



## KEN UW KOSTPRIJS

### COST ACCOUNTING EN COST MANAGEMENT

VEERTIENDAAGSE  
NIEUWSBRIEF  
m.m.v. BACOB Bank,  
ERNST & YOUNG en  
DVV Verzekeringen.  
Uitgave: AKSIS.  
Verschijnt niet in juli.

*Omwille van de klanten die steeds veeleisender worden en door het toenemend aanbod manifesteert zich een sterke neerwaartse druk op de prijzen. Het is dan ook essentieel de kosten in uw bedrijf te kennen en te beheersen. De afwezigheid van juiste en relevante kosteninformatie leidt ertoe dat managementproblemen niet doelmatig worden benaderd. Het niet-beheersen van de kosten kan uiteindelijk tot een faillissement leiden.*

*Waar Cost Accounting de historische kosten rapporteert, is Cost Management gericht op het plannen en reduceren van kosten.*

#### KEN UW KOSTPRIJS

1. Cost Accounting
  - Definities.
  - Indelingen.
  - Tijdsperiode.
2. Cost Management
  - Break-evenanalyse.
  - 'Make or buy'-beslissingen.
  - Winstgevendheidsanalyse.
3. Besluit.

## COST ACCOUNTING

### DEFINITIES

#### • KOSTPRIJS

De kostprijs is het totaalbedrag van alle kosten die een bedrijf maakt om producten en/of diensten te kunnen aanbieden (verkopen).

#### FUNDAMENTEEL VERSCHIL TUSSEN KOSTEN EN UITGAVEN

'**Kosten**' worden gedefinieerd als de opoffering van productiemiddelen uitgedrukt in geldwaarde.

De term '**uitgaven**' heeft met de cash middelen in een onderneming te maken. Het feit of een rekening al dan niet betaald is, heeft geen belang voor de berekening van kostprijzen. Eenzelfde onderscheid bestaat er tussen ontvangsten en opbrengsten.

Opbrengsten en kosten vinden we terug in de resultatenrekening. Het verschil tussen de opbrengsten en kosten is 'winst voor belastingen'.

## KOSTENOBJECT

Het kostenobject is het object waarvan we de kostprijs willen kennen. Dit kan een eindproduct, een halffabrikaat, een productengroep of een dienst zijn.

## KOSTENCALCULATIES

### KOSTENCALCULATIE OP BASIS VAN HISTORISCHE KOSTEN OF OP BASIS VAN STANDAARDKOSTEN

Bij de eerste methode wordt de geldwaarde van de opgeofferde productiemiddelen op basis van de historische of werkelijke kosten gemeten. Die kostprijs komt terug in de algemene en analytische boekhouding en geeft ons een inzicht in de winst over een bepaalde periode.

Voor managementbeslissingen moet men uitgaan van een economisch verantwoord gebruik van alle productiemiddelen. We spreken dan van kosten-calcuatie op basis van standaardkosten. Voor iedere prestatie in het proces worden standaarden bepaald. Daarbij wordt uitgegaan van een normale bezettingsgraad, alsook van de verwachtingen voor de toekomst. Het is evident dat er regelmatig analyses nodig zijn om de standaardkosten met de werkelijke kosten te vergelijken om verspillingen op te sporen.

### KOSTENCALCULATIE OP BASIS VAN VERVANGINGSWAARDE

De waardering van de gebruikte productiemiddelen is een tweede verschillend element in beide kosten-calcuatiemethoden.

In de boekhouding vinden we de kosten terug op basis van de aanschaffingswaarde in het verleden. Dit geldt zowel voor de verbruikte materialen als van de machines voor de verwerking.

Voor beleidsbeslissingen is het noodzakelijk de kosten op het moment van calculatie te kennen. De waardering gebeurt dan ook best tegen vervangings-waarde, de te maken kosten om hetzelfde materiaal of dezelfde machine opnieuw aan te kopen.

## INDELINGEN

Om de beheersbaarheid van de totale kosten te verhogen, worden er indelingen gemaakt.

### FUNCTIONELE (TRADITIONELE) INDELING

Fabricagekosten:

- materiaalkosten: bv. grondstoffen
- loonkosten: bv. sociale lasten
- bedrijfskosten: bv. elektriciteit
- algemene beheerskosten: bv. salaris directie

Verkoopkosten:

bv. onkostenvergoedingen aan vertegenwoordigers

Andere kosten:

- financiële kosten: bv. intresten
- uitzonderlijke kosten: bv. oprichtingskosten.

De voordelen van de functionele indeling zijn :

- het onderscheid naar productiekosten en verkoopkosten (zie verder).
- de inschatting van de weerslag op de wijziging van kostenelementen.

### INDELING NAAR VARIABLE EN VASTE KOSTEN

Het onderscheid tussen variabele en vaste kosten geeft ons een beter inzicht in het kostengedrag bij een veranderlijk productievolume.

Men spreekt over variabele kosten, als er een relatie is tussen de kosten en de productiehoeveelheid.

Vaste kosten daarentegen blijven op eenzelfde niveau, zelfs als er geen productie-output is. Een voorbeeld is de huur van gebouwen.

