

Boekbespreking

Activity Based Costing: Beleidsgerichte kosteninformatie

Prof. Dr. H. Theunisse (coördinator)
Verschenen in de serie Management
Accounting
MAKLU Uitgevers. Antwerpen-
Apeldoorn
247 pp. ± f 50,-

De ontwikkelingen op het terrein van ABC gaan snel, hetgeen, gezien het feit dat er in de literatuur pas sinds enkele jaren aandacht wordt besteed aan dit nieuwe, aan de praktijk ontleende, kostprijsberekeningssysteem, niet verwonderlijk is. In het licht van deze ontwikkelingen, en dan met name de uitbreiding van Activity Based Costing tot Activity Based Management, werd het hoog tijd dat er (weer) een Nederlandstalig boek over deze problematiek verscheen. In deze behoefte werd onlangs voorzien door het bij uitgeverij MAKLU als tweede deel in de serie *Management Accounting* uitgegeven boek: *Activity Based Costing: Beleidsgerichte kosteninformatie*. Onder de coördinatie van Prof. Dr. H. Theunisse is in dit boek een aantal, van verschillende auteurs afkomstige, beschouwingen gewijd aan het onderwerp ABC en de wijze van toepassing – aan de traditionele kostprijsystemen wordt praktisch geen aandacht geschonken. Er wordt hierbij niet alleen ingegaan op de wijze van berekening van een ABC-kostprijs, maar er wordt ook aandacht besteed aan de plaatsing van de wijze van kostprijsberekening binnen de bredere context van management accounting. Mijns inziens is een goed begrip voor de plaats van ABC in het totale management control systeem een conditio sine qua non voor een succesvolle implementatie van ABC. Het is dan ook belangrijk dat dit onderdeel in het boek wordt besproken. Ook valt het te waardenen dat de auteurs zich niet laten meeslepen door een ongebreideld enthousiasme voor de door hen behandelde tech-

niek, en aandacht besteden aan de aan het gebruik van ABC inherente complexiteit en daarmee verwante problemen bij invoering. Verder wordt bij voorbeeld aangegeven dat '[...] bestaande systemen voor wat betreft de kostprijsberekening vaak enorm kunnen worden verbeterd door de bestaande systematiek en gegevens kritisch te beoordelen en te updaten en daarnaast enkele nieuwe (ABC) cost drivers te introduceren. Hoewel het kostprijsstelsel daarmee geen 'echt ABC-systeem' wordt, verbetert de kwaliteit van de kostprijsinformatie enorm.' (p. 60). In lijn hiermee wordt een aantal praktijkgevallen behandeld waarbij uiteindelijk niet voor een volledige ABC-toepassing is gekozen.

Na het bespreken van theorie en werkwijze van ABC komt men toe aan een aantal casestudies (in het boek overigens aangeduid met 'gevallenstudies'; in de tekst vallen ook woorden als assumptie, opportuniteit, exhaustief en distortie te bewonderen). Vooral deze zeer uitgebreide cases maken het boek geschikt als werkboek voor een ieder die ABC in de praktijk wil gaan toepassen. Met name de laatste case, een beschrijving van een kostprijsbepaling in de medische sector – overigens één van de weinige in de literatuur beschreven ABC-cases in dienstverlenende organisaties – leent zich er goed voor om nagerekend te worden. Zo kan de lezer op een betrekkelijk gemakkelijke wijze nagaan of hij de behandelde theorie echt in zijn vingers heeft. Ook de overige cases (uit successievelijk de meubel-, tapijt-, machinebouw- en de keramische sector) zijn van uitvoerig cijfermateriaal voorzien, maar zijn veelal uitgebreider. De tapijtsectorcase is zelfs van een dusdanige complexiteit dat ik betwijfel of de gemiddelde laatste-jaars economie-student hem op zou kunnen lossen. Minder complex, maar zeer interessant is de bespreking van een studie in de keramische sector. Hier wordt ABC gecombineerd met het gebruik van kostenplaatsen. Een oplossing waar in de praktijk bij grotere ondernemin-

gen vermoedelijk veelvuldig op teruggegrepen zal moeten worden. Opvallend is de aandacht die in de cases wordt besteed aan scenario-analyse met behulp van ABC. In een aantal voorbeelden wordt gedemonstreerd dat het mogelijk is om met behulp van een ABC-model de invloed van een aantal scenario's op de kostprijs te simuleren. Verder wordt, mede in de context van de scenario-analyse, aandacht besteed aan verschillende wijzen van het presenteren van de uitkomsten van een ABC-analyse.

