

Kostprijsbepaling in de praktijk: leermomenten

Ieder kostprijsstraject is uniek. Sommige kostprijsstrajecten verlopen vlekkeloos. Maar dat zijn er niet veel. Hierna is een opsomming gemaakt van enkele (veelvoorkomende) leermomenten uit onze kostprijspraktijk.

De medewerkers in het primaire proces worden niet betrokken bij de kostprijsbepaling.

Bij de meeste organisaties ligt het berekenen van de kostprijzen op het bordje van de controller. De controller beschikt al over veel informatie: het budget, aantallen medewerkers, verkoopvolumes, afschrijvingen etc. In de praktijk gebeurt het vaak dat de controller een kostprijsmodel opzet, zonder de managers of medewerkers uit het primaire proces hierbij te betrekken. Of ze worden alleen betrokken als er bijvoorbeeld informatie over activiteiten nodig is. In de praktijk leidt dit er in veel gevallen toe dat de **uitkomsten** van het model **in twijfel worden getrokken** door de productieafdelingen. De discussie gaat dan over **de juistheid** van de kostprijzen en **niet** over hoe de kostprijzen omlaag kunnen of waar de verkoopprijzen aangepast moeten worden. Dat is nu juist de discussie die je **niet** wilt!

Hoe kan dit voorkomen worden?

Het antwoord ligt voor de hand. Maak vooraf een duidelijk stappenplan. Informeer de medewerkers in een korte bijeenkomst over het doel van de kostprijsbepaling en het plan van aanpak. Maak duidelijk welke informatie van hen gevraagd wordt en wanneer. Bij deze medewerkers moet na afloop het volgende beeld bestaan: *“Ze gaan kostprijzen berekenen. Dit is belangrijk voor de concurrentiepositie van de onderneming. Zonder mijn input kunnen ze dit niet. Ik word op moment x gevraagd om informatie te leveren, dat kost mij dan tijd. De resultaten worden met mij besproken en ik kan later nog aanpassingen doen.”*

De medewerkers hebben dan meer het gevoel dat ze de juistheid van de kostprijzen kunnen vertrouwen, ook omdat ze er zelf aan meegewerkt hebben. De discussie kan dan gaan over welke conclusies er aan de kostprijzen verbonden kunnen worden: moeten de verkoopprijzen aangepast worden, moet er ingegrepen worden in de kostenstructuur?

De basisinformatie is niet up to date

Met basisinformatie voor een kostprijsmodel wordt bedoeld: het budget, FTE aantallen, apparatenlijsten, materiaalprijzen, verkoopvolumes. Uit onze ervaring met kostprijsbepaling bij klanten is dat deze basisinformatie vaak niet helemaal juist is of niet geschikt is. Hieronder volgen hiervan enkele voorbeelden:

Budget:

- Afdelingsbudgetten kloppen niet met de werkelijkheid omdat er tussen afdelingen met mensen geschoven wordt, in het budget is dit niet zichtbaar, in de realisatie wel.

FTE:

- Vaak kloppen de personeelslasten uit het budget per afdeling niet met de FTE's van die afdeling. Oorzaak is bijvoorbeeld dat personeelsleden overgeplaatst worden maar dat de FTE administratie per afdeling niet bij is.

Apparatenlijsten:

- Informatie over technische levensduur of productiecapaciteit is vaak niet bekend;
- Apparatuur is bedrijfseconomisch afgeschreven, wordt echter nog wel gebruikt;

- Het is niet bekend wat de totale apparatuurkosten zijn: afschrijvingen, onderhoud en reparatie;

Materiaalprijzen:

- Om materiaalprijzen toe te rekenen aan een kostprijs worden vaak vaste verreken prijzen (vvp) gebruikt. Maar uit inkoopgegevens blijkt dat deze vvp al geruime tijd achterhaald is, doordat de werkelijke inkoopprijs veel lager of hoger is.

Verkoopvolumes:

- De volumes zijn niet (voor alle producten) bekend. Zonder volumes natuurlijk geen kostprijzen.

Het is duidelijk dat het gebruik van onjuiste informatie kan leiden tot een **foutieve kostprijs**. Een manier om dergelijke problemen af te vangen is om te bespreken welke informatie in het model gebruikt wordt met de afdelingsmanagers. Betrekken van de afdelingen staat dus ook hier voor het voorkomen van fouten.

