

MAANDBLAD VOOR ACCOUNTANCY EN BEDRIJFSHUISHOUDKUNDE

ONDER REDACTIE VAN: R. A. DIJKER, G. P. J. HOGEWEG, PROF. TH. LIMPERG JR., A. NIERHOFF EN H. R. REDER.

RUBRIEK REDACTEUREN: EXAMEN-VRAAGSTUKKEN: Drs. ABR. MEY EN Drs. J. PAARDEKOOPER — LITERATUUR: Drs. S. KLEEREKOPER — BESLECHTE GESCHILLEN: PROF. MR. CH. ZEVENBERGEN — UIT DE FINANCIËLE HUISHOUDING DER OVERHEID: J. H. TEXTOR — UIT HET BUITENLAND: J. E. ERDMAN, Ch. HAGEMAN, Drs. A. TH. DE LANGE EN A. M. VAN RIETSCHOTEN — EFFICIENTIE: C. A. BLAZER EN L. POLAK — BELASTINGVRAAGSTUKKEN: P. K. NIEKERK — REPERTORIUM VAN TIJDSCHRIFT-LITERATUUR: Mej. Dr. R. PHILIPS, Drs. G. L. GROENEVELD, J. P. DE HAAN EN J. C. SPANGENBERG

BUITEN DE VASTE RUBRIEKEN WERDEN IN DEN VORIGEN JAARGANG BIJDRAGEN GEPLAATST O.A. VAN J. J. BUNING, H. VAN DULLEMEN, Dr. F. C. VAN GEER, D. J. GERRITSEN, A. H. J. DE GOEY, J. H. HAGEMAN, G. HARTOG, Ir. B. A. DE LA HOUSSAYE, MEVR. M. G. MEY-KONING, P. J. POTGIESER, PROF. P. A. J. LOOSECAAT VERMBER, Drs. A. ROBLES, I. ROET, W. WESTRA.

SECRETARIS DER REDACTIE - C. VERWEY
TESSELSCHADESTR. 15 - AMSTERDAM, TEL. 82444

UITGEVER: J. MUUSSES - PURMEREND
TELEFOON 77 - GIRO No. 15062

DE COPIE VAN INGEZONDEN BIJDRAGEN WORDT NIET TERUGGE-
GEVEN. - NADruk IS GEORLOEFD. ZOO DE BRON WORDT GE-
NOEMD. - BOEKEN TER RECENSIE EN ALLE ANDERE STUKKEN
VOOR DE REDACTIE ZENDE MEN AAN DEN SECRETARIS.

VERSCHIJNT MAANDELIJKS, BEHALVE IN DE MAAND AUGUSTUS.
ABONNEMENT PER JAAR F 10.—. FRANCO PER POST F 10.24. BUITEN-
LAND F 10.60. MEN ABONNEERT ZICH VOOR DEN GEHEELN
JAARGANG

INHOUD:

Van de Redactietafel	Blz.	213
Periodieke bedrijfsverzichten voor modern-georganiseerde industriële ondernemingen door W. N. de Blaey	„	213
Het subjectieve element bij de bepaling der verantwoor- delijkheid van den accountant door J. Pinkhof	„	218
Doeltreffende controle op de goederenbeweging door Drs. F. Th. Bedeaux, met naschrift van Drs. E. P. M. van Waes	„	220
Beslechte geschillen Red. Prof. Mr. Chr. Zevenbergen Volstortingsplicht van een aandeelhouder in een Naamloze Venootschap door Prof. Mr. Chr. Zeven- bergen	„	221
Overzicht der referaten, uitgebracht op het vijfde Interna- tionaal congres voor wetenschappelijke bedrijfsorgani- satie, gehouden te Amsterdam op 18—23 Juli 1932	„	222
Accountantscommissie van het comité voor bijzondere Joodsche belangen	„	227
Repertorium van Tijdschrift-literatuur op het gebied van Accountancy en Bedrijfshuishoudkunde	„	227
Boeken-repertorium	„	229
Nederlandsch Instituut van Accountants Algemeene Vergadering	„	230
Ontvangen boekwerken	„	230

PERIODIEKE BEDRIJFSOVERZICHTEN VOOR MODERN-GEORGANISEERDE INDUSTRIËLE ONDERNEMINGEN

I. Inleiding.

Bij de modern-georganiseerde ondernemingen is de directie niet in staat door eigen waarneming zich doorlopend op de hoogte te stellen van wat in het bedrijf voorvalt.

