

# CALCULATIE IN DEN DETAILHANDEL

door Dr. F. L. van Muiswinkel

## *Inleiding.*

Het vraagstuk van de kostprijsberekening is één van de vele vraagstukken op het terrein van den detailhandel, waaraan in de bedrijfseconomische literatuur tot dusver weinig aandacht is geschonken. Dit verschijnsel is te merkwaardiger, omdat dit vraagstuk hier een geheel eigen karakter vertoont en als gevolg daarvan ook een afzonderlijke behandeling vereischt.

In het onderhavige artikel moge daarom op eenige bijzonderheden de aandacht worden gevestigd, welke de eigenaardige moeilijkheden van de calculatie in den detailhandel nader in het licht stellen.

Achtereenvolgens moge daarbij worden stilgestaan bij de volgende punten:

- a. De beteekenis van de onderscheiding tusschen
  1. vaste en variabele kosten, en
  2. directe en indirecte kosten.
- b. De algemeene en de bijzondere richtlijnen voor de calculatie in den detailhandel, en
- c. De beteekenis van de omzetsnelheid.

## *Vaste en variabele kosten in den detailhandel.*

De inhoud van de begrippen vaste en variabele kosten mag als bekend worden verondersteld en behoeft hier geen breede toelichting. Vaste kosten zijn in den detailhandel die kosten, welke, gegeven een bepaalde eenheid van het verkoopapparaat, niet varieeren met het toe- of afnemen van den omzet. Variabele kosten zijn die kosten, welke varieeren met de veranderingen in den omzet.

Tracht men nu bovenbedoelde onderscheiding toe te passen op onderstaande gebruikelijke kostenrubrieken in den detailhandel, dan komt men spoedig tot de ontdekking, dat de bedrijfskosten in belangrijke mate tot de vaste kosten gerekend moeten worden.

Bedoelde kostenrubrieken zijn namelijk de volgende:

1. Betaalde loonen en sociale lasten van het verkooppersoneel.
2. Gewaardeerde loonen voor eigenaar en medewerkende huisgenooten.
3. Huur of kosten eigen pand.
4. Gas, electriciteit en brandstof.
5. Schoonmaken.
6. Onderhoud en afschrijving inventaris.
7. Verzekeringen.
8. Telefoon en porti.
9. Verpakkingsmateriaal.
10. Onderhoud en afschrijving vervoermiddelen.
11. Reclame.
12. Administratie.
13. Belastingen.
14. Intrest.
15. Verlies op debiteuren.
16. Verlies op goederen door bederf, modewisseling, enz.

Een uitgesproken variabel karakter dragen in bovenstaande opsomming de kosten van het verpakkingsmateriaal (9). Ook de kosten in verband

met het verlies op debiteuren (15) en het verlies op goederen door bederf en modewisseling (16) vertoonen variabele eigenschappen.

De gewaardeerde loonen voor eigenaar en huisgenooten (2), die vooral voor de kleinonderneming van belang zijn, moeten echter voor een groot deel tot de vaste kosten gerekend worden. Zelfs de betaalde loonen van het verkooppersoneel (1) dragen in de kleinonderneming in belangrijke mate een vast karakter, omdat het ontslaan van b.v. 1 man van het personeel in veel gevallen een te ernstige aantasting van de verkoopkracht beteekent.

Naarmate de ondernemingen in den detailhandel in omvang toenemen, of wanneer zij tot het grootbedrijf behooren, vertoonen de betaalde loonen van het verkooppersoneel een meer variabel karakter. Ook bij laatstbedoelde ondernemingen, en in het bijzonder bij het filiaalbedrijf, zijn de loonen van het verkooppersoneel echter veel minder variabel dan b.v. de productieve loonen in de groote productie-onderneming.

Teneinde misverstand te voorkomen, merken wij nog op, dat de invloed van het verschil tusschen klein- en grootbedrijf met betrekking tot de loonfactor in algemeenen zin zoowel geldt voor den detailhandel als voor de productie-onderneming. Onmiddellijk moeten wij hieraan echter toevoegen, dat het medewerken van huisgenooten in den detailhandel vaker voorkomt dan in het ambacht en in de kleine nijverheid, zoodat uit dezen hoofde het vaste karakter van de loonen in den detailhandel sterker naar voren komt.

Er bestaat intusschen nog een tweede belangrijke oorzaak, tengevolge waarvan de loonkosten van het verkooppersoneel in den detailhandel onder bepaalde omstandigheden een vast karakter dragen. Zulks houdt verband met het feit, dat het toe- of afnemen van den omzet in den detailhandel veelal berust op het stijgen of het dalen van *den gemiddelden verkooporder* per klant en niet op het veranderen van *het aantal orders*.

