

algemeen voldoende is om schade en kosten te dekken. Blijkt een van beide niet het geval te zijn, dan mag men den norm ook niet gebruiken en waar de vrees gewettigd is dat de schaden en kosten hooger zullen zijn dan de ontvangen premie, is nader onderzoek noodzakelijk en mag de norm niet automatisch worden gebruikt.

R. A. D.

OVERZICHT VAN REFERATEN UITGEBRACHT OP HET ACCOUNTANTSCONGRES NEW YORK 1929

Inleiding:

Op het van 9—14 Sept. j.l. gehouden Internat. Acc. Congres te New-York is o.a. een dag gewijd aan het kostprijsprobleem. Hierover werden zeer interessante inleidingen uitgebracht, waarvan hieronder enkele hoofdpunten zullen worden vermeld in de hoop dat deze korte aanduiding van wat op het Congres is behandeld bij de lezers den wensch zal doen opkomen om de inleidingen zelf ter hand te nemen.

Uit de titels van de inleidingen zien we reeds dat de bedoeling geweest is dat de verschillende inleiders zooveel mogelijk verschillende onderdelen van het probleem behandelen of het uit verschillend gezichtspunt beschouwen.

De aangewezen weg om de belangrijkste dingen naar voren te brengen is dan ook afzonderlijke bespreking van de verschillende inleidingen.

I. Cost-Accounting — its Place and Influence in Modern Industry

door C. R. STEVENSON (Ver. Staten)

De inleider bespreekt de plaats die de kostprijsadministratie in de onderneming inneemt in de verschillende stadia van haar ontwikkeling. Haar eerste invoering was gericht op het verkrijgen van een middel tot het vaststellen van den verkoopprijs.

Eerst later kwam meer de technische zijde naar voren n.l. het leeren kennen van de besteding van den arbeid, het materiaal enz., waarvoor men betaalde. In het begin werden de indirecte kosten hierbij verwaarloosd doch langzamerhand zag men het verkeerde hiervan in en ging men ertoe over het bedrijf logisch in afdelingen te verdeelen met voor elk een passende maatstaf voor opslag der indirecte kosten. Men kreeg hiermee dus een tevoren bepaalden of standaard-opslag voor indirecte kosten. Nog later kwam men tot het inzicht dat het streven om vast te stellen wat een product werkelijk had gekost vrij nutteloos was, omdat hierop zooveel toevallige invloeden werken; terwijl de methode bovendien duur was. Men ging toen het werken met standaards uitbreiden tot de directe kosten. Vergelijking van de productie van iedere afdeling omgerekend tegen standaardkosten met de werkelijke kosten van die afdeling, gaf dan een maatstaf voor de efficiency van die afdeling.

Deze controlefunctie van den kostprijs is tegenwoordig verreweg het belangrijkste en neemt een groote plaats in de ondernemingen in. Om de kostprijsadministratie haar volle nut te doen afwerpen, zijn volgens den inleider de volgende maatregelen noodig:

- 1°. Scherpe afbakening van de verantwoordelijkheid der verschillende afdelingen;
- 2°. Aan ieder verantwoordelijk persoon moeten de cijfers verschaft worden, die hem het resultaat van zijn werk doen zien;
- 3°. Deze cijfers moeten worden gecompleteerd door het vaststellen van standaards, die aangeven, wat bereikt had

moeten worden. Bij volledige doorvoering leidt dit tot een begroting;

- 4°. Een volgende stap is, dat aan ieder verantwoordelijk persoon een belang wordt gegeven bij het resultaat van dat gedeelte van de productie, waarop hij invloed kan uitoefenen.

II. Cost Accounts from the Professional Accountant's Point of View

door WILLIAM ANNAN (Schotland)

De kostprijs-administratie heeft een groote ontwikkeling gekregen door het streven naar meer wetenschappelijke bedrijfsleiding gedurende en na den wereldoorlog.

Een der redenen was, voorzoover het Engeland betreft, dat diens leidende industriële positie sterk was verminderd en de steeds grootere internationale concurrentie wetenschappelijke prijsvaststelling noodzakelijk maakte. Voor prijsbepaling en kostenreductie was het juist bepalen van den kostprijs noodig en de ervaring met overheidsmaatregelen gedurende den oorlog leerde, dat dit niet zoo moeilijk was te bereiken. De accountants-vereeningen hebben deze richting begrepen en dit getoond door kostprijsadministratie in hun examens op te nemen. Zij zagen in dat de accountant zich niet tot het controleeren moet bepalen, maar tevens moet adviseren tot den besten weg om de noodzakelijke informatie voor de leiding te verschaffen, waartoe in de eerste plaats een betrouwbaar kostprijsstelsel behoort.