Zij geeft, eventueel na raadpleging van haar staf, slechts de groote lijnen van het beheer aan. De onder haar ressorteerende organen zijn met details van het beheer belast.

Begrijpelijk is dus dat de directie regelmatig moet weten of het geheel goed functioneert.

Beheer behoort volgens vaste lijnen te geschieden; deze lijnen kunnen in een „begroting” worden uitgestippeld, waardoor het verband tusschen de verschillende bedrijfsorganen automa- tisch gelegd wordt.

De beheerders behooren regelmatig verantwoording af te leggen over hun daden; deze daden weerspiegelen zich niet alleen in de uitkomsten der eigen doch ook in die der voorgaan- de en volgende bedrijfsafdeelingen.

Voor een groot deel zullen de gevolgen van het beheer in de finantieele administratie tot uitdrukking komen.

Deze afdeeling is daardoor in staat een groot deel der vereischte periodieke gegevens te verschaffen; alle overige be- noodigde moeten door de technische en commercieele afdeelin- gen zelfstandig worden opgemaakt.

De begrotingen hebben een sterk controleerend karakter. Men moet daarbij wel in het oog houden het verschil in be- teekenis van:

- begroote cijfers, welke dienen om het *totaal-beeld* van het bedrijfsgebeuren te beoordeelen.
- begroote cijfers, welke gebezigd worden ter beoordeeling van *details* van het beheer.

We zullen door een eenvoudig voorbeeld de beteekenis van het verschil in beide begrotingscijfers illustreeren:

In een begroting van bedrijfsresultaten over een bepaalde maand kan b.v. de omzet begroot zijn op 1000 eenheden ad *f* 1.— per eenheid;

de productie eveneens op 1000 eenheden, waarvoor noodig 1100 eenheden grondstof ad *f* 0.75 per eenheid.

VAN DE REDACTIETAFEL

Tot ons leedwezen zag de heer *W. Beyderwellen* zich, door drukke werkzaamheden, genoodzaakt als Redacteur van de rubriek „Uit het Buitenland” af te treden.

Wij zeggen hem vanaf deze plaats gaarne nogmaals dank voor wat hij voor het blad deed. Het verheugt on tevens te kunnen mededeelen, dat wij Drs. *A. Th. de Lange* , lid van het Neder- landsch Instituut v. Accountants, bereid vonden om in de plaats van den heer *Beyderwellen* als Rubriekredacteur op te treden.

In werkelijkheid bedraagt de omzet 800 eenheden ad gem. f 0.90;

productie 900 eenheden, waarvoor benodigd 1035 eenheden grondstof ad gem. f 0.60, welke bij inkoop op het juiste tijdstip ad gem. f 0.50 gekocht hadden kunnen worden.

Dus:

Begrooting

Verkoop:

opbrengst 1000 eenheden à f 1.—	f 1.000.—
verbruik grondstoffen 1100 eenheden à f 0.75	„ 825.—
Overschot	f 175.—

Werkelijkheid

800 eenheden à f 0.90	f 720.—
920 eenheden a f 0.60	„ 552.—
Overschot	f 168.—

Begrooting

Voorraadvorming:

Nihil.

Werkelijkheid

100 eenheden, waarvoor verbruikt grondstoffen	
115 eenheden à f 0.60	f 69.—

Wil men nu tot een volledige verklaring komen, van het verschil tusschen begrooting en werkelijkheid, dan zou men feitelijk eerst de oorspronkelijke begrooting zoodanig moeten herzien, dat ze begroote baten en lasten aangeeft van werkelijk plaats gevonden hebbende verkoop, productie enz. Eerst daarna toch kan men afwijkingen tusschen begroote en werkelijke baten en lasten verklaren.