Omzetvermindering door het dalen van den gemiddelden verkooporder stelt den ondernemer in den detailhandel voor het probleem, dat hij het verkooppersoneel niet naar evenredigheid kan verkleinen. De te verrichten werkzaamheden blijven bij het dalen van den gemiddelden verkooporder nagenoeg gelijk en staan derhalve aan een eventueel ontslag van personeel in den weg.

Het stijgen van den gemiddelden verkooporder doet om dezelfde reden geen behoefte aan een evenredige vermeerdering van het aantal verkoopers ontstaan.

Voor al in tijden van sterke conjunctuurschommelingen treedt het vaste karakter van de loonen in den detailhandel dientengevolge onmiddellijk aan den dag.

Op dit punt bestaat, naar het ons voorkomt, een belangrijk verschil met de verhoudingen in de productie-onderneming. In laatstbedoelde ondernemingen toch oefenen veranderingen in het aantal orders of in de grootte van de orders wél eenzelfde invloed uit op het aantal benodigde arbeiders. In de productieonderneming bestaat er dan ook een veel nauwer verband tusschen de omvang van de productie en het aantal direct productieve arbeiders, dan tusschen de omzet en het aantal verkoopers in den detailhandel.

Op grond van het voorafgaande meenen wij te mogen concludeeren, dat aan de variabele bedrijfskosten in den detailhandel een veel geringere beteekenis toekomt, dan aan het overeenkomstige soort kosten in de productie-onderneming.

Op de consequenties hiervan voor de calculatie in den detailhandel komen wij nader terug.

\*\*  
\*

### *Directe en indirecte kosten in den detailhandel.*

Terwijl de onderscheiding tusschen vaste en variabele kosten min of meer verband houdt met den aard der kosten, berust de indeeling in directe en indirecte kosten niet op het wezen der kosten, doch vloeit zij voort uit de administratieve toerekeningsmogelijkheden. Directe kosten zijn de kosten, welke rechtstreeks ten laste van een afzonderlijk artikel of van een bepaalde groep artikelen (kunnen) worden gebracht; indirecte kosten zijn de kosten, welke op basis van de grootte van de directe kosten, over de artikelen worden omgeslagen.

Opgemerkt kan nu worden, dat de mogelijkheid van het maken van een onderscheiding tusschen directe en indirecte kosten voor den detailhandel eveneens in veel geringere mate aanwezig is dan zulks op het terrein van de productie-ondernemingen het geval is.

Afgezien van den inkoopsprijs der verhandelde artikelen bestaat er in den detailhandel praktisch geen mogelijkheid om de kosten administratief ten laste van bepaalde artikelen te brengen. Tegen een dergelijke verrekening verzetten zich zoowel het groote aantal verhandelde artikelen per verkoopplaats, als de verkooptechniek.

Een directe verrekening van b.v. de loonen van het verkooppersoneel is in het meerendeel der gevallen onbestaanbaar. Naarmate de verhandelde artikelen per verkoopplaats in afzonderlijke afdelingen zijn ondergebracht zal de verrekeningstechniek weliswaar grootere mogelijkheden bieden, doch een mate van nauwkeurigheid zooals in de productie-onderneming het geval kan zijn, zal slechts zelden bereikt worden.

Ten aanzien van de overige bedrijfskosten staat men in den detailhandel voor analoge moeilijkheden.

Met uitzondering van den inkoopsprijs der verhandelde artikelen moeten de kosten in den detailhandel dan ook praktisch alle tot de indirecte kosten gerekend worden.

### *Algemeene en bijzondere richtlijnen voor de calculatie in den detailhandel.*

Het zal op grond van onze voorafgaande opmerkingen duidelijk geworden zijn, dat de calculatie in den detailhandel op veel grootere moeilijkheden moet stuiten dan de calculatie in de productie-onderneming.

Aan de administratie van den detailhandelaar kan men als fundament voor de calculatie der afzonderlijke artikelen slechts ruwe bouwstenen ontleenen, en wel

- a. de inkoopsprijs der verhandelde artikelen, en
- b. het totaal-bedrag der bedrijfskosten.

Hoe grooter het aandeel is van de vaste kosten hoe grooter de gevoeligheid moet zijn voor schommelingen in de bedrijfsdrukte. Hoe grooter het aandeel is van de indirecte kosten, hoe geringer de waarde is van de uitkomst der calculatie voor de prijszetting.

Wie eenigszins bekend is met de verhoudingen op het terrein van den detailhandel weet, welke de consequenties van de geschetste calculatiemoeilijkheden zijn geweest en nog steeds zijn, namelijk: verbeterd prijsconcurrentie en overschrijding van de branchegrenzen, teneinde den omzet op peil te houden of te vergrooten.