Om de taak van den accountant duidelijk aan te geven gebruikt de inleider het volgende beeld: hij vergelijkt de onderneming met een schip en zegt dat de plicht van den accountant niet is het bepalen van den koers, maar het verschaffen van de kaart, die de kapitein noodig heeft om den koers te bepalen.

De weg hiertoe is zoodanige splitsing in de rekeningen, dat deze de gegevens voor de kostprijsberekening verschaffen. Van groot belang is hierbij ook de onderscheiding in constante en variabele kosten, waarop de accountant de aandacht van de leiders zal moeten vestigen. Ook zal hij ervoor moeten zorgdragen dat de resultaten van de kostprijsberekening aansluiten aan de uitkomsten van het bedrijf volgens de financiële rekeningen. Wanneer dit niet het geval is zal de leiding geen vertrouwen stellen in de kostprijsberekening. Om zooveel mogelijk de aansluiting te waarborgen moet worden toegezien dat men steeds werkt met cijfers die up-to-date zijn. De aansluiting is het moeilijkst te bereiken voor de indirecte kosten; hierbij rijst echter ook de vraag, of deze directe aansluiting wel gewenscht is. Inimmers, welken zin heeft het om bij verhoogde indirecte kosten of verlaagd loonbedrag het percentage dat op het loon wordt opgeslagen ter dekking van de indirecte kosten te verhoogen en dus een hooger kostprijs te calculeeren, wanneer de verkoopprijs toch grootendeels van buiten af wordt bepaald? Fabrikanten en accountants hebben toen oplossing gezocht in „Standaardkosten” die gebaseerd worden op de verwachte toekomstige productie, rekening houdend met heerschende materiaalprijzen en loonen, schatting van de indirecte kosten en algemeene marktcondities.

Na korte perioden b.v. maandelijks moet het werkelijk bereikte hiermee worden vergeleken, om tijdig afwijkingen te leeren kennen en de oorzaken hiervan na te gaan. Deze vergelijking kan men ook per afdeling maken; een verdere uitbreiding is het begroten van de individuele orderkosten en het voortdurend vergelijken hiervan met de werkelijke orderkosten.

Als adviseur in deze materie heeft de accountant een belangrijke taak. Specialisatie heeft hier geleid tot cost-accountants in de bedrijven, doch hiernaast blijft volgens den inleider van groot belang dat ook de accountant in het vrije beroep zijn ervaring, die hij in verschillende bedrijven heeft verkregen,

ten dienste van zijn cliënten stelt. Ongetwijfeld zullen de ondernemers ook in gaan zien dat het in aller belang is om elkaanders eijfers te kennen en overgaan tot minder geheimzinnigheid in dit opzicht.

III. *Cost of Production*

door

RAG. AMILCARE ZANOTTI EN RAG. EMILIO COLOMBO
(Italië)

De inleiders noemen 2 redenen waarom de producent zijn kostprijs moet kennen, n.l.:

- 1°. In zijn eigen belang om niet met verlies te verkoopen.
- 2°. In het algemeen belang om voortdurend te kunnen streven naar verbetering van het product en verlaging van de kosten. Dit 2e punt is het belangrijkste.

De kostprijs-elementen: Materialen, Loonen en Onkosten worden dan achtereenvolgens besproken.

Materialen: De inleiders wijzen op de belangrijke plaats van inkoop- en magazijnadministratie voor den regelmatigen gang van het bedrijf, voor besparing op grondstofkosten en voor het leveren van zuivere materiaalkosten aan de kostprijsafdeeling. Zij behandelen de taak van deze afdelingen en hieruit blijkt dat zij permanenten inventaris willen tegen gemiddelden prijs van den voorraad van elk artikel. Zij doen niet uitkomen dat verschillende bedrijven andere eischen kunnen hebben.