Klanten betalen voor een slechte bezetting van de apparatuur

Apparatuur heeft een bepaalde productiecapaciteit. In de meeste gevallen wordt meer capaciteit ingekocht dan nodig op dit moment. Er is dan overcapaciteit. De kosten van een apparaat zijn de afschrijvingskosten in een jaar. Vaak bestaat de neiging om deze afschrijvingskosten volledig toe te rekenen aan de huidige productie. Ook de kosten van de overcapaciteit van het apparaat worden dan uitgesmeerd over de bestaande productie. Dus in het extreme geval dat een apparaat voor 10% gebruikt wordt en dus 90% overcapaciteit heeft, worden toch de volledige afschrijvingskosten over de 10% productie verdeeld. Dit leidt tot veel te hoge en sterk wisselende kostprijzen. Het is beter om de kosten van de overcapaciteit apart zichtbaar te maken en niet in de kostprijs te 'proppen'.

Als dan in de praktijk blijkt dat het apparaat stelselmatig onderbezet is dan kan een discussie gevoerd worden of er niet teveel capaciteit ingekocht is. Dit zolang het maar niet leidt tot een verhoogde kostprijs en het jezelf uit de markt prijzen met een te hoge verkoopprijs.

Uiteraard geldt het hiervoor gestelde niet als een te hoge capaciteit **bewust** is ingekocht, bijvoorbeeld omdat een klant ten alle tijden de garantie wil hebben dat er voldoende producten geleverd kunnen worden. In dat geval zal de doorberekening van deze overcapaciteit in de verkoopprijzen voor die klant moeten plaatsvinden.

De tijdsnormen worden veel te laag ingeschat

In een activity based kostprijsmodel wordt bekeken welke activiteiten nodig zijn voor de productie. Per activiteit wordt ingeschat of gemeten hoeveel tijd hiervoor nodig is. Vervolgens wordt doorgerekend hoeveel tijd er nodig is om alle producten te produceren. Dat is dan de netto benodigde tijd. In veel gevallen blijkt na de doorrekening dat er veel minder FTE's nodig zijn voor de productie dan dat er op dat moment aanwezig zijn. Soms wordt maar één derde van de totale netto beschikbare uren 'verklaard' door de productie. In de praktijk zijn vaak de volgende oorzaken aan te wijzen:

- Niet alle activiteiten die men doet komen in het model, zoals bijvoorbeeld: een extra kwaliteitscontrole, een telefoontje plegen met de klant, schoonmaken van de machine, heen en weer lopen etc.;

- Niet de **gemiddelde** tijd onder **normale** omstandigheden wordt opgegeven maar de **ideale** tijd onder **ideale** omstandigheden;
- De netto beschikbare uren zijn niet juist berekend. Dit kan diverse oorzaken hebben: mensen zijn vaker ziek, overleggen uren langer, er zijn meer trainingsdagen dan gedacht, er zijn meer vrije dagen dan berekend etc. Bij veel organisaties is van de totale tijd per FTE na aftrek van vakanties, ATV, feestdagen en ziekte nog maar 1650 uur over. Daar gaat dan nog training of werkoverleg vanaf en het gaat snel richting de 1500 netto beschikbare uren.

Hoe kun je dit voorkomen?

Eigenlijk is het niet zo heel erg als blijkt dat er maar 50% van de totale tijd 'verklaard' worden in het model. Het is alleen wel **belangrijk dat de discussie gevoerd** wordt waar de andere 50% gebleven is. In de meeste gevallen worden de verschillen verklaard door de bovenstaande oorzaken. In onze praktijk hebben we bijvoorbeeld gezien dat de ingeschatte tijdsnormen ruim **twee maal te laag** waren in de vergelijking met de werkelijk tijdsbesteding. Dit had te maken met het feit dat bepaalde taken twee keer gecontroleerd werden en dat de medewerkers **meer** activiteiten voor de klant verrichten omdat zij vonden dat dit de service ten goede kwam. Uiteraard komt het ook voor dat medewerkers te maken hebben met leegloop in bepaalde perioden of dat ze moeten wachten op anderen in het proces, deze tijd wordt vaak niet van de netto beschikbare tijd afgetrokken.