloon, dan is het voor de kosten van het product en voor de productiecapaciteit van de outillage in het geheel niet onverschillig of een arbeider veel of weinig produceert per uur.

De afwijkingen moeten worden bepaald per afdeling en per bewerking. Ook andere classificatie kan van belang zijn b.v. soort product.

Onkosten: De onkosten bestaan uit uitgaven die niet in direct verband met bepaalde producten zijn te brengen. Om hiervoor standaards per product vast te stellen moet men voor een normale productiegrootte het totaalbedrag aan onkosten vaststellen voor een bepaalde bewerking. Als regel worden de onkosten beheerscht door het tijdselement zoodat men een standaard per tijdseenheid kan bepalen door dit totaal onkostenbedrag te deelen door den tijd die noodig is om de normale productie deze bewerking te doen ondergaan. Door dezen standaard per tijdseenheid dan weer te vermenigvuldigen met den standaardtijd die per product voor deze bewerking is vastgesteld, krijgt men de standaardkosten per product.

Deze standaards moeten dus per afdeling of productiecentrum worden bepaald.

Hoewel voor het bepalen van de standaardproductiekosten slechts noodig is het vaststellen van de normale indirecte kosten bij normale productie, is dit niet voldoende voor de controle op de indirecte kosten. Voor dit laatste is noodig dat men weet hoe groot de kosten bij elk productie-volume mogen zijn, dus het opstellen van een flexibel budget. Hiervoor is het dus noodig de kosten te scheiden in een constant en een variabel deel.

Het verschil tussen de werkelijke onkosten en de in den kostprijs verrekende onkosten moet worden geanalyseerd.

Dit verschil valt uiteen in 2 elementen n.l.:

- 1°. Fluctuatie in de onkosten n.l. het verschil tussen de werkelijke kosten en normale kosten.
- 2°. Verschil door meer of minder dan normale productie, n.l. het verschil tussen de normale kosten en het bedrag dat in den kostprijs is verrekend.

In vele gevallen wordt het verschil tussen de werkelijke onkosten en de verrekende onkosten naar één afwijkingsrekening overgebracht. Dit is echter onvoldoende wanneer men het systeem wil doen strekken tot voorlichting van de leidende personen.

De inleider geeft hiervoor het volgende voorbeeld:

Stel dat voor een bepaalde afdeling voor een zekere periode de normale onkosten \$ 1000.— bedragen en het normale aantal productie-uren 1000 is. De normale onkosten zijn dus \$ 1.— per uur. Indien de standaardtijd voor de productie is 10 producten per uur per machine, dan zijn de standaardkosten per product 10 cent.

In een bepaalde periode zijn nu de werkelijke onkosten \$ 950.—; het aantal gewerkte uren 900 en de productie 8100 stuks. Dan zijn in den kostprijs verrekend \$ 810.— en de totale afwijking is dus \$ 140.—.

Sommigen zouden dit getal aan de leiders voorleggen.

Anderen zouden wijzen op een credit-kostenafwijking van \$ 50.— (verschil tussen \$ 1000.— standaardkosten en \$ 950.— werkelijke kosten) en een debetafwijking wegens onderproductie van \$ 190.—.

Volgens den inleider is ook dit nog niet juist. Hij wil aan de leiders voorleggen de splitsing in credit-kostenafwijking van

\$ 50.— debetafwijking wegens onderproductie van \$ 100.— en debetafwijking van de standaardkosten van \$ 90.—.

Deze splitsing heeft belang voor de leiders omdat de machines 100 uren minder werden aangewend dan normaal, waarvoor de verantwoordelijkheid moet worden vastgesteld. Deze kan b.v. liggen bij de verkoop afdeling door gebrek aan orders, bij de productieafdeling door verkeerde planning.

De chef van de productie afdeling is er echter voor verantwoordelijk dat in deze 900 machine-uren minder dan normaal werd geproduceerd.

Naar aanleiding van de voorafgaande bespreking van de begrotingen voor verschillende bedrijfsbelasting door den inleider komt het mij voor, dat ook deze analyse nog niet volledig is. Immers op grond van de splitsing in constante en variabele onkosten zal b.v. vastgesteld zijn dat bij een productie van 900 machine-uren de normale onkosten voor deze afdeling \$ 930.— zijn. Dan moet ook het verschil tussen de werkelijke kosten (\$ 950.—) en de toelaatbare kosten bij deze bedrijfsbelasting (\$ 930.—) afzonderlijk tot uitdrukking worden gebracht.