Loonen: Zij wijzen op de wenschelijkheid om zooveel mogelijk stukloonen vast te stellen. Deze moeten gebaseerd worden op standaards voor de te verrichten arbeidsprestaties. Zij noemen enkele loonsystemen, die op verschillende manieren het overtreffen van den standaard beloonen en het niet bereiken ervan straffen. Ook bij de loonen noemen zij slechts één middel om ze in den kostprijs te verwerken n.l. door het gebruik van dagelijkse werkkaarten per arbeider.

Onkosten: Deze moeten zooveel mogelijk als directe kosten voor bepaalde afdelingen worden beschouwd; voor zoover dit niet mogelijk is moeten zij naar bepaalde maatstaven, die men voor elk geval nauwkeurig moet vaststellen, over de afdelingen worden verdeeld. De verdeling van de algemeene kosten is in de meeste bedrijven een factor van groot belang voor het verkrijgen van een juisten kostprijs; wat de methode van toerekenen van de onkosten aan den kostprijs betreft, stelt elk bedrijf zijn eigen eischen in verband met de verschillen in de wijze van productie en de producten zelf. De inleiders noemen hier enkele gebruikelijke methoden waarop de onkosten in den kostprijs worden berekend, doch gaan niet verder hierop in, in verband met den omvang van hun inleiding.

Van te voren moet worden bepaald welke kosten in den kostprijs moeten worden verrekend:

- 1°. De vaste of nagenoeg vaste uitgaven kunnen per maand worden vastgesteld door $\frac{1}{12}$ van het jaarbedrag te nemen.
- 2°. De varicerende kosten moeten op grond van voorafgaande jaren voor een jaar worden geschat en door 12 gedeeld om het maandbedrag te krijgen. Indien in den loop van het jaar een belangrijke afwijking van de schatting blijkt, is correctie noodig.

De invloed van seizoendrukke op de verdeling van de jaar-kosten over de verschillende maanden wordt door de inleiders niet besproken.

Voor verbetering van het product en kostenverlaging (o.a. door uitbreiding van de productie) is noodig dat de economische condities van het bedrijf voortdurend worden gecontroleerd. Hiervoor kunnen periodieke proefbalansen dienen, mits het kostprijsstelsel in het grootboek wordt doorgevoerd, waardoor kosten- en opbrengstrekeningen onderling juiste verhoudingen weergeven, waaruit we een beeld krijgen van de economische positie van het bedrijf.

IV. *Accounting for Material*

door JOHN F. D. ROHRBACH (Ver. Stat.)

De inleider geeft aan welke handelingen door inkoop- en magazijnafdeeling moeten worden verricht om effectieve controle op het materiaal te verkrijgen. Hij vestigt de aandacht op de noodzakelijkheid, dat de inkoopster steeds rekening houdt met de voorraden, waarvan hij dus steeds de volledige cijfers moet kennen. Verder is noodzakelijk afbakening van verantwoordelijkheid door steeds den overgang naar een andere afdeling vast te leggen.

Veel voorkomend is het euvel van belangrijke voorraden weinig gangbaar of onverkoopbaar materiaal of product. Dit is gewoonlijk een fout van de inkoopafdeeling of wel van de productie-planning, die zich dikwijls te veel laat leiden door de overweging dat produceeren van groote hoeveelheden goedkoper is zonder voldoende de afzetmogelijkheid in het oog te houden. Hieraan is dikwijls ook te optimistische voorlichting der verkoopafdeeling schuldig.

Omtrent de verwerking in de administratie van den tegen verschillende prijzen gekochten materiaalvoorraad is de schrijver zeer vaag. Hij zegt hieromtrent dat hoewel meestal het verder boeken tegen den gemiddelden prijs te verkiezen is, volgens zijn ervaring in die gevallen waarin het materiaal aan marktfluctuaties onderhevig is, het een goed beginsel is om het duurere materiaal eerst te gebruiken.

't Is striet noodzakelijk om verschillende materiaalkwaliteiten streng te scheiden.

Herhaaldelijk gaf het theoretisch mooie systeem van vaststellen van standaards voor benodigd materiaal moeilijkheden doordat men b.v. door gebrek aan het gewone materiaal, andere kwaliteiten ging gebruiken zonder voldoende kennisgeving aan de kostprijsafdeeling.

Zoodra de grondstof in de productie-afdelingen komt moet men met 2 factoren rekening houden n.l. „verspilling” en „mislukking”.