Dus:

Herziene begrooting

Verkoop:

opbrengst 800 eenheden à f 1.—	f 800.—
verbruik grondstoffen 880 eenheden à f 0.75	„ 660.—
Overschot	f 140.—

Werkelijkheid

800 eenheden à f 0.90	f 720.—
920 eenheden à f 0.60	„ 552.—
Overschot	f 168.—

Herziene begrooting

Voorraadvorming:

100 eenheden, waarvoor grondstoffen verbruikt 110 eenheden à f 0.75	f 82.50
---	---------

Werkelijkheid

100 eenheden, waarvoor verbruikt grondstoffen 115 eenheden à f 0.60	f 69.—
---	--------

Het verschil tusschen de oorspronkelijke en herziene begrooting is uitsluitend ontstaan door verkeerde kwantitatieve schatting van omzet, productie en voorraadvorming; het verschil tusschen herziene begrooting en werkelijkheid vloeit voort uit verkeerde schatting van den prijs der producten, zoowel als van grondstoffen, alsmede uit méér grondstoffenverbruik dan normaal is. De gevolgen der onjuiste inkooppolitiek zijn dan echter nog niet gebleken; daarvoor zijn afzonderlijke berekeningen te maken.

Het zal na voorgaande toelichting duidelijk zijn dat de cijfers der totaal-begrooting beïnvloed zijn door *schattingen* van verkoop, productie enz., waardoor de waarde als vergelijkings-

materiaal minder groot zal zijn dan van de cijfers der detail-begrootingen.

En tevens, dat vergelijking van begrooting en werkelijkheid alleen beteekenis heeft om „in groote lijnen” het beheer te controleren. Als de begrootingen door herhaalde herziening meer in overeenstemming zijn gekomen met de werkelijkheid, wordt de waarde der vergelijking uiteraard grooter. Daarom is dan ook doorlopende aanpassing der begrootingen aan gewijzigde omstandigheden een gebiedende eisch.

Om verwarring te voorkomen is daarom bij de navolgende beschouwingen gesproken van „*begroote*” cijfers en van „*voorgecalculeerde of standaard*” cijfers resp. om cijfers van *totaal-begrootingen* en van *detail-begrootingen* aan te geven.

De controle moet de verantwoordelijke personen aanwijzen; het is natuurlijk uitgesloten dat per individu te doen. We moeten derhalve ons beperken tot een overzicht per groep van personen m.a.w. per bedrijfsafdeeling of eventueel kleinere eenheid.

Wel zal uit de verantwoording zelve ten allen tijde moeten opgespoord kunnen worden, welke persoon of personen uit een bepaalde afdeeling aansprakelijk gesteld moet(en) worden.

Logisch is dat het tijdstip waarop de overzichten ingediend moeten worden, niet altijd gelijk behoeft te zijn.

In het ene geval is controle op korten termijn meer noodig dan in het andere geval. De tijdstippen waarop de overzichten bij de verschillende instanties van de onderneming moeten ingeleverd worden, zijn te regelen in een instructie.

Naast controle geven de overzichten een *statistisch beeld* over den loop van een onderneming, zoowel over het loopende jaar als over een reeks van jaren.

Wil dit echter goed tot zijn recht komen, dan is *uniformiteit* absoluut vereischt.

Classificatie van gebezigde benamingen is noodig; gebruik maken van voorgedrukte formulieren, verdient aanbeveling.

Dat de administratie der onderneming aan hooge eischen moet voldoen om op korten termijn goede overzichten te verkrijgen, spreekt vanzelf. Vaak laten de overzichten in de praktijk veel te wenschen over; het zijn dikwijls cijfers, welke zonder enig verband met de administratie worden opgesteld.

Voor overzichten op zeer korten termijn is dit geen bezwaar, mits regelmatig de aannemelijkheid dier overzichten aan de administratie wordt getoetst.

De periodieke bedrijfs-overzichten zullen moeten geven:

1e. een analyse van de voornaamste factoren welke voor de bedrijfsresultaten van belang zijn eventueel zoowel over de laatst loopende bedrijfsperiode als sedert den aanvang van het boekjaar.

Omvat de onderneming meerdere bedrijven, dan zal deze analyse *per bedrijf* hebben te geschieden.

Begroote of voorgecalculeerde cijfers moeten naast de werkelijke aangegeven worden.

Bij deze analyse is scherp uit een te houden:

- afwijkingen welke geheel door factoren buiten het eigen bedrijf ontstaan. We noemen daarvan conjunctuurverloop, mode, regeeringsmaatregelen enz.
- afwijkingen welke in het eigen bedrijf ontstaan. Daarvan is te noemen: te veel verbruik grondstoffen, te traag arbeidstempo, te veel afval of mislukkingen, slechte arbeidsregeling enz.

Men kan aan de directie of alleen een specificatie van afwijkingen geven, of haar tevens de berekening daarvan in overzichtelijken vorm verstrekken.