De conclusie van den inleider is dat standaards, zij het ook onbewust, bij elke productie-onderneming worden gebruikt. Voor de noodzakelijke voortdurende analyse en bestudeering is echter gewenscht de feiten op zoodanige manier samen te vatten dat het essentieele opvalt. De mate van detaillering moet in elk geval worden beoordeeld. Het ideaal is een geheel flexibel budget. Dit lijkt vele accountants een onmogelijkheid maar voor een steeds toenemend aantal fabrikanten is het reeds werkelijkheid geworden.

X. Distribution and Selling Costs. Principles and Objectives.

HOWARD C. GREER (Ver. Stat.)

Voor vele industrieën is tegenwoordig het distributieprobleem van minstens evenveel belang als de productie. Evenals bij de productie behooren hier dus kostprijsberekeningen te worden gemaakt, waarbij zich dezelfde vragen voordoen als bij de productie n.l.:

- 1°. Waarvan moeten de kosten worden bepaald?
- 2°. Hoe moeten de kosten aan de eenheid waarvan de kosten moeten worden bepaald, worden toegerekend?
- 3°. Hoe moet het resultaat van deze kostprijsberekening worden aangewend, d.w.z. in welken vorm kunnen zij het best worden vergeleken met opbrengsten en standaards.

Het distributieproces bestaat in de meeste ondernemingen uit de volgende 4 stadia:

1. Scheppen van de vraag,
2. Verkrijgen van orders,
3. Voorraadhouding en aflevering van het product,
4. Verleenen van credit en incasseeren van vorderingen.

Dit proces wordt steeds duurder; de voordeelen van massaproductie hebben er n.l. toe geleid, dat men steeds meer ten koste ging leggen aan het verkrijgen van een grooteren afzet. Men moet daarom de vraag onder de oogen zien of deze grootere kosten gerechtvaardigd zijn. Hiertoe moeten de kosten van de tot stand gebrachte verkoopen worden vergeleken met de opbrengst hiervan. De vraag of men dit wil doen voor bepaald afzetgebied, voor bepaalde verkoopmethoden, bepaalde producten enz. bepaalt het object, waarvan de kosten vastgesteld moeten worden.

Naast deze vergelijking van de kosten met de opbrengst is ook van belang het vergelijken van de kosten met standaards. Hiervoor is een classificatie van de verkoopen van minder betekenis en is de verrichte functie het object van de kosten-

analyse. Misschien is van nog meer belang een analyse van de distributiekosten naar executieve verantwoordelijkheid die wel samen kan gaan met de verdeling naar functie, maar hiervan dikwijls afwijkt.

Wanneer vastgesteld is waarvan men de kosten wil berekenen, moet men zorg dragen voor een juiste toerekening van de kosten hieraan. De distributiekosten bestaan meestal voor een geringer deel uit directe kosten dan het geval is bij de productiekosten. Dit hangt echter voor een belangrijk deel ervan af waarvan men de kosten wil berekenen. Zoo zijn b.v. advertentie- en andere reclamekosten dikwijls voor bepaalde producten, afzetgebied of klantenkring als directe kosten te beschouwen. Ook voor de indirecte kosten zijn echter meestal voldoende nauwkeurige maatstaven voor verdeling te bepalen.

De inleider geeft een voorbeeld van een door hem uitgevoerde opdracht tot het bepalen van de distributiekosten voor afnemers van verschillende grootte. De distributiekosten werden door hem eerst verdeeld naar verschillende functies n.l.: verkrijging van orders, verpakking en verlading, aflevering, verkoopboekhouding, credietverlening en incassering, opslag van product en adverteeren. Voor alle functies, uitgezonderd de beide laatste, was een verdeling der kosten naar individuele afnemers mogelijk naar één of anderen factor van veranderlijkheid. Deze kosten per afnemer werden vergeleken met de winstmarge met als resultaat het inzicht, dat vele afnemers geen voordeel opleverden.

