

Hoofdstuk 12 Management verslaggeving en kosten-volume-winstrelaties

In management verslaggeving wordt economische en financiële informatie gebruikt voor het plannen en beheersen van veel activiteiten van de entiteit en voor het ondersteunen van het managementproces.

Kosten-volume-winst (CVP) analyse houdt in: het gebruiken van kosten gedragspatronen voor het interpreteren en voorspellen van veranderingen in opbrengsten, kosten of volume van een activiteit.

12.1 Management verslaggeving in tegenstelling tot financiële boekhouding

Management is het proces van plannen, organiseren en beheersen van de activiteiten van een organisatie voor het behalen van haar doelen.

Management verslaggeving ondersteunt het managementproces.

Management verslaggeving verschilt op diverse manieren van financiële verslaggeving.

- Management verslaggeving heeft een interne oriëntatie en een toekomstig perspectief. Het focust zich vaak op individuele eenheden binnen het bedrijf in plaats van op de organisatie als geheel.

Plannen is de sleutel van het managementproces, dat hieronder in een model is weergegeven:

Besluitvorming

*Strategische,
operationele
en financiële
Planning*

Besluitvorming

*Prestatieanalyse:
plannen versus
werkelijke resultaten
(Beheersen)*

Planning & Control cyclus *Uitvoering
operationele
activiteiten
(Managen)*

Besluitvorming

Dit model suggereert dat controle door feedback wordt bereikt. De werkelijke resultaten worden vergeleken met de geplande resultaten. Als er een verschil bestaat tussen de twee, dan worden of de acties of het plan of allebei gewijzigd.

Redelijkerwijs zijn nauwkeurige data acceptabel voor interne analyse, en prestatierapporten zijn geneigd vaak gebruikt te worden voor managementbeheersing en besluitvorming.

12.2 Kostenclassificaties

Kosten worden verschillend geclassificeerd voor verschillende doeleinden.

Kostenterminologie is belangrijk om te begrijpen wanneer kostendata juist gebruikt worden.

Relatie tussen totale kosten en volume van een activiteit

De relatie tussen de totale kosten en volume van een activiteit beschrijft het kostengedragpatroon. De gedragspatronen van kosten leggen een relatie tussen de verandering in totale kosten, gegeven een verandering in activiteit.

Variabele kosten zijn kosten die in totaliteit veranderen als het volume van een activiteit verandert.

Kosten die niet in totaliteit veranderen als het volume van een activiteit verandert, noemen we **vaste kosten**. Deze kosten blijven constant bij een verandering.

Voorbeelden **van variabele kosten** zijn:

- Arbeidskosten
- Transportkosten
- Verkoopcommissies
- Garantiekosten

Voorbeelden van **vaste kosten** zijn:

- Management salarissen
- Fabriekshuur
- Reclame
- Eigendomsbelastingen

Variabele kosten veranderen in totaliteit als de activiteit verandert maar blijven constant op eenheidsbasis.

Vaste kosten veranderen niet in totaliteit als de activiteit verandert, maar zullen variëren als ze op basis van activiteit per eenheid worden uitgedrukt.

Dit kunnen we als volgt in een tabel weergeven:

| | <i>Als de activiteit verandert</i> | |
|--------------------------|------------------------------------|----------------------------|
| | <i>Totaal</i> | <i>Per eenheid</i> |
| Vaste kosten: | <i>Blijven constant</i> | <i>Veranderd omgekeerd</i> |
| Variabele kosten: | <i>Veranderen direct</i> | <i>Blijft constant</i> |

De meest fundamentele veronderstelling heeft te maken met de reeks van activiteiten waarover het geïdentificeerde of veronderstelde kostengedrag patroon bestaat. Dit is de **relevante-reeks** veronderstelling en is het meest toepasbaar op vaste kosten. Verschillende vaste uitgaven zullen verschillende relevante reeksen hebben waarover zij een kostengedrag patroon hebben.

Een ander belangrijke vereenvoudigde veronderstelling is dat het kostengedrag patroon lineair is en niet een curve. Deze veronderstelling geldt primair voor variabele kosten. Het is duidelijk dat niet alle kosten geclassificeerd kunnen worden als variabel of vast. Sommige kosten zijn gedeeltelijk vast en gedeeltelijk variabel. Soms worden kosten met dit gemengde gedragspatroon ook wel **semivariabele kosten** genoemd.

Kosten kunnen uitgedrukt worden in een formule:

- $Totale\ kosten = Vaste\ kosten + Variabele\ kosten$
 $= Vaste\ kosten + (variabel\ tarief\ per\ eenheid\ activiteit \times eenheden\ van\ activiteit)$

Deze kosten formule geeft het totale bedrag aan kosten weer, voor een gegeven niveau van een activiteit, door het combineren van vaste en variabele elementen van de totale kosten.

Het is onjuist en misschien misleidend om de vaste kosten op basis van een eenheid uit te drukken, omdat vaste kosten per definitie constant zijn over een reeks van de activiteit.

12.3 Toepassingen van kosten-volume-winst analyse

Kostengedrag patroon: de sleutel

Kosten-volume-winst (CVP) analyse is een waardevol en geschikt instrument dat in veel situaties gebruikt kan worden, maar de gemaakte kostengedrag veronderstellingen zijn cruciaal voor de geldigheid en toepasbaarheid van haar resultaten en moeten in gedachten worden gehouden bij het evalueren van deze resultaten.