2e. een beeld van het eindresultaat aan het eind der bedrijfsperiode.

Dit vindt men dan in een periodiek overzicht der bedrijfsresultaten, alsmede in een balansopstelling, welke uiteraard zeer verkort kan zijn.

Deze laatste wordt dan opgesteld volgens het likwiditeitsbeginsel.

Wanneer de directie dan gelijktijdig de begrotingen krijgt voor de eerstvolgende bedrijfsperiode(n), heeft ze alle gegevens om na te gaan of er maatregelen te nemen zijn en of genomen maatregelen het beoogde resultaat gehad hebben.

Thans volgt de bespreking van enkele bedrijfsoverzichten volgens onderstaand schema:

- a. Aflevering gereed product (incl. ingekomen orders)
- b. Productie
- c. Grondstoffenverbruik
- d. Aanvoer grondstoffen (incl. loopende bestellingen)
- e. Samenhang sub a t/m d: voorraadbeweging
- f. Loonen
- g. Indirecte productiekosten
- h. Bedrijfsresultaten.

II. Overzichten van afgeleverde producten.

Het overzicht der afleveringen zal ten deele vierwekelijks, ten deele zelfs wekelijks opgesteld moeten worden, al naar gelang van de behoefte aan snelle controle.

De afleveringen zullen geanalyseerd moeten worden in verschillende richtingen, waarbij zoowel de begroote als de werkelijke cijfers vermeld behooren te worden.

Voor zoover mogelijk moeten en kwantum en opbrengst in de specificatie worden opgenomen. Men kan dan overzichten opstellen aangevende zoowel de afleveringen over de laatst verlopen bedrijfsperiode als over de periode sedert den aanvang van het boekjaar van:

1e. totaal der afleveringen.

Kan men hoeveelheden hierin opnemen dan zien we daaruit acres of degres. Moet men uitsluitend op de opbrengstcijfers afgaan dan zeggen deze cijfers zonder het prijsverloop er in te betrekken, niets. Zoowel conjunctuur- als seizoeninvloeden hebben op de omzetten ingewerkt; daarom is verdere statistische bewerking der cijfers noodig om een inzicht te kunnen geven in de bedrijfsontwikkeling.

Dit is een vraagstuk op zichzelf, dat hier onbesproken blijft.

2e. splitsing der afleveringen naar de wijze van afzet:

- a. over landen verdeeld.

Door deze splitsing is, de normale ontwikkeling van den afzet in een bepaald land in aanmerking nemende, de invloed te onderkennen van bepaalde regeeringsmaatregelen als b.v. contingentieering, wijziging tarief in- of uitvoerrechten.

- b. over eigen verkooporganisatie resp. over tusschenhandel.
- c. over reizigers-rayons, eventueel nog verder onderverdeeld over steden (per stad), dorpen.

Deze analyses zijn noodig om de betrokken verantwoordelijke personen eventueel aan te sporen, hetzij tot grooter ontwikkeling hunner verkoopkracht, hetzij tot het nemen van maatregelen welke den verkoop kunnen stimuleren.

Vaak zal het in dit geval wel gewenscht zijn, hiervoor wekelijkse overzichten in te voeren.

3e. Verdeling van de afleveringen naar afnemersgroepen:

- a. grossiers
- b. inkoop-vereenigingen
- c. detailhandelaren.

Zulks is van belang om aanwijzingen te verkrijgen over de bewerking der verschillende afnemersgroepen.

4e. Overzicht van de afleveringen per artikel of wanneer dit onmogelijk is in verband met het groote aantal artikelen, naar artikelgroepen.

Zoo'n splitsing is van beteekenis zoowel voor de begroting van de in de toekomst te produceeren hoeveelheden als voor de beoordeeling van de verkoopen in verband met de meerdere of mindere winstgevendheid der artikelen.

5e. Splitsing van de afleveringen naar de fabrieken. Dit speelt natuurlijk alleen een rol als de onderneming over meerdere fabrieken, hetzij in binnen- hetzij in binnen- en buitenland beschikt.

Het is dan de vraag of de afleveringen geschied zijn door de fabrieken, welke het gunstigste ten opzichte van het afzetgebied gelegen waren.

6e. Verdeling van de opbrengst der afleveringen naar betalingsmaanden; dit is noodig met het oog op de samenstelling der likwiditeitsbegroting. Scheiding in contante verkoopen en verkoopen op rekening komt hierdoor van zelf tot uitdrukking.

