

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 mislukningskans.

4. Invoering van een doorlopende verantwoording van de verbruikte e. a. d. afgegeven materialen (b.v. dagstaten magazijnmeester), met afzonderlijke vermelding van afgiften voor replaceering 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 materiaals creditposten in de materialenverantwoording. Magazijnkosten (en magazijnrente) in afzonderlijken opslag verrekenen, speciaal letten op die materialen die speciale bewaringskosten hebben.

6. Van elke order, die in het werk gegeven wordt (aansluitende aan de planning, die hier niet gevraagd wordt) worden op de loopkaart de bestede tijden, arbeidskosten, machinekosten, verbruikte materialen, afgekeurde stukken enz. aangetoekend. Elke serie is dus gemakkelijk te calculeeren voor de werkelijk bestede kosten (d.w.z. werkelijke quantiteiten tot de juiste verrekenneprijzen, dus loon- en prijsverschillen uitgeschakeld). Een recapitulatiestaat van elke soort product doet dus lineair voor elke order, in de opeenvolgende kolommen, zien, hoeveel stuks waren opgegeven, hoeveel goedgekeurd, hoeveel constructiefout, hoeveel machineuren resp. kosten, idem quanta en bedragen materialenverbruik, tijden en bedragen loon, opslagen enz. Tevens ziet men uit die recapitulatie hoe vaak in een periode een order gemaakt is, hoeveel groote en hoeveel kleine orders en welke de kostendeviatie van grootere en kleinere orders.

Nu behoeft men geen 1000 van zulke staten te houden, omdat in dat aantal vermoedelijk een groot aantal weinig courante modellen zit, die alleen op bestelling gemaakt worden en waar men dus de individuele ordervoorrekening met de nacalculatie vergelijkt.

De staten bovengenoemd kunnen worden gerecapituleerd tot journaal posten, waarbij dus de fabricatierekening wordt gede-biteerd tegenover de tegenrekeningen der desbetreffende kostenfactoren.

7. Daarnaast vergelijkte men serie voor serie met de standaardcalculatie voor de desbetreffende soort product en eveneens het gemiddelde en men ga na, door welke oorzaken van de standdaarden is afgeweken. Een staat wordt nu op gezet aangevende quanta en bedragen van die verschillende afwijkingsoorzaken. Door deze detaillering wordt dan het verschil tussehen de kosten der productie tot standaardkosten en de kosten tot actuele kosten geheel verklaard en in een maandrapport aan de leiding weergegeven.

8. Men kan ook den weg volgen om de geheele productie te journaliseeren naar standaardkosten. Dus aantallen, soorten en modellen maal de factoren van de standaardkostprijzen (per eenheid

Men brengt dan de standaardcalculatie in de hoofdadministratie en heeft als tegenboeking (der werkelijk uitgegeven kosten, volgens loonverantwoording, materialenverantwoording, machinebezettingstaat enz.) de kostenfactoren, zooals „they ought to be”. De verschillen moeten dan echter met behulp van recapitulaties der „actual Costs” per serie naar oorzaken worden nagegaan en gedetailleerd in de maandrapporten aan de leiding.

Abr. M.

Accountantsexamen Directe Belastingen 1929

Inrichting administratieve organisatie met het oog op een reclame door beschikbaarstelling van geschenken

INRICHTINGSLEER

De directie eener groote tabakskerverij is voornemens om, bij wijze van reclame, voor hare afnemers geschenken beschikbaar te stellen. Zij verzoekt U, haar van advies te dienen bij de administratieve organisatie dezer reclame en deelt U daartoe het volgende mede omtrent de wijze, waarop deze cadeaux zullen zijn te verkrijgen.

1. De afnemers der tabaksproducten zijn verspreid over het geheele land.
2. De producten zijn verpakt in zakjes van $\frac{1}{2}$, 1 en $2\frac{1}{2}$ ons

en in deze zakjes zullen worden bijgevoegd bons, resp. waard $\frac{1}{2}$, 1 en $2\frac{1}{2}$ punt.

3. Ten kantore der kerverij zijn gratis verkrijgbaar catalogi, waarin te verkrijgen cadeaux zijn afgebeeld met vermelding van het aantal punten, dat in bons moet worden ingeleverd om die geschenken te ontvangen. De geldigheid dezer bons is niet aan tijd gebonden.
4. Bij de inzending der bons moeten de afnemers opgeven, welk cadeau zij wenschen te ontvangen.
5. De bons moeten door de afnemers franco ten kantore der kerverij worden ingeleverd.
6. De toezending der opgegeven cadeaux zal franco geschieden.
7. De directie schat het aantal bons, dat zal worden ingeleverd, op ± 30.000 per dag.
8. De waarde der geschenken varieert van 50 tot 10.000 punten; de directie neemt aan, dat de artikelen, welke het meest gevraagd zullen worden, gemiddeld 500 punten waard zijn.
9. Het meerendeel der cadeaux wordt van fabrikanten betrokken en in voorraad gehouden.