In het laatste hoofdstuk worden 'Activity Based Costing informatiesystemen' besproken. Naast een beschrijving van een 'ideaal' ABC-systeem worden ook aanschafcriteria voor ABC-software gegeven. Gezien de beperkte beschikbaarheid van goede ABC-software zal de gemiddelde gebruiker nog niet al te veel met deze criteria kunnen doen, maar laten we hopen dat één of andere uitgever een markt ziet voor een pakket dat aan de genoemde eisen voldoet.

Verder waarschuwen de auteurs voor het feit dat menig ABC-pakket slechts een beperkte functionaliteit bezit (p. 233). Anderzijds meldt men: 'Op de markt zijn momenteel voldoende ABC-pakketten verkrijgbaar, die een ruime functionaliteit en flexibiliteit bieden.' (p. 240). Het zou mijns inziens geen slecht idee zijn om een aantal ABC-pakketten in het boek te bespreken, dit zou van het boek een beter bruikbare praktijk-handleiding maken.

Wat betreft de inhoud is het boek zeker de moeite van aanschaf waard. Het is jammer dat aan de verzorging van het boek minder aandacht lijkt te zijn besteed. Het is een gegeven dat, zeker bij een eerste druk, spelfouten haast niet kunnen worden voorkomen. Gezien het feit dat de meeste auteurs hun teksten tegenwoordig zelf intypen, mag het ook geen verwondering wekken dat er geen onderscheid wordt gemaakt tussen afbreekstreepjes (-) en gedachtenstreepjes (–). Ook het

afwisselende gebruik van een 'c' of een 'k' in hetzelfde woord zal hierdoor mede te verklaren zijn. Toch behoort het mijns inziens tot de taak van de redactie om dit soort onvolkomenheden te verwijderen. Wanneer in één alinea zowel 'specificaties' als 'specificaties' voorkomt, en wanneer ABC zowel als 'activity based costing' als, als 'activity-based costing' (met streepje) wordt gespeld, rijst er bijgevolg bij mij enige twijfel over de zorg die door de redactie aan het boek is besteed.

Vorengenoemde zaken vormen bij het lezen van een boek geen probleem. Wat wel lastig is, is dat er verwezen wordt naar niet bestaande paragrafen. Ook wordt de lezer een paar keer opgezaagd met de weinig zinvolle mededeling dat een figuur op 'pagina X' staat. De leesbaarheid zou ook verbeterd kunnen worden door te streven naar een meer uniforme lay-out van de gebruikte afbeeldingen. De lezer is nu gedwongen zich met een zekere regelmaat af te vragen of een afbeelding die een praktijkvoorbeeld beschrijft (bijvoorbeeld p. 58) al dan niet met de bij de theorie gebruikte afbeelding (bijvoorbeeld p. 32) overeenkomt. Verder zou een index in het boek welkom zijn, dit mede gezien het feit dat de gedetailleerde inhoudsopgaven van de verschillende hoofdstukken niet van paginanummers zijn voorzien.

Samenvattend is mijn oordeel over het hier besproken boek, mede door de uitgebreide case-studies, positief. Het is jammer dat de redactie niet wat meer zorg aan het boek heeft besteed. Op vele punten wordt de indruk gewekt dat het boek in allerijl bij de drukker is afgeleverd. Te hopen valt dat een tweede druk volgt waarin consequent gebruik wordt gemaakt van gelijke termen, wanneer hetzelfde wordt bedoeld en waarin ook de hierboven besproken problemen zijn opgelost. Zeker wanneer in die volgende druk ook een aantal ABC-pakketten wordt besproken zal het boek een prima praktijkhandleiding zijn.

M. Gelderman

M. Gelderman is assistent in opleiding aan de vakgroep Kosten en Winst, sectie Bedrijfseconomische Toepassingen van de Vrije Universiteit Amsterdam.

Binnengekomen boeken

Opvolging in Familiebedrijven
Serie Bedrijfskundige
Signalementen
W.J. Slagter e.a.
Uitgever: Academic Service,
Schoonhoven
Prijs: f 29,90

Overnameregulering
Post Scriptum Reeks
Mr. Drs. G.E. Krouwel
Uitgever: Kluwer e.a.