

## BEDRIJFSECONOMISCH NIEMANDSLAND

door Drs J. W. van Eijden

Ir Ernst Hijmans en Dra Eva Hijmans hebben in het Februarinum­mer een verdere uitwerking gegeven van hun methode van „verdeling” van „niet verbijzonderbare kosten”.

Naar de mening van de schrijvers zou men „die algemene kosten, waarvoor een oorzakelijk verband met bepaalde productie-onderdelen niet is te vinden” kunnen hanteren „als een instrument ten dienste van de bedrijfspolitiek”.

Bij het „verdelen” van kosten als directie-salaris, kosten van de centrale-administratie, algemene reclamekosten enz. zou men afdelingen welke slechts in geringe mate aan deze „niet verbijzonderbare kosten” kunnen meedragen relatief laag belasten en zou men de naar verhouding „voordelige” afdelingen relatief hoog belasten.

De gekozen oplossing voor dit, in de literatuur van de verbijzondering van de kosten stiefmoederlijk bedeelde onderdeel, lijkt mij echter weinig aantrekkelijk.

Terwijl de schrijvers de willekeurigheid van andere methoden afwijzen, kiezen zij — zij het bewust — een ander systeem dat evenzeer willekeurig is n.l. het systeem van „charging what the traffic will bear”.

Het voeren van een dergelijke politiek geeft een element van willekeur in de berekening van de kostprijs van bepaalde producten en in de berekening van het resultaat van de bedrijfsafdelingen. Het is voor chefs, die geheel of ten dele verantwoordelijk zijn voor het resultaat van hun afdelingen, reeds teleurstellend dat zij op de *hoogte* van de algemene kosten geen invloed uit kunnen oefenen. Indien men nu ook nog bij de verbijzondering van de algemene kosten bewust willekeurig te werk gaat en een afdeling welke goed rendeert relatief teveel laat bijdragen, zal dit ontmoedigend werken. Een dergelijke afdeling loopt de kans steeds meer te moeten bijdragen naar gelang de resultaten beter worden. Het wordt vechten tegen de bierkaai.

Ik vraag mij hierbij af hoe de schrijvers vaststellen dat zij een afdeling „relatief laag” en een andere afdeling „relatief hoog” belast hebben. Zij moeten dan toch in gedachten nog een andere maatstaf bezigen waaraan zij afmeten of een belasting relatief laag of hoog is. Vermoedelijk wordt hierbij geleund tegen de gebruikelijke methoden, welke zij verwerpen. Een van die methoden bestaat uit een verdeling gebaseerd op een weging van alle factoren welke de hoogte van de algemene kosten kunnen beïnvloeden (zoals het aantal in de afdelingen werkzame personen, de productie, het aantal orders, de in de afdelingen aan het product toegevoegde waarde, het in de afdelingen geïnvesteerde vermogen enz.). Men kan dan een verdeling van algemene kosten krijgen, die weliswaar niet op strikt logische en mathematisch nauwkeurige grondslagen berust, doch welke naar het gevoel van de betrokkenen ongeveer juist of althans niet aanmerkelijk onjuist is. Dit laatste is naar mijn mening te prefereren boven een verdeling welke ondergeschikt is aan de bedrijfspolitiek.

Een bevredigende oplossing ontstaat eerst indien men erin zou kunnen slagen voor de hier bedoelde algemene kosten een oorzakelijk verband met de onderdelen van de productie aan te wijzen.

In het hierna volgende wil ik hiertoe een poging wagen.

De „niet verbijzonderbare” algemene kosten zijn voor de afdelingen gezamenlijk gemaakte kosten. Indien deze afdelingen niet door inte-

gratie en/of parallelisatie waren samengevoegd geworden in een groter geheel, zouden die afdelingen — dan als zelfstandige eenheden in het maatschappelijk verkeer — ieder voor zich voor de noodzaak staan de genoemde kosten te maken. Iedere afdeling zou een directie moeten hebben, een „hoofdadministratie” moeten voeren, reclame moeten maken enz.

Door de samenvoeging wordt die noodzaak weggenomen; collectief wordt één directie gevormd, één hoofdadministratie gevoerd enz.

't Lijkt mij nu dat de verbijzondering van de algemene kosten gebaseerd moet worden op de verhouding tussen de kosten welke de afdelingen zouden moeten maken voor directie, administratie, reclame enz. indien zij als zelfstandige economische eenheden zouden optreden. Men zou dan voor elke afdeling een begroting moeten opstellen voor deze kosten.

Op deze wijze profiteren de afdelingen van de voordelen van de samenvoeging (aangenomen dat er van een voordeel sprake is) naar verhouding van de vermelde begrote kosten.

Deze oplossing is naar mijn mening de juiste indien op de vraag of langs deze weg een oorzakelijk verband tussen de „niet verbijzonderbare” algemene kosten en de afdelingen gelegd is, bevestigend beantwoord kan worden. Voorshands lijkt mij een bevestigend antwoord juist.

Nog te onderzoeken is of niet eventuele andere factoren welke tot de integratie en/of de parallelisatie hebben geleid invloed op de verbijzondering van de algemene kosten behoren te hebben.

De schrijvers hebben in hun artikel een praktijkvoorbeeld vermeld van een op „groot werk” ingestelde constructie-werkplaats, welke voor „klein” werk te duur zou zijn. Zij hebben toen een andere — voor het kleine werk voordeliger — kostenverdeling ingevoerd.

Indien ten aanzien van dit kleine werk bij de verbijzondering van de algemene kosten de methode gevolgd wordt als hierboven door mij voorgesteld, zal vermoedelijk uiteindelijk hetzelfde resultaat bereikt worden, als door de schrijvers beoogd wordt.

Indien de kleine werk afdeling als een zelfstandige eenheid in het maatschappelijk verkeer gedacht zou worden, zal het vermoedelijk relatief geringe kosten voor een eigen directie enz. behoeven te maken. Deze afdeling zal dus ook weinig in de algemene kosten behoeven bij te dragen.

Ten slotte wil ik nog ingaan op een opmerking van de schrijvers. Zij raden n.l. af zich te binden aan een ééns voor altijd vastgestelde verdelingsmaatstaf.

Naar mijn mening is juist een voor langere tijd vastgestelde verdelingsmaatstaf te prefereren. Indien de afdelingen als zelfstandige eenheden in het maatschappelijk verkeer zouden optreden, zouden zij ook algemene kosten hebben met een constant karakter, welke slechts intermitterend variabel zijn n.l. bij uitbreidingen of inkrimpingen van enige omvang.

De vaste verdelingsmaatstaf zou ik dan ook slechts willen wijzigen bij duidelijke structurele wijzigingen in het bedrijf.

### *Naschrift*

Hoofdbedoeling van ons artikel was om erop te wijzen, dat het niemandsland bestaat en dat het aan een nader onderzoek dient te worden onderworpen. De hier bedoelde kosten vormen geen onderdeel van de

afdelingskosten, zodat de beoordeling van het resultaat per afdeling, waarop de schrijver doelt in het eerste gedeelte van zijn stuk, geen invloed behoeft te hebben voor zover het resultaat der afdelingen aan de hand van cijfers beoordeeld wordt. Het is immers een niet toelaatbare methode om kosten, die volgens een algemene sleutel verdeeld worden, in de afdelingskosten te brengen. Dit vertroebelt altijd de beoordeling van het werk van de afdelingschef. Tegen het verder geopperde denkbeeld hebben wij op zichzelf geen bezwaar. Het is echter slechts één van de vormen, waarin bedrijfspolitieke overwegingen tot gelding kunnen worden gebracht.

E. Hijmans

---