Ook voor het vergelijken met standards en het opstellen van begrotingen is kennis van de kosten van bepaalde functies per éénheid van belang. Deze kennis is nodig omdat voor het opstellen van begrotingen voor verschillende afzetvolumen rekening ermee gehouden moet worden of deze b.v. is verkregen door afname in grotere hoeveelheden door dezelfde afnemers of door aflevering van gelijke hoeveelheden doch aan meerdere afnemers. In welke mate de kosten in deze beide gevallen zullen toenemen kan men alleen bepalen wanneer men de kosten van de verrichte functies kent. Ook voor de beoordeling van de afwijkingen van de begroting is nodig dat deze niet alleen totalen geeft, maar ook afzonderlijke begrotingscijfers voor orderverkrijgingskosten naar het aantal verpakte artikelen enz.

Tenslotte bespreekt de inleider de vraag of er een kostenstelsel moet zijn voor de distributie-werkzaamheden. Er schijnt volgens hem geen onmiddellijke gelegenheid te zijn om in het rekeningstelsel een gedetailleerde kostenverzameling voor elke periode voor een bepaalde verdeling van de verkopen in te voeren. Veeleer moet de „cost-accountant” zijn gegevens in zoodanigen vorm verzamelen, dat hij op elk oogenblik kan samenstellen de kosten die betrekking hebben op eenig type van verkoopactiviteit, waarin de leiding op dat oogenblik belang stelt. Dit zal zeer informatief zijn en weinig kostbaar.

De ontwikkeling van standards zal volgen en redelijkerwijs kan men verwachten dat deze dan na eenigen tijd in zekere mate in het rekeningstelsel tot uitdrukking zullen komen. Zij die zich met het onderhavige probleem bezighouden, stellen momenteel echter meer belang in de analyse en de mogelijke diensten voor het beheer, dan in de verwerking in de administratie.

Voor het verkrijgen van de noodige gegevens zal waarschijnlijk eenige verandering nodig zijn in de tegenwoordig gebruikelijke wijzen van kostenclassificatie in het grootboek. Men zal nauwkeuriger de grens tussehen productie- en distributiekosten moeten trekken. Als voorbeeld noemt de inleider hier de kosten van verpakking die men thans meestal onder productiekosten vindt, doch die wanneer verschillende verkopen verschillende verpakking eischen als distributiekosten moeten worden behandeld. Ook vindt men bijna nooit de administratiekosten van

den verkoop gescheiden van de overige administratiekosten.

Ook verdeling van de distributiekosten naar de bovengenoemde 4 takken van distributiewerkzaamheden is nodig. De rekeningen van elk dezer takken moeten alle kosten bevatten, die in afhankelijke relatie staan tot verkopen of verkoopwerkzaamheden. Tevens moet voldoende detaillering bestaan om de gegevens voor elke vereischte analyse te verschaffen. Bij een omvangrijk distributiemechanisme en vele gewenschte analyses zal het grootboekstelsel waarschijnlijk niet aangepast kunnen worden en zal men moeten overgaan tot ponskaartenstelsel of iets dergelijks.

Wanneer kosten worden gemaakt voor toekomstige verkopen zal men dit als vooruitbetaling moeten behandelen. Dat dit stelsel thans niet in de gunst staat, is te wijten aan het ontbreken van voldoende basis om te berekenen welk deel als vooruitbetaald beschouwd mag worden.

XI. *Special Considerations Involved in Distribution and Selling Costs.*

FRANK L. SWEETSER (Ver. Stat.)

Terwijl het bedrijfsleven algemeen de scheiding erkent tussehen productiekosten en distributiekosten, geschiedt de doorvoering in vele kostprijsadministraties niet juist. Dikwijls bestaat twijfel over de juiste verdeling van sommige posten, terwijl ook de scheidingslijn niet goed wordt getrokken. De inleider geeft als duidelijkste definitie van productiekosten: die elementen, die met recht in de inventariswaardeering mogen worden opgenomen. De distributiekosten zijn dan de overblijvende kosten, die na of buiten den inventaris komen.

Het probleem van de distributiekosten heeft nog veel te weinig de aandacht genoten. In vele gevallen volgt men de onjuiste gewoonte om een percentage van de productiekosten of een deel hiervan (b.v. exclusief materiaal) aan te nemen voor verkoopkosten. Dit is onjuist omdat de distributiekosten als regel door andere variabelen worden beheerscht als de productiekosten.