De CVP analyse gebruikt de kennis over kostengedrag patronen voor het interpreteren en voorspellen van veranderingen in operationele inkomensresultaten uit veranderingen in opbrengst, en/of volume van de activiteit.

Een schatting van een specifiek kostengedrag patroon wordt bepaald door het analyseren van de kosten en activiteit over de tijd.

Wanneer bepaalde kosten gedeeltelijk vast en gedeeltelijk variabel zijn, kan de hoog-laag methode gebruikt worden voor het ontwikkelen van een kostenformule, die zowel rekening houdt met de variabele kosten als met de vaste kosten.

Een aangepaste Winst & Verlies rekening

Het Winst & Verlies formaat dat gebruikt wordt in de CVP analyse wordt de **contributiemarge** genoemd. Het **contributiemarge formaat** classificeert kosten conform hun eigen kostengedrag patroon, variabel of vast.

Het verschil met het traditionele formaat is de classificatie van de uitgaven: in het traditionele formaat zijn ze functioneel en in het contributiemarge formaat worden uitgaven conform hun kostengedrag patroon geclassificeerd.

Contributiemarge is het verschil tussen de opbrengsten en de variabele uitgaven. Tenzij er veranderingen zijn in de compositie van variabele uitgaven, zal de contributiemarge in proportie ten opzichte van de verandering in de opbrengsten veranderen.

De contributiemarge ratio is de verhouding van de contributiemarge ten opzichte van de opbrengsten. Deze ratio kan gebruikt worden voor het direct berekenen van de verandering in de contributiemarge door een verandering in de opbrengsten.

Een uitgebreid contributiemarge model

Het uitgebreide contributiefomaraat model verschaft een raamwerk voor het analyseren van de effecten van de opbrengsten, en volumeveranderingen op het operationele inkomen. Een sleutel voor het gebruik van dit model is dat vaste kosten in totaliteit erkend worden.

Het **uitgebreide model** ziet er als volgt uit:

| | Per eenheid | X | Volume | = | Total | % |
|----------------------|--------------------|---|---------------|---|--------------|---|
| Opbrengsten | \$..... | | | | | |
| Variabele uitgaven | | | | | | |
| | ----- | | | | | |
| Contributiemarge | | X | | = | \$..... | |
| ...% | | | | | | |
| Vaste uitgaven | | | | | | |
| | | | | | ----- | |
| Operationeel inkomen | | | | | | |

De contributiemarge ratio kan soms gebruikt worden om het effect van een volumeverandering op het operationeel inkomen sneller en makkelijker te bepalen dan bij het gebruik van de eenheidopbrengst en variabele uitgaven en volume.

Meerdere producten of diensten en verkoopmix overwegingen

Wanneer het contributiemarge model wordt toegepast bij het gebruik van data voor meer dan een product of dienst, dan moet men de verkoopmix in overweging nemen. De verkoopmix beschrijft de relatieve proportie van totale verkopen voor rekening van specifieke producten.

Wanneer verschillende producten of productlijnen significant andere contributiemarge ratio's hebben, zullen veranderingen in de verkoopmix ervoor zorgen dat de procentuele verandering in de totale contributiemarge verschilt van de procentuele verandering in opbrengsten.

Break even point analyse

Het **break even point** wordt meestal uitgedrukt als het bedrag van de opbrengsten dat gerealiseerd moet worden voor het bedrijf om noch winst noch verlies te hebben, dat wil zeggen dat het operationeel inkomen gelijk is aan nul.

Het break even point is nuttig voor managers omdat het een minimum opbrengsttarget uitdrukt. Bij het contributiemarge model wordt het break even point bereikt wanneer de totale contributiemarge gelijk is aan de vaste uitgaven.

- **Volume in eenheden bij break even:** Vaste uitgaven / contributiemarge per eenheid
- **Totale opbrengsten bij break even:** Vaste uitgaven / contributiemarge ratio
- or
- **Volume in eenheden bij break even:** Totaal vereiste opbrengsten / Opbrengst per eenheid

Break even analyse kan ook grafisch geïllustreerd worden voor het verschaffen van een visuele representatie van winst- en verliesgebieden en voor het demonstreren van de impact van de contributiemarge per eenheid op het operationele inkomen (of verlies).

De **veiligheidsmarge** is een maatstaf voor risico die de huidige verkoopprestaties van een bedrijf beschrijft ten opzichte van haar break even verkopen. Deze maatstaf informeert de manager over het bedrag van de verkooptaling waar een bedrijf tegen

bestand is voordat een verlies zou zijn ontstaan.

De veiligheidsmarge wordt berekend als:

- *Veiligheidsmarge* = Totale verkopen – Break even verkopen

De veiligheidsmarge ratio wordt als volgt berekend:

- *Veiligheidsmarge ratio* = Marge van veiligheid / Totale verkopen

Operationele hefboomwerking

Operationele hefboom beschrijft de procentuele verandering in het operationeel inkomen voor een gegeven procentuele verandering in opbrengsten. Hoe hoger de vaste uitgaven van een bedrijf ten opzichte van haar variabele uitgaven, des te groter de operationele hefboom en des te groter het risico dat een verandering in het niveau van de activiteit een relatief grotere verandering in operationeel inkomen zal veroorzaken, dan met een lagere hefboom.

Operationele hefboom kan invloed hebben op de beslissingen van het management om dan geen variabele of vaste kosten te maken.