7e. Loopende orders of contractuele vóórverkoopen, gerangschikt naar den tijd van aflevering.

In de toelichting bij het overzicht behooren bijzondere omstandigheden welke op den afzet van invloed geweest zijn te worden aangeteekend b.v. vorst, feestdagen, vacantie personeel, enz.

Voor een juiste beoordeeling der afleveringen is het ook noodig een overzicht aan te houden van het verloop der verkoopprijzen.

Eventueel kan daaruit een gemiddelde prijsstijging of daling berekend worden.

Nauw verband met het voorgaande houdt ook de reclamestatistiek.

Overzichten kunnen gemaakt worden:

- a. naar de wijze van reclame (advertenties, straatreclames enz.)
- b. naar de groepeerings der verkoopen, als hierboven besproken werd. Beïnvloeding der omzetten kan daaruit afgeleid worden; eventueel kan ook beïnvloeding der winst daaruit berekend worden.

Statistische gegevens betr. het afzetgebied zelve (bevolkingsverloop, koopkracht e.d.), zoowel als betr. bewerking van het afzetgebied (verhouding tusschen clienten en te bereiken afnemers, verhouding tusschen afgelegde bezoeken en verkregen orders, gemiddelde grootte dier orders enz.) zijn noodig om te kunnen nagaan in hoeverre mogelijk is den afzet verder op te voeren.

Ook hiervan zijn derhalve regelmatig overzichten te vervaardigen.

III. Overzichten der productie.

Deze overzichten moeten aangeven:

1e. de begroote productie tegenover de werkelijke productie in hoeveelheden per artikel.

Indien een onderneming meerdere bedrijven omvat, is dit per bedrijf op te stellen.

Vierwekelijksche overzichten zijn hier voldoende.

2e. de geplande productie tegenover de werkelijke of alleen den achterstand in hoeveelheden per artikel.

Deze gegeven zijn wekelijks op te stellen. De achterstand moet óók per afdeling of kleinere bedrijfseenheid bepaald worden, om oorzaken te kunnen opsporen en eventueel op te heffen.

Noodzakelijk is op het overzicht de oorzaak van den achterstand aan te geven; immers zoowel invloeden van buiten b.v. stagnatie aanvoer grondstoffen als interne invloeden b.v. gebreken aan machines kunnen den achterstand veroorzaakt hebben.

Men kan den achterstand aangeven in dezelfde eenheden als waarin bedrijfsdrukte wordt aangegeven: arbeidsuren, loonbedragen, machine-uren enz.

IV. Overzicht van grondstoffenverbruik.

Deze overzichten moeten aangeven:

- a. begroot grondstoffenverbruik tegenover werkelijk grondstoffenverbruik, in hoeveelheid en waarde per grondstof of grondstoffengroep.
- b. voorgecalculeerd grondstoffenverbruik tegenover werkelijk grondstoffenverbruik, m.a.w. om verspilling, hetzij door te veel verbruik of wel gebruik van niet meest geschikte kwaliteit of soort grondstoffen te controleren.

Wekelijksche overzichten zijn hier noodig.

Voor beoordeeling der verspilling zou voldoende zijn tegenover elkaar te stellen voorgecalculeerde, dus normale hoeveelheden en werkelijke hoeveelheden. Zulks kan direct of indirect geschieden d.w.z. men kan het werkelijke verbruik doorlopend administratief vastleggen of wel men kan het afleiden. Ook is mogelijk het normale verbruik in de administratie aan te teekenen en dan periodiek den boekvoorraad toetsen aan den werkelijken voorraad. Het resultaat is in al die gevallen hetzelfde.

In vele gevallen moet men echter de hoeveelheden herleiden op waarde om de verspilling te kunnen vaststellen. Hoe stabielere die herleidingseenheid, des te gemakkelijker is vergelijking mogelijk.

Dit heeft er toe geleid het uit de literatuur bekende systeem van *normaal-* of *verrekenprijzen* toe te passen.

Deze verrekenprijzen kunnen dan gewoonlijk zoodanig vastgesteld worden dat ze het verloop van marktprijzen voor het materiaal *loco fabriek* m.a.w. inclusief opslag voor inkoopkosten, transportkosten etc. zooveel mogelijk benaderen.