Gevraagd wordt:

1. een opstelling van de factoren, welke de kosten van deze reclamecampagne zullen bepalen;
2. een beschrijving van de door U noodig geachte organisatorische maatregelen en administratie, toegelicht met het model van door U speciaal voor dit geval ontworpen staten en/of registers.

Uit de administratie moet blijken in hoeverre de voor deze reclamecampagne gemaakte begroting juist is.

Het vraagstuk omvat twee gedeelten:

- 1e. opsomming van de factoren die de kosten der reclamecampagne beheerschen.
- 2e. inrichting der administratie van de reclame-afdeeling.

Het eerste gedeelte van het vraagstuk: opsomming der factoren die de kosten der reclamecampagne beheerschen, brengt ons op het zeer actuele terrein der bedrijfsbegroting.

Zeer lezenswaard is voor de bestudeering van dat onderwerp het referaat van den heer *H. R. Reder*: Bedrijfsbegroting en administratieve verantwoording als hulpmiddelen bij de bedrijfsbeoordeling (Efficiency-dagen Nov. 1929).

Een zeer uitgebreide buitenlandsche litteratuur staat verder ter beschikking; een overzicht daarvan is te vinden in het bijzonder aardige boekje van Dr. *M. Lohmann* „Der Wirtschaftsplan des Betriebes und der Unternehmung”. Een practische beschrijving vindt men in het dezer dagen verschenen boekje van Dr. *H. Ludwig*: Budgetkontrolle.

Wanneer men een reclamecampagne beginnen wil, is de eerste vraag: wat wil men maximaal aan kosten maken over een boekjaar?

Deze kosten bestaan uit:

- 1e. kostprijs der verstrekte cadeaux.
- 2e. kosten bij invoering van het cadeaux-stelsel te maken, als:
 - a. drukken bons
 - b. drukken cadeauxlijsten
 - c. magazijnbeheer cadeaux, bons etc.
 - d. rente geïnvesteerd kapitaal cadeaux, bons etc.
 - e. inpakken, uitpakken, tellen bons
 - f. expeditie cadeaux
 - g. administratie verantwoording
 - h. kosten publiciteit
 - i. aandeel algemeene kosten (salarissen, kantoorbehoeften en dergelijke)

Men kan derhalve vaststellen hoeveel maximaal voor kostprijs der cadeaux kan besteed worden.

De tweede vraag is:

Hoeveel „punten” zullen er bij de tabak in een boekjaar moeten worden ingepakt? Daarbij speelt o.m. een rol de omzet der diverse soorten tabak, de winstgevendheid ervan, minimum dat kan worden ingepakt e.d. De ervaring zal moeten leeren welk deel van deze bons wordt ingeleverd door consumenten. Dat zal in sterke mate afhankelijk zijn van den persoon van den consument, alsmede van de te verkrijgen cadeaux. Zoo is mij uit de practijk bekend, dat bij een onderneming, die tabak, koffie en thee verpakt onder het publiek brengt, van de tabaksverbruikers gemiddeld 20 %, van de koffieverbruikers gemiddeld 10 % en van de theeverbruikers gemiddeld 5 % hun bons niet inleveren. Voorloopig moet natuurlijk het percentage geschat worden; uit de administratie zullen voor de toekomst de percentages moeten blijken.

Op grond van het maximaal voor kostprijs cadeaux te besteden bedrag en vermoedelijk aantal in te leveren „punten” is vast te stellen hoeveel waarde aan cadeaux elke „punt” vertegenwoordigt.

Met behulp hiervan is vast te stellen hoeveel punten ingeleverd moeten worden om een of ander geschenk te verkrijgen. Zoo is dan de cadeauxlijst te ontwerpen.

Het tweede gedeelte van het vraagstuk vraagt beschrijving der inrichting van de administratie dezer reclameafdeeling.

Achtereenvolgens kan dan behandeld worden:

1e. Creatie der bons.

De drukker mag slechts tot vervaardiging van bons overgaan op schriftelijke opdracht van de directie. Controle door personeel der onderneming moet ten kantore van den drukker plaats vinden, tenzij men een zeer vertrouwd drukker heeft. Bij elke opdracht moet dezen het cliché ter beschikking gesteld worden. Op de factuur van den drukker moet aangegeven worden wat gedrukt is. (Hier ligt het belangrijk steunpunt voor eventuele accountantsecontrole!).

2e. Voorraadadministratie der bons, welke zeer eenvoudig kan wezen.