In realiteit is het onderscheid tussen vaste en variabele kosten niet altijd even rechtlijnig. Bepaalde kosten hebben een gemengd karakter. In realiteit zullen de vaste kosten vaak evolueren met de omzet/afzet. We spreken dan van trapsgewijze kosten.

Voordelen van deze indeling:

- men kan de minimumbezetting berekenen om een nulresultaat te realiseren (break-even). Hier komen we later nog op terug.
- men kan een analyse van de uiteindelijke kostprijs van het kostenobject maken. Een kostendaling of -stijging kan aan de variabele of vaste kosten gekoppeld worden.

## FUNCTIONELE INDELING



## INDELING NAAR DIRECTE

## EN INDIRECTE KOSTEN

**Directe kosten** zijn rechtstreeks toe te wijzen aan het te berekenen kostenobject. Er bestaat bv. een causaal verband tussen de directe materiaalkost, de directe personeelskosten en het type eindproduct.

**Indirecte kosten** daarentegen hebben geen duidelijk aanwijsbaar verband. Om toch een inzicht te hebben in de kostprijs van een eindproduct moeten de indirecte kosten via een verdeelsleutel toegewezen worden.

Typische voorbeelden van verdeelsleutels zijn kost van de grondstoffen, aantal directe arbeidsuren, aantal m<sup>2</sup>, ..

Een eerste fase in de verdeling van indirecte kosten is het samenstellen van **homogene kostengroepen**. Dit zijn kosten die eenzelfde relatie hebben met een bepaald kostenelement, bv. autokosten (benzine, onderhoud, verzekering, enz.).

De tweede fase bestaat uit het toewijzen van de totale kosten van de kostengroep aan de kostenobjecten.

Het voordeel van deze indeling :

als de marktprijs voor een bepaald product niet voldoende is om alle kosten te dekken, kan de verdeelsleutel voor indirecte kosten opnieuw bekeken worden. M.a.w.: bepaalde indirecte kosten kunnen dan toegewezen worden aan andere kostenobjecten (zonder hierbij aan de realiteit te verzaken).

(Zie ook KMO-brief nr. 28 inzake Activity Based Costing.)

## INDELING NAAR AFDELINGEN

Als de onderneming groeit, is een opsplitsing in afdelingen aangewezen. Iedere afdeling wordt door een eindverantwoordelijke beheerd en wordt dan als een entiteit met verschillende kostenindelingen beschouwd. Voorbeelden: boekhouding, personeelszaken,...

## TIJDSPERIODE

De tijdperiode waarin de registratie van de kosten en opbrengsten plaatsvindt, moet duidelijk afgebakend worden, omdat we de kosten voor het produceren van de verkochte goederen met elkaar wensen te vergelijken. Dit houdt in dat men het aangekochte materiaal dat nog niet in het productieproces zit, niet in de kosten mag opnemen. Er wordt dus gebruik gemaakt van "voorraadwijzigingen".

## VOORBEELD

*Bij de start van periode x is er een beginvoorraad grondstoffen ter waarde van BEF 1.000. Aan het einde van de periode bedraagt de waarde van de voorraad BEF 1.200. Deze stijging van de voorraad grondstoffen (+ BEF 200) leidt tot een in mindering brengen van de kosten voor de aankoop van de grondstoffen (- BEF 200) in periode x.*

De indeling in tijdsperioden brengt ook met zich mee dat de kosten die slechts eenmaal per jaar voorkomen, over de kalendermaanden moeten worden verdeeld. Bij vooraf te betalen kosten (bv. verzekeringspremies) spreken we van "te verdelen kosten".

Bij nadien te betalen kosten (bv. een publiciteitsactie die momenteel loopt maar waarvan de factuur nadien komt) is het noodzakelijk de totale kosten (factuur) vooraf over de tijdsperioden (maanden) te verdelen. We spreken hier over "voorzieningen" of "provisies".

## COST MANAGEMENT

## BREAK-EVENANALYSE

Het break-evenpunt is de omzet die gehaald moet worden, opdat de gerealiseerde opbrengsten de kosten dekken. Een omzet lager dan dit punt resulteert in verlies. Een hogere omzet resulteert in een positief resultaat.

De break-evenanalyse is zowel interessant voor een opstartend bedrijf als voor een bestaande onderneming. In het eerste geval is de cruciale vraag: hoeveel moeten we minimaal verkopen? In het tweede geval is de vraag: hoeveel mogen we maximaal verliezen van de huidige omzet, voordat er verlies wordt gemaakt?

Een tweede inzicht wordt verkregen door de capaciteitsbezetting bij het break-evenpunt te berekenen. Hoe hoger de capaciteitsbezetting bij dit punt, hoe moeilijker de realisatie van winst zal zijn. Er zijn wel enkele belangrijke veronderstellingen bij een break-evenanalyse.