Gedacht is hierbij aan een betrekkelijk vlugge aanpassing tusschen prijzen van materiaal en prijzen van product. (Wanneer zulks traag plaats vindt b.v. zooals bij broodfabrieken is het wellicht practischer uit te gaan van een verrekenprijs gebaseerd op de calculatie welke gemaakt is ten behoeve van de vaststelling van den productieprijs).

Bij gebruikmaking van deze verrekenprijzen krijgt men de geldswaarde der verspilling ook juist uitgedrukt.

Wanneer de onderneming meerdere bedrijven heeft is toepassing van verrekenprijzen nog dringender noodig ter wille van onderlinge vergelijkbaarheid der bedrijven.

De geonstateerde materiaalverspilling kan zoowel ontstaan zijn door afval als door mislukkingen. Het gevaar kan in de verschillende bedrijfsafdeelingen sterk uiteenloopen, m.a.w. men is wel gedwongen het verlies afdeelingsgewijze te beoordeelen.

Afval zal meestal periodiek in de bedrijfsrapporten verantwoord worden, daar dagelijksche verantwoording practisch niet mogelijk is.

Periodiek moet het echter geschieden hetzij ter wille van verder toezicht op de hoeveelheden afval, hetzij om de over een periode in totaal berekend afval b.v. door vergelijking van grondstoffenverbruik en grondstoffen aanwezig in producten te verdeelen over de verschillende bedrijfsafdeelingen.

Mislukkingen moeten in de dagelijksche bedrijfsrapporten der afdeelingen vermeld worden.

Mogelijk is de kans op afval of mislukking voor verschillende soorten artikelen uiteenlopend; in dat geval zullen de verliezen nader geanalyseerd moeten worden per artikel of per artikelgroep, waarbij dan de verhouding tusschen grondstoffenverlies en voor geslaagde productie benodigde grondstof, tusschen mislukte en geslaagde productie of tusschen verschillende kwaliteiten product onder het oog te zien is.

De waarde der ontstane hoeveelheid afval of mislukt half-fabriekaat moet hetzij als grondstof of onvolwaardig product met behulp van verrekenprijzen (zie ook sub VIII) in het overzicht worden opgenomen.

Dit overzicht der materiaal-verschillen zal dan bevatten *per bedrijfsafdeeling*:

Werkelijke cijfers:

1. Verbruik grondstoffen in hoeveelheid en waarde, per grondstof, rekening houdende met het verschil aan goederen in bewerking bij begin en eind der bedrijfsperiode.

Dit valt uiteen in:

- a. Direct grondstoffenverbruik m.a.w. aangewend voor vervaardiging van bepaalde producten.
- b. Indirect grondstoffenverbruik: onderhoud enz.
2. Afval: hoeveelheid en waarde per grondstof.
3. Mislukkingen:
 - a. hoeveelheid en waarde van het verbruik aan grondstoffen in de eigen afdeling.
 - b. hoeveelheid en waarde van het verbruik aan grondstoffen in voorgaande bedrijfsafdeelingen, berekend op basis van voorgecalculeerd gebruik.
- c. totaal hoeveelheid en waarde van het verbruik, *alles per grondstof*.
4. Bijproduct(en): hoeveelheid en waarde per bijproduct.

Voorgecalculeerde cijfers.

1. Toelaatbaar direct grondstoffenverbruik berekend op basis van:

- a. Normaal verbruik in geslaagde productie: hoeveelheid — waarde
- b. Normaal opslag afval: hoeveelheid — waarde
- c. Normaal opslag mislukkingen: hoeveelheid — waarde
2. Normaal te verkrijgen bijproducten.

Verschillen.

1. Grondstoffenverbruik:

- a. geslaagde productie: hoeveelheid — waarde
- b. afval: hoeveelheid — waarde
- c. mislukkingen: hoeveelheid — waarde.

2. Bijproducten: hoeveelheid — waarde.

Het spreekt vanzelf dat noodzakelijk is, dat intern nagegaan wordt of het product van goede kwaliteit is. Zonder dat toch zou een vergelijking met normen zonder nut zijn. Een keuringsdienst is derhalve steeds noodig.

Zoo mogelijk zullen naast de absolute cijfers ook relatieve cijfers opgenomen moeten worden om de beteekenis der verspilling beter uit te drukken.

Naast deze overzichten per afdeling kan tevens opgemaakt worden een „overzicht van de grondstoffenverschillen van het geheele bedrijf.”