Het materiaalafval moet voorzoover het tastbaar is en verkocht of weer opnieuw verwerkt kan worden, ten bate van het productieproces, waarbij het is ontstaan, worden gebracht. Indien een marktprijs bestaat is verrekening tegen dezen prijs aan te bevelen; in andere gevallen moet men een verrekensprijs bepalen. Wanneer het materiaalverlies niet tastbaar te voorschijn komt, bestaan dikwijls groote fluctuaties; het verliespercentage waarmee de kostprijscalculatie dan moet rekenen, moet proefondervindelijk worden bepaald en steeds worden gecontroleerd.

Verlies door mislukking moet als indirecte kosten worden verdeeld. Nauwkeurig toezicht is noodig om te maken dat alle mislukkingen worden gerapporteerd. Vooral waar het loonsysteem zoodanig is, dat voor mislukkingen niet wordt betaald, ziet het arbeidende personeel meestal niet in dat de onderneming toeh schade lijdt door het mislukken van producten.

Van groot belang is dat de administratie afzonderlijk houdt minder bruikbare of verkoopbare grondstoffen en producten en dat de leiding deze goed in het oog houdt. Hier schuilt dikwijls een bron van verlies die veel te weinig wordt gerealiseerd.

V. *Accounting for Labor*

door THOMAS HENRY SANDERS (Ver. Stat.)

Doeleinden van de administratie van den arbeid:

- 1°. Samenstellen van de loonlijst;
 - 2°. Bepalen van den kostprijs van het product;
- Hiernaast in meer of mindere mate:

3°. 't Verkrijgen van indexen voor de efficiency van den arbeid.

Op de methode van verzameling der arbeidskosten zijn 3 belangrijke factoren van invloed n.l.:

- 1°. Het loonsysteem. Hierdoor worden de oorspronkelijke aantekeningen die omtrent den arbeid worden gemaakt, beïnvloed.
- 2°. De organisatie van de onderneming in afdelingen of productie-centra. Met deze organisatie in afdelingen en de autoriteit van deze afdelingen hangt de administratie van den arbeid en de tijdnoteering samen.
- 3°. De aard van de productie; de vraag of de kosten worden bijgehouden per stuk of per proces beslist omtrent de uiteindelijke bestemming van de arbeidskosten n.l. of zij worden berekend op kostprijskaarten per stuk of dat toerekening op bepaalde afdelingen of producten voldoende is.

De inleider beschrijft dan verschillende wijzen waarop de gegevens kunnen worden verzameld, zoowel voor totaal werktijd (portiersecontrôle) als voor arbeid aan bepaalde taken besteed en hoe deze worden verwerkt in kostprijsadministratie en loonlijstsamenstelling.

Daarna bespreekt hij verschillende factoren die de zaak moeilijker kunnen maken:

a. Aan dezelfde producten werken menschen met verschillende loon of met gelijk loon maar verschillende bekwaamheid (b.v. personeel in opleiding). Dan is er meestal een excès van arbeidskosten waarvan dubieus is waarop het moet drukken. De inleider geeft geen bepaalde oplossing; van het meeste belang acht hij een speciale beoordeeling van het excès door de leiding om zekerheid te hebben dat het excès gerechtvaardigd is.

b. Een ding waaraan meestal te weinig aandacht wordt geschonken is de nadeelige invloed, dien het overgaan van de eene tot de andere arbeidstaak uitoeft op de kosten. Hoewel zorgvuldige planning van de productie kosten meebrengt, zullen deze door den verkregen effectieveren arbeid meestal wel meer dan genivelleerd worden.

c. Progressieve loonsystemen om den arbeidsprikkel te verhoogen; deze systemen komen vooral in hooger georganiseerde bedrijven voor in plaats van het eenvoudige uurloon of stukloon. Veel voorkomend is b.v. een vast uurloon en bovendien een deel hiervan extra over den tijd, dien de arbeider bespaard heeft op den voor een bepaalde werkzaamheid vastgestelden standaardtijd.

Om de vaststelling van de loonlijst niet te vertragen worden de premies dikwijls eerst in de volgende week uitbetaald.