Hoewel de uitvoering anders is, moeten wel dezelfde beginselen worden toegepast bij distributiekosten en productiekosten. Een van de belangrijkste hiervan is de onderscheiding in primaire verkoopafdelingen (b.v. branches, districten) en serviceafdelingen, die door hun werkzaamheden de primaire afdelingen steunen. De kosten van de serviceafdelingen moeten aan de primaire verkoopafdelingen worden toegerekend, en met de directe kosten van deze laatste afdelingen, zoodanig worden verwerkt dat zij het resultaat van de verschillende handelingen laat zien.

Eén der voordeelen van de bestudeering der distributiekosten is, dat het zal leiden tot betere belooningsmethoden voor de verkoopers en verkoopleiders dan de thans heerschende, die meestal niet voldoen.

Evenals op het gebied van de productie, is op dat van de distributie noodzakelijk het bepalen van standards en het opstellen van begrotingen. Aan het bereiken en overtreffen van de standards moeten belooningen worden verbonden voor de personen aan wier werkzaamheid dit is te danken.

De distributiekosten kunnen aan verschillende objecten worden toegerekend. In vele gevallen is het van belang de distributiekosten te verdeelen naar afzetgebied. Hiernaast kunnen andere splitsingen gewenscht zijn b.v. naar de verschillende producten, waarbij dikwijls samenvatting in groepen mogelijk is.

De kosten-analyst moet den aard zoowel van de directe kosten der primaire verkoopafdelingen als van de kosten der service-

afdeelingen bestudeeren in hun relatie tot verkoopafdeelingen, klassen van afnemers, of producten om voor elke soort een basis van toerekening vast te stellen.

Evenals dit in de vorige inleiding geschiedde, wordt er hier tenslotte nog op gewezen dat de tendenz merkbaar is om ten laste van een bepaalde periode slechts die distributiekosten te brengen die gemaakt zijn voor den afzet die in deze periode heeft plaats gevonden, terwijl de meerdere kosten moeten worden geabsorbeerd in een volgende periode wanneer de afzet plaats vindt, waarvoor deze kosten zijn gemaakt. Hoewel dit thans nog niet als een goede praktijk wordt beschouwd, geeft het een juist beeld van den werkelijken toestand.

Zooals ik reeds in den aanhef van dit artikel heb doen uitkomen, zijn slechts enkele hoofdpunten uit de gehouden inleidingen aangegeven. Verschillende inleiders hebben ter verduidelijking voorbeelden gegeven of nadere gegevens voor de praktische toepassing van de door hen voorgestane beginselen, die het lezen van hun inleidingen tot aangenamer lectuur maken dan de beknopte samenvatting in dit artikel.

C. SAUER

LASTIGE GEVALLEN

De bedoeling van deze rubriek is gelegenheid te bieden lastige gevallen, die zich in de praktijk den accountant in zijn beroep voordoen of kunnen voordoen, — lastig, omdat er een onoplosbare tegenstrijdigheid tusschen theorie en praktijk schijnt te bestaan — hier ter sprake te brengen, resp. ter oplossing aan den lezer voor te leggen. De Redactie doet een voortdurend beroep op allen, die op zulke „gevallen” stuiten, om ze te formuleeren en bij den Secretaris in te zenden.

EXAMENVRAAGSTUKKEN

Red.: Drs. ABR. MEY en Drs. J. PAARDEKOOPE

**Uitwerking vraagstuk 1 — B-examen der Federatie
4 Juni 1930**

Uiteenzetting van principiele fouten in kostprijsadministratie van fabriek met Serieproductie (tafelzilver-imitatie) en van hoofdlijnen voor doeltreffende kostprijsadministratie in de fabriek

A. *Onjuistheden in het bestaande Systeem*, waardoor de verschillen in de fabricagerekening ontstaan.

1. Bij voorecalculatie worden de benodigde hoeveelheden materiaal soorten geschat — een gedetailleerde verantwoording van het werkelijk verbruik heeft echter niet plaats. Schattingsfouten blijken dus alleen daarin, dat de magazijnrekening niet stemt en de fabricagerekening een verschil aanwijst. De voorgecalculeerde quantiteiten stemmen niet steeds blijkens na levering en retouren. Het werkelijk verbruik zal dus per Serie moeten worden verantwoord en vergeleken met het gealculeerd verbruik. Bij verbetering voorecalculatie kan men de gewoonte om diensvolgens af te geven handhaven maar afgiften en retouren afzonderlijk te behandelen.