Terwijl men in de productie-onderneming een kostprijs-calcuatie kan opstellen, die in haar eenvoudigste vorm aldus luidt: materialen + direct productieve loonen + opslag voor indirecte kosten, kan men in den detailhandel niet verder komen dan: inkoopsprijs der artikelen + opslag voor indirecte kosten. In den detailhandel zou men derhalve slechts beschikken over twee elementen voor de kostprijs-calcuatie. Aangezien de indirecte kosten verrekend plegen te worden op basis van de directe kosten (i.c. van den inkoopsprijs der verhandelde artikelen) zou zulks tot gevolg hebben, dat de kostenopslag voor alle verhandelde artikelen een gelijk percentage zou moeten uitmaken van den inkoopsprijs.

In de praktijk is zulks echter niet het geval en kan men waarnemen, dat de procentueele opslagen op de verschillende artikelen in een en dezelfde detailhandels-onderneming sterk uiteenloopen. Hieruit kan worden afgeleid, dat er naast den inkoopsprijs nog andere maatstaven worden aangelegd voor de toerekening van de indirecte kosten.

Laatstbedoelde bijzondere maatstaven beïnvloeden elkaar wederkeerig en berusten op:

1. het karakter der verhandelde artikelen, en
2. de omzetsnelheid der verhandelde artikelen.

### Het karakter der artikelen.

Naarmate de verhandelde artikelen verder van de eerste levensbehoef- ten afstaan en een meer luxueus karakter dragen zal de verkoop grootere moeilijkheden opleveren en hoogere offers vragen. Zulks geldt niet alleen voor de verschillende soorten artikelen maar ook voor de verschillende kwaliteiten van een en hetzelfde goed. Zoowel de afzetmogelijkheden als de verkoopkosten loopen derhalve uiteen en vereischen voor elk artikel en voor elke kwaliteit een aparte calcuatie.

In tegenstelling met de productie-onderneming ontbreekt, zooals wij in het voorafgaande reeds opmerkten, in de detailhandel-onderneming evenwel de technische mogelijkheid om de betreffende bedrijfskosten met eenige mate van nauwkeurigheid toe te rekenen. Begrippen als „machine-uren” en „man-uren” kunnen in den detailhandel bezwaarlijk worden geconstrueerd.

Desondanks houdt men in den detailhandel bij de calcuatie terdege rekening met de bestaande verschillen en vraagt men zich blijkbaar o.m. af, welke opslag bepaalde artikelen en kwaliteiten dragen kunnen zonder het publiek af te schrikken. De vraag is derhalve niet in de eerste plaats, welke opslag moet ik op dit of dat artikel leggen, doch: welke opslag kan ik er op leggen.

Een illustratie van een en ander vindt men o.m. in de publicaties van het Economisch Instituut voor den Middenstand, waarin men voor onderstaande soorten artikelen de volgende bruto winstmarges vermeld ziet:

Soort der artikelen	Bruto winst in % van den omzet	Aard der artikelen
Goud, zilver, uurwerken ..	40.96 %	luxue-artikelen
Damesmodes .....	35.74 %	sterke mode-invloed
Schoenen .....	24.06 %	eenige mode-invloed
Manufacturen .....	22.75 %	eenige mode-invloed
Vleesch en vleeschwaren	20.67 %	eerste levensbehoef-ten
Kruidenierswaren .....	16.24 %	eerste levensbehoef-ten

Een meer gedetailleerde illustratie van het bovengeschetste verschijnsel voor de artikelen in één bepaalde branche kan ontleend worden aan het „Onderzoek naar de prijsvorming in het Kruideniersbedrijf”, <sup>1)</sup> ingesteld door de Sub-commissie uit de Commissie voor de Economische Politiek. (gemiddelde brutowinstopslag in % van den verkoopprijs, 's-Gravenhage)

Azijn .....	49.7 %	Koffie .....	25.6 %
Stroop .....	39.7 %	Bruine boonen .....	23.5 %
Cacac .....	39.5 %	Huishoudjam .....	19.9 %
Griesmeel .....	34.3 %	Bruine suiker .....	19.7 %
Java-rijst .....	30.9 %	Delftsche slaolie .....	19.8 %
Havermout .....	30.2 %	Sunlight zeep .....	17.0 %
Zuidvruchten .....	27.3 %	Witte suiker .....	9.3 %

Uit deze opsomming van de gemiddelde opslagpercentages in het kruideniersbedrijf blijkt wel zeer duidelijk, dat de vraag: welke opslag kan het artikel dragen?, een uitermate belangrijke rol speelt bij de calculatie. De bestaande verschillen in risico van bederf en verkoopmogelijkheid bieden in ieder geval geen afdoende verklaring voor de verschillen in de opslagpercentages.