In dat overzicht kan men mede opnemen het beeld der verschillen sedert begin van het boekjaar, m.a.w. het een cumulatief karakter geven; men heeft dan kijk op het verloop van het effect van eventueel genomen maatregelen.

V. Overzicht van den grondstoffeninkoop.

Bij de beoordeeling van den grondstoffeninkoop is aandacht te schenken aan twee factoren n.l.

1e. hoeveelheden

2e. prijzen.

Men kan nu tegenover elkaar stellen:

- a. begrooten inkoop en werkelijken inkoop, zoowel in hoeveelheid als in waarde;
- b. voorgecalculeerde in te koopen hoeveelheden, hetzij in verband met de grootte der verkoopen van product als de productie zich richt naar den verkoop, hetzij in verband met de grootte der productie als deze betrekkelijk onafhankelijk van den verkoop wordt vastgesteld, en werkelijk ingekochte hoeveelheden.

Daarbij spelen van zelf sprekend ook de termijnen waarop

ingekocht of afgeroepen is een belangrijke rol.

e. prijzen waartegen in verband met eischen sub b ingekocht had kunnen worden en in werkelijkheid ingekocht is.

Vierwekelijkse overzichten zullen voldoende zijn; voor sub b zal bovendien nog een extra controle verkregen kunnen worden in wekelijkse overzichten aangevende de voorraad-beweging als geheel (zie sub VI).

Het spreekt vanzelf dat sub b en c de grootste moeilijkheden opleveren, wat we met enkele voorbeelden willen illustreeren:

1. de onderneming werkt uitsluitend op bestelling.

Neem nu aan dat op 1 Maart een opdracht komt tot levering van 800 eenheden product tegen den prijs van f 2.— per 1 Mei a.s.

Als het productieproces een geheele maand in beslag neemt zou aanvang van het proces 1 April moeten plaats vinden.

Uiterlijk 31 Maart moeten de grondstoffen derhalve aanwezig zijn.

Men had op 1 Maart daarvoor kunnen zorgen door aankoop van benodigde 1000¹⁾ eenheden grondstof tegen den prijs van f 1.— loco fabriek per 31 Maart. Prijsrisico werd dan niet gelopen. Wanneer op 1 Maart een prijsdaling in grondstoffen te voorzien was, is het logisch dat men met inkoop wacht. Tot welk tijdstip echter? De mogelijkheid bestaat toch, dat er een kentering in de prijsbeweging intreedt.

Koopt men nu b.v. 15 Maart in f 0.80 per eenheid dan heeft men een winst van $1000 \times f$ 0.20 of f 200.— gemaakt; koopt men 17 Maart in ad f 1.20.— dan is een verlies van dezelfde grootte gemaakt.

Verantwoordelijk voor een en ander is de leider der inkooporganisatie; de resultaten van diens beleid werden in het voorgaande gevonden door berekening van het verschil tussehen inkooprijzen en prijzen waartegen men had kunnen inkoop. Hetzelfde is óók bij toepassing van verrekenrijzen te bereiken.

Stel b.v. verrekenrijzen f 1.25 loco fabriek per 31 Maart; het materiaalverbruik wordt dan ingecalculeerd tegen dezen prijs.

Berekend wordt dan een prijsverschil tussehen inkooprijzen en verrekenrijzen van resp. f 0.45 en f 0.05 per eenheid, neerkomende op resp. f 450.— en f 50.—. De winst op het geproduceerde wordt dan te laag berekend n.l. $1000 \times f$ 0.25 (zijnde het verschil tussehen f 1.25 en f 1.—) of f 250.—; gaat men dit verschil periodiek berekenen, dan komt men ook tot een juist beeld van de prijsverschillen.

Het geval is opzettelijk eenvoudig gehouden; had b.v. tijdelijk opslag der grondstoffen tot aanvang der bewerking moeten plaats vinden, dan zou ter berekening der prijsverschillen óók rekening gehouden moet worden met:

- a. rente geïnvesteerd kapitaal in voorraad,
- b. kosten van opslag.