2. De verschillen tusschen de prijzen, waartegen de materialen gekocht zijn en den prijs, waartegen die worden ingealculeerd blijken niet afzonderlijk. Invoering van een prijsverschillenrekening is noodig.

3. De verschillen tusschen het in magazijn teruggenomen afval en hetgeen daarvoor in de calculatie is aangenomen blijken niet, zoomede het werkelijk materiaalverlies door constructiefouten en de stelpost daarvoor in de calculatie. Hetzelfde geldt van de omsmeltingskosten.

4. Bovendien is onjuist om afval en afkeuring in een opslag te verrekenen en deze voor alle soorten product gelijk te stellen, de opgave vermeldt uitdrukkelijk, dat de afkeuringskans grooter wordt naarmate de producten meer bewerkelijk.

5. Ook blijkt de verhouding niet tusschen de goedgekeurde en afgekeurde stukken bij de verschillende Series.

6. De efficiëntie van den arbeidstijd blijkt evenmin, wel is waar wordt in stukloon gewerkt, maar de inefficiëntie van den arbeidstijd blijkt van belang in verband met gebruik van machines, van overgelden bij werken „na bezette tijd”, enz. Voor zoover tijdloon betreft kan ook verschil bestaan tusschen voorgealculeerd loon en werkelijke loonkosten.

7. De machinekostenverrekening met loonopslagen is onjuist. Praktisch geeft ze geen foute berekening, wanneer loon en machinekosten evenredig zijn, maar dit komt betrekkelijk weinig voor en bovendien zijn hier werktuigen van uiteenlopende typen, waarden en kosten in gebruik. „Machine-hour” calculatie dus noodig. Tevens komt bij gebruik daarvan (althans bij de daartoe dienende berekening) tot uitdrukking het verlies door relatieve bedrijfsslapte en wordt de invloed der bedrijfsdrukte-schommeling buiten den kostprijs gelaten. (Bij de tijdloonen en algemeene kosten eveneens deze factor).

E. *Aan te brengen wijzigingen.*

Deze blijken ten deele al uit het voorgaande.

1. De bedrijfsdrukte-schommelingen zullen afzonderlijk tot uitdrukking moeten worden gebracht. Men verkrijgt dit door aan de hand der Statistieken van machinebezetting (vgl. o.a. Knoepel Graphie Production Control) de verschillende oorzaken van machine stilstand te calculeeren op basis der machine-hours naar maximale capaciteit. Een deel dezer stilstand-kosten (seizoen, machinebreuk enz.) zijn kostendeel en worden als opslag op de machine-hours verrekend, een ander deel (te groote projectie, conjunctuur) paraisseeren als afzonderlijke verliesposten in de resultatenrekeningen.

2. De calculaties van directe en indirecte kosten worden voortaan gesplitst naar de afdeelingen (efficiëntie-beoordeeling afdeelingen) mede om de opslagen der indirecte kosten per afdeeling te beoordeelen.

3. Versmeltingskosten, afval en afkeuring afzonderlijk te behandelen en ook naar de verschillende soorten product gescheiden. Afkeuring per soort product in den kostprijs naar de desbetreffende misluktingskans.

4. Invoering van een doorlopende verantwoording van de verbruikte e. a. d. afgegeven materialen (b.v. dagstaten magazijnmeester), met afzonderlijke vermelding van afgiften voor remplacering van verknoeide materialen. De afgifte, volgens een Standaard materialenquantum voor de Serie noodig. Uiteraard zal men, gezien de huidige onvoldoende administratie, pas na zekeren tijd tot bruikbare standaarden komen, behoudens wanneer de technische schattingen daarvoor voldoende bruikbaar zijn.

5. De prijzen voor de belasting aan de productie op basis vervangingswaarde eventueel standaardprijzen (zoolang de koopmarkt binnen zekere bij de calculatie aangenomen grenzen schommelt). De afval en afkeuringsretouren (in hunne betekenis als materiaal) event. overgehouden materialen creditposten in de materialenverantwoording. Magazijnkosten (en magazijnrente) in afzonderlijken opslag verrekenen, speciaal letten op die materialen die speciale bewaringskosten hebben.