Bij deze premie-loonsystemen kan de verwerking in den kostprijs op verschillende manieren plaats vinden. Men kan bij elk product de werkelijke loonkosten in den kostprijs opnemen; men kan ook slechts het standaard-uurloon in den kostprijs opnemen en de premie tot de onkosten rekenen. Een wijziging in de laatste methode is nog dat men in het standaard uurloon ook opneemt de gemiddeld verdiende premie. De loonrekening wordt dan gedebiteerd voor de werkelijk betaalde loonen en gecrediteerd voor het standaardloon per product, en krijgt dan dus eenzelfde karakter als de onkostenrekening.

Is de eenheid van kostenberekening een proces of afdeling, dan worden meestal de werkelijke kosten hieraan toegerkend, de hoeveelheid product hierop gedeeld en de kosten per eenheid van productie vergeleken met een standaard. Ook bij stukberekening komt deze methode veel voor, doch hier zien we ook wel de bovengenoemde methode toegepast.

Evenals in de vorige inleiding, wordt gewezen op de noodzakelijkheid om aantekening van mislukte producten te houden, niet alléén omdat er meestal geen loon voor wordt betaald

en het dus op de loonlijst in mindering moet worden gebracht, maar ook voor statistisch doel om het tot een minimum te beperken. De invloed op de kosten van de goede producten wordt niet besproken.

(Wordt vervolgd)

C. SAUER

UIT HET BUITENLAND

Red.: W. BEIJDERWELLEN, J. E. ERDMAN,
C. A. HUYSMAN en A. M. VAN RIETSCHOTEN

(Bijdragen en mededeelingen zende men aan den Secretaris der Redactie)

Nieuwe regeling van het accountantsberoep in Duitschland

In het Mei-nummer van het *Archiv für das Revisions- und Treuhandwesen* doet de redacteur Dr. W. Voss in zijn Rundschau belangwekkende mededeelingen over plannen voor een nieuwe regeling van ons beroep in Duitsehland.

In den laatsten tijd zijn door den Deutschen Industrie- und Handelstag en het Pruisisch Ministerie van Handel en Nijverheid onderhandelingen gevoerd met de voornaamste accountantsverenigingen over een betere wettelijke regeling. Handel en nijverheid achten deze kwestie urgent, omdat de invoering van verplichte accountantsecontrôle voor de Aktiengesellschaften spoedig te verwachten is. Om dezelfde reden heeft de Pruisische regeering belangstelling voor een nieuwe regeling; bovendien wordt daarbij door het ministerie gedacht aan de wenselijkheid voor de gemeentebedrijven verplichte contrôle in te voeren. Schrijft de wet verplichte contrôle voor, dan moet men echter ook over voldoende deskundigen kunnen beschikken.

De onderhandelingen hebben nu tot resultaat gehad, dat de volgende regeling is ontworpen.

De aanstelling en beëdiging van Bücherrevisoren door de Kamers van Koophandel blijft bestaan. Daarnaast zullen accountants en Treuhandgesellschaften, die aan bepaalde eischen voldoen, *staatlich anerkannt* worden. Voor deze erkenning van staatswege zullen, wat den persoon der aanvragers betreft, de bepalingen gelden, die thans reeds bestaan voor de aanstelling en beëdiging door de Handelskammer. Wat ontwikkeling en vakkenis betreft, zullen na een overgangstijdperk van waarschijnlijk vijf jaar de volgende eischen worden gesteld:

1. Theoretische opleiding aan Handelshoogeschool of Universiteit;
2. Zes jaar opleiding in de practijk, waarvan tenminste drie jaar op een accountantskantoor;
3. Het afleggen van een vakexamen als *Schlussprüfung*.

Ten aanzien van de verplichte academische studie blijft overigens de mogelijkheid bestaan bij uitzondering ook zonder deze toegelaten te worden.

Voor den overgangstijd worden de eischen van bekwaamheid slechts in groote lijnen vastgesteld. Men zal ieder geval op zichzelf beoordeelen, en het is de bedoeling daarbij aanvankelijk niet te streng te zijn.

Over de toelating beslist — ook voor den overgangstijd — een centrale commissie van toelating (*Zulassungskommission*). Zij wordt samengesteld uit vertegenwoordigers van de kamers van koophandel en de accountantsverenigingen. Bovendien zal Pruisen namens alle landen een staatscommissaris in de commissie benoemen.

De vakexamens na de overgangsperiode — en ook eventuele examens gedurende dien tijd — worden afgelegd voor een centrale examencommissie, die gevormd wordt door vertegenwoordigers van de Industrie- und Handelskammern en de vakorga-