Om den rentelast vast te stellen is de totale rente over in voorraden geïnvesteerd kapitaal, alsmede de totale opslagkosten te verdeelen over grondstoffen en producten-voorraden, terwijl daarna het aandeel dat op grondstoffen voorraden valt, te verdeelen is over „ijzeren voorraad”, d.i. de voorraad noodig om een geregelden productiegang te verzekeren en over den meerderen voorraad welke uit de inkooppolitiek is voortgekomen.

e. splitsing der voorraden aan het eind der bedrijfsperiode in voorraden benodigd voor bepaalde orders en eventuele meerdere of mindere voorraden. Immers eerstgenoemde kunnen i.v. met bestemming gewaardeerd worden, laatstgenoemde tegen dagprijzen.

2. De onderneming werkt uitsluitend op voorraad.

De verkoop organisatie heeft op 1 Febr. de verkoop per Mei

begroot op 2000 eenheden ad f 2.— bij een prijs van materiaal en loon op f 1.50 aangenomen.

Indien de productie zich regelde naar den verkoop, zouden, den duur van het productieproces weer op een maand stellende, in April 2000 eenheden vervaardigd moeten worden.

Deze aanpassing aan den verkoop zou een zeer wisselende productie ten gevolge hebben. Dit zou echter te veel praktische bezwaren meebrengen — in sommige gevallen als bij seizoenbedrijven misschien zelfs onuitvoerbaar wezen — en bovendien kostbaar zijn in verband met onregelmatig gebruik der machinale installatie, waardoor veel improductieve machine-uren zouden ontstaan, veel omzettingen zouden voorkomen enz.

Men tracht daarom zooveel mogelijk continu te produceeren, wat b.v. in het onderhavige voorbeeld zou kunnen meebrengen, dat 1200 eenheden in Maart, 800 eenheden in April (als onderdeel der geheele productie over die maand) werden vervaardigd.

De benodigde grondstoffen resp. 1500 en 1000 eenheden moeten derhalve beschikbaar zijn op 1 Maart en 1 April.

Zorgt de inkooporganisatie nu 1 Febr. voor aankoop b.v. tegen f 1.15 en f 1.25 per eenheid, resp. levering 1 Maart en 1 April, dan loopt zij geen prijsrisico.

Doet zij dit niet dan ontstaat het geval als in het vorig voorbeeld behandeld.

Het is duidelijk dat de regeling van den inkoop naar de productie en niet naar den verkoop in dit geval een verlies heeft opgeleverd van $1500 \times f$ 0.10 (f 1.25— f 1.15) afgezien nog van rente en kosten van opslag van gereed product gedurende April.

Dit verlies komt ook juist tot uitdrukking bij toepassing van een verrekenrijzen voor grondstoffen, welke immers zooveel mogelijk het marktprijsverloop heeft te benaderen.

Toezicht op den inkoop is ook van belang om na te gaan of de verkooporganisatie geen onjuiste schattingen van den verkoop gemaakt heeft, zoodat op een verkeerde productiegrootte is gerekend en zoodoende óf te veel óf te weinig is ingekocht.

Zelfs zeer belangrijk wordt dit als de producten aan mode of technische verbeteringen onderhevig zijn, zoodat incourante grondstoffen kunnen overblijven.

3. Meestal loopen productie op bestelling en productie op voorraad door elkaar.

Het eenvoudigste is dan alles als productie op voorraad te behandelen en de daardoor gemaakte onjuiste berekeningen afzonderlijk te corrigeren. Daartoe moet bij elke aflevering nagegaan worden, of deze op grond van bestellingen is geschied, welke grondstoffenprijzen voor deze orders gegolden zouden hebben als geen prijsrisico werd gelopen en tegen welke verrekenrijzen het grondstoffenverbruik werd ingecalculeerd gedurende de bedrijfsperiode waarin de order bewerkt had moeten worden om tijdig klaar te zijn ter aflevering.

Wil men de in voorgaande gevallen aangegeven beïnvloeding der bedrijfsresultaten in de bedrijfsverzichten tot uitdrukking brengen dan geeft dit wel is waar veel werk.

Toch lijkt het me noodzakelijk zulks — voor zoover eenigszins mogelijk is — te doen.

Speculatieve transacties moeten in *alle geval* tot uitdrukking komen.

Zooals uit het voorgaande gebleken is, vallen daaronder zowel speculaties door inkoop van onjuiste hoeveelheden als door inkoop op verkeerde tijdstippen.

(Wordt vervolgd)

W. N. DE BLAËY

¹⁾ 't Is ook mogelijk dat óf andere kwaliteiten óf zelfs andere grondstoffen bruikbaar zijn, in welk geval hier uitgegaan moet worden van den meest gewenschten aankoop.