3e. Afgifte bons.

Dagelijks zal aan de pakafdeeling een hoeveelheid bons worden verstrekt benodigd voor de in het productieplan geraamde in te pakken hoeveelheid.

Controle wordt verkregen door verhandlegging tusschen de opgaven van de bij het magazijn ingeleverde verpakte producten en de verstrekte bons minus aanwezigen voorraad bij pakafdeeling. Regelmatig dient deze controle te geschieden.

Of de bons werkelijk ingepakt worden, zal wel steekproefsgewijs moeten worden nagegaan.

4e. Inkomende bons.

Alle inkomende brieven met bons kunnen genummerd worden. De bons moeten worden nageteld en onbruikbaar gemaakt; practisch beperkt het natellen zich echter ook tot steekproeven in verband met het enorme werk. Gewoonlijk wordt dit i.v. met de kosten overgelaten aan vertrouwde jongste bedienden.

De brieven worden vervolgens ingeschreven in een register, waarin o.m. kolommen aangebracht moeten worden voor naam, adres afzender, nummer verlangd cadeau, aantal ingeleverde punten, alsmede om de verzending der cadeaux aan te tekenen.

De gegevens daarvoor worden verkregen uit geretourneerde copieopdrachten van den magazijnbeheerder der cadeaux. Deze heeft nl. schriftelijk opdracht tot afgifte verkregen, — van welke lijst, eveneens vervaardigd van de ingekomen brieven, ook zijn voorraadadministratie kan worden bijgewerkt. Practisch is het wellicht deze lijst te perforceeren, zoodat vóór de boeking in de magazijnadministratie eerst sortering naar artikelen kan ge-

schieden. Van deze lijst worden dan nog een aantal copieën gemaakt o.m. één geperforceerd exemplaar voor het kantoor ter bijwerking der kantoorvoorraadadministratie van de cadeaux, en één geperforceerd exemplaar als adres voor expeditie om op pakket te plakken.

(Het zoeken naar arbeidsbesparende methoden is bij het ontwerpen eener administratieve inrichting van groot gewicht, zoodat kandidaten daar wel goed aandacht aan mogen schenken).

Eventueel kan men de goede functioneering dezer werkzaamheden ook uit de hoofdadministratie doen blijken door invoering van contrôlerekeningen.

Men boekt dan uit register ingekomen brieven:

Kosten reclame
aan Af te leveren cadeaux;
uit bericht afzending cadeaux;
Af te leveren cadeaux
aan Cadeaux

Strikt noodig is dit m.i. echter niet!

5e. voorraadadministratie cadeaux,
op bekende wijze in duplo gevoerd.

Ten slotte vestig ik er nog de aandacht op dat bij balansopmaking een reserve is te vormen voor verplichtingen voortvloeiende uit nog niet ingewisselde bons.

Een eenigszins afwijkende uitwerking verkrijgt men als men in de hoofdadministratie de begroote kosten der reclamecampagne wil verwerken.

Veel waarde hecht ik daar persoonlijk niet aan; om de juistheid der gemaakte begrooting te beoordeelen moet men toch tot de finesses ervan doordringen, hetgeen vanzelf extra-comptabel heeft te geschieden. De scheiding der kosten in proportioneele en vaste is daarbij van groot gewicht.

Natuurlijk moet men daarbij overigens dezelfde rubricering volgen als bij de begrooting is aangenomen.

W. N. DE BLAËY

VRAGENBUS

Vragen omtrent onderwerpen, die voor den accountant in de uitoefening van zijn beroep van belang kunnen zijn, kunnen worden ingezonden bij den Secretaris van de Redactie.

De Redactie is bereid, om de grenzen, waarbinnen de vragen, die voor beantwoording in aanmerking komen, zoo ruim mogelijk te stellen, zoodat zoowel die van juridischen, als die van bedrijfshuishoudkundigen aard daar binnen vallen, mits de vragen slechts blijven binnen het gebied, dat het blad dienen wil.

De beantwoording geschiedt door één der medewerkers of redactieleden individueel, zoodat de antwoorden niet mogen worden geacht steeds de meening der Redactie in haar geheel weer te geven.

BOEKBEOORDEELING

Beknopte Belastinggids door M. J. H. Smeets en J. H. Meihuizen.

Dit werkje, waarvan de tweede druk kort geleden is verschenen, voorziet in een lang gevoelde behoefte en zal ongetwijfeld ook in accountantskringen veel geraadpleegd worden. Op het gebied van de Nederlandsche belastingwetten bestaan verschillende werken; door hunne uitgebreidheid zijn deze echter voor leeken minder geschikt. De belastinggids van de heeren Smeets en Meihuizen geeft een overzicht van de voornaamste