\*\*  
\*

#### *De omzetsnelheid van den voorraad.*

Zooals wij reeds opmerkten moet de omzetsnelheid van den voorraad beschouwd worden als één der bijzondere maatstaven voor de calculatie in den detailhandel. Het omzetsnelheidcijfer biedt althans eenig houvast bij de toerekening van de kosten in verband met de interest van het in den voorraad gestoken kapitaal en van de risicofactor.

Over het algemeen genomen gaat een lage omzetsnelheid gepaard met een hoog opslagpercentage en een hooge omzetsnelheid met een laag opslagpercentage. Ter illustratie mogen hier eenige cijfers volgen, welke ontleend zijn aan een onderzoek van het Economisch Instituut voor den Middenstand naar de omzetsnelheid in den detailhandel in textielwaren (gemiddelden boekjaar 1934).

Omzet snelheidcijfer	Aantal verkoopplaatsen	Bruto winst in $\frac{0}{0}$ van den omzet
0.65	2	35.6
0.86	7	27.4
1.14	16	28.4
1.38	12	27.6
1.60	16	24.8
1.87	9	28.0
2.08	9	22.6
2.34	5	26.1
2.62	7	22.3
2.89	5	25.7
3.24	5	21.8

De samenhang tusschen omzetsnelheid van den voorraad en opslag-

<sup>1)</sup> Uitgave Algemeene Landsdrukkerij, 1929, blz. 140 e.v., Deel I.

percentage blijkt uit deze gegevens zonneklaar. Ook in andere takken van den detailhandel treft men deze samenhang aan, terwijl zij eveneens geldt voor het opslagpercentage en de omzetsnelheid van bepaalde artikelen binnen de grenzen van één bepaalde onderneming in de diverse branches van den detailhandel.

\*\*  
\*

#### *Slotopmerkingen.*

Wij hebben in het voorafgaande eenige punten aangeroerd, welke de eigenaardige moeilijkheden bij de calculatie in den detailhandel in het licht stellen. Deze moeilijkheden treft men bij de calculatie in de productie-onderneming niet in dezelfde mate aan, omdat bij laatstbedoelde ondernemingen de indeeling in vaste en variabele kosten, en directe en indirecte kosten meer houvast biedt.

Het was niet onze bedoeling om de in dit opzicht bestaande verschillen tusschen detailhandel en productie volledig uit te werken. Zulks is in het bestek van dit artikel niet mogelijk. Mede hierom maken wij er geen aanspraak op te hebben gestreefd naar een volkomen juiste formulering van de gebruikte begrippen en onderscheidingen. Bij de beoordeeling van de inhoud van dit artikel gelieve men daarmede rekening te houden. In een volgend artikel hopen wij intusschen een meer gedetailleerde beschouwing te geven over de omzetsnelheid.

---

## DE OMZETBELASTING THANS EN VORHEEN

*door J. L. van der Pauw*

De strekking van onderstaand artikel is, om in hoofdzaak de laatste veranderingen in de omzetbelasting naar voren te brengen.

Het doel van elke belastingwijziging is meestal het verkrijgen van een hogere opbrengst, maar de wijze waarop men dat doel tracht te bereiken, wijkt thans belangrijk of van de tot heden gebruikelijke methode die eenvoudig bestond uit een verhoging van het belastingpercentage op zichzelf, of van een verhoging van een of meer daaraan vastgekoppelde opcentenpercentages, afgezien nog van het invoeren van geheel nieuwe belastingen.

Bij de laatste wijziging van de omzetbelasting per 1 October 1940, werd dan ook nog in hoofdzaak vastgehouden aan wat men de verhoging in verticale richting zou kunnen noemen, omdat de heffingspercentages van vier en tien procent, tot resp. 6 en 12 % verhoogd werden en bij de laatste wijziging van de winstbelasting viel de verticale beweging al heel sterk op.

Men was in den loop der jaren zoozeer aan een verticale richting gewend geraakt dat uitdrukkingen als „het aandraaien van de belasting-schroef" en „tegen het plafond geraken" burgerrecht hadden verkregen.

Dit zal vermoedelijk goeddeels wel zo blijven, al laat de nieuwe inkomsten- inclusief loonbelasting weer iets nieuws zien, maar bij de hogere opbrengst van de gewijzigde omzetbelasting ziet men toch een andere beweging en wel in een horizontale richting.

De heffingspercentages op zichzelf worden bijna uniform verlaagd en zullen normaal 5 % bedragen van de prijs die de consument uiteindelijk