De basisveronderstelling is dat de totale kosten en de totale opbrengsten een **lineair verloop** kennen. Rekening houdend met de wet van vraag en aanbod is dit niet altijd reëel. Langs kostenzijde hebben we al eerder aangehaald dat de vaste kosten zich meestal trapsgewijs met elkaar verhouden. Ook de variabele kosten verhouden zich niet steeds lineair. Vanaf een bepaald volume is het misschien noodzakelijk een beroep op overuren te doen.

Verder veronderstelt men dat er geen onderscheid gemaakt wordt tussen het geproduceerde en het verkochte volume. Voorraadwijzigingen tellen niet mee. Een onderneming kan dus de afzet realiseren en toch verlies maken, omdat dit volume niet werd verkocht.

Niettegenstaande deze belangrijke beperkingen levert een break-evenanalyse toch enkele nuttige inzichten op.

## 'MAKE OR BUY'- BESLISSINGEN

Het gaat hier over de beslissing om bepaalde onderdelen, producten of diensten zelf te ontwikkelen of uit te besteden. Typisch voor deze situatie zijn bepaalde deelactiviteiten of een zekere dienstverlening waarin andere ondernemingen misschien beter gespecialiseerd zijn (bv. boekhouding, loonadministratie).

Belangrijk is dat de beslissing niet op irrelevante kosten gebaseerd mag zijn. Dit zijn kosten uit het verleden die op geen enkele wijze toekomstige beslissingen beïnvloeden.

Naast de kwantitatieve kosten zijn er nog andere elementen die in de "Make or Buy"- beslissing een rol spelen, bv. de kwaliteit, de servicegraad, het imago, ...

## WINSTGEVENDHEIDS- ANALYSE

De winstgevendheidsanalyse of de contributie-margeanalyse geeft ons een inzicht in de rentabiliteit van de verschillende kostenobjecten. We weten welke producten of diensten winst of verlies maken. Dit winstgevendheidsinzicht is niet alleen interessant en noodzakelijk voor de kostenobjecten, maar ook voor andere doorneden (naar segmenten, klanten, distributiekanaal, ...)

In dit gebied is er een onderscheid te maken naar de korte- en langetermijnvisie. In de **kortetermijnvisie** is het streefdoel een maximale winst te verkrijgen uit de huidige productenmix.

Hierbij is het van belang dat de onderneming deze productenmix met de huidige beschikbare capaciteit moet kunnen voldoen. De capaciteit is hier dus een vast gegeven. Investerings met betrekking tot capaciteitsuitbreidingen behoren tot de lange termijnvisie.

Bij de **langetermijnvisie** is het streefdoel een maximale winst te verkrijgen te halen uit het productassortiment. De capaciteit is hier geen knelpunt, maar een variabel gegeven. De winstgevendheidsanalyse ten behoeve van beleidsbeslissingen moet dan ook gebeuren aan integrale kostprijs en moet de kostprijs van alle productiemiddelen omvatten.

## BESLUIT

Het kennen van de kostprijs is essentieel om te overleven. Het beheersen van de kostprijs resulteert in een sterke positionering in de markt. Een goede kennis en beheersing van de historische kosten laat toe voorspellingen te maken naar de toekomst. De toekomstige activiteiten worden gepland. Budgetten worden opgemaakt en periodiek worden de gehaalde resultaten hiermee vergeleken.

Het kennen en beheersen van de kosten speelt een cruciale rol in het beslissingsproces van een onderneming. Hierbij moet het kostenbeheersysteem in staat zijn de kosten te plannen (management), te controleren en te meten (accounting).

Tekst: Jos Gilissen en Etienne Van Geyt, Ernst & Young Consulting

**VEERTIENDAAGSE NIEUWSBRIEF** van AKSIS m.m.v. BACOB Bank, ERNST & YOUNG en DVV Verzekeringen.

**VERANTWOORDELIJKE UITGEVER:** AKSIS bvba, Ivo Ribbens, Achterheide 9, 2870 Puurs.

**PRIJS:** 2500 BEF/jaargang, incl. btw. (Verschijnt niet in juli)

### ABONNEMENTEN:

- BACOB Bank C.V., Directie Communicatie, Trierstraat 25, 1040 Brussel. Tel. 02/285.15.49. Fax 02/285.15.70. e-mail: [communicatie@bacob.be](mailto:communicatie@bacob.be).
- ERNST & YOUNG, Marcel Thiry laan 204, 1200 Brussel. Tel. 02/774.91.11. Fax 02/774.90.90. e-mail: [info@ey.be](mailto:info@ey.be).
- DVV Verzekeringen, Dienst Corporate, Livingstonelaan 6, 1000 Brussel. Tel. 02/286.68.66. Fax 02/286.70.69. e-mail: [info@dvvlap.be](mailto:info@dvvlap.be).

Mits bronvermelding mogen artikels uit deze publicatie overgenomen worden. De adviezen die in dit blad voorkomen worden alleen bij wijze van inlichting verstrekt. Voor hun juistheid aanvaarden wij geen aansprakelijkheid. De verwerking van uw persoonlijke gegevens is onderworpen aan de wet van 08.12.92 betreffende de bescherming van het privé-leven. Ze worden opgenomen in ons marketingbestand. U kunt uw recht op inzage en rechtzetting uitoefenen.

