

Hoofdstuk 14 Kostenplanning

Planning is een essentieel deel van het managementproces en het representeert de initiële activiteit in de planning en beheercyclus.

Een **budget** kwantificeert financiële plannen; **budgettering** is het proces van financiële planning. Het omvat het gebruik van financiële boekhoudconcepten omdat uiteindelijk de resultaten van de activiteiten van de organisatie gerapporteerd zullen worden in termen van inkomen, cash flows en financiële positie, ofwel de financiële overzichten.

Budgetten zijn nuttig, want de voorbereiding van een budget forceert het management om te plannen. Het budget verschaft een norm waarmee de werkelijke resultaten vergeleken moeten worden.

14.1 Kostenclassificatie

Relatie tussen totale kosten en volume van de activiteit

Voor planningsdoeleinden is het noodzakelijk om te begrijpen hoe kosten verwacht worden te veranderen als het niveau van de geplande activiteit verandert.

Variabele kosten stijgen of dalen in totaliteit met het volume van de activiteit, maar blijven constant wanneer ze op eenheidsbasis worden uitgedrukt.

Vaste kosten zullen niet veranderen als het volume van de activiteit verandert.

Kostenclassificatie conform een tijdsbestek perspectief

Vaste kosten die geclassificeerd worden conform een tijdsbestek perspectief worden **gepleegde kosten** en **discretionaire kosten** genoemd.

Gepleegde kosten zijn kosten die zullen optreden voor het uitvoeren van een lange reeks beleidsbeslissingen waaraan het bedrijf verbonden is.

Discretionaire kosten zijn kosten die op korte termijn aangepast kunnen worden naar het oordeel van het management.

14.2 Budgettering

Het budgetteringsproces in het algemeen

Een budget is een financieel plan. Veel organisaties hebben een beleid dat budgetten vereist, omdat budgetten aanzetten tot planning.

Het budgetteringsproces wordt in grote mate beïnvloed door gedragsoverwegingen. Hoe het budget door het management gebruikt wordt, zal de geldigheid van het budget als een planning en beheer instrument beïnvloeden.

Budgetten kunnen voorbereid worden voor een enkele periode of voor meerdere periodes.

Verschillende activiteiten kunnen verschillende budget tijdsbestekken hebben. In de meeste gevallen resulteert een interactieve, participerende benadering voor budgetvoorbereiding samen met een houding dat het budget een operationeel plan is in de meest nuttigste budgetdocumenten.

Nul-gebaseerde budgettering houdt in het identificeren en de voorkeur geven aan de activiteiten uitgedragen door een afdeling, waarbij de kosten geassocieerd met elke activiteit worden bepaald en vervolgens worden alleen die activiteiten voor de toekomst

geautoriseerd, die zekere prioriteitsbeperkingen bevredigen.

Het budget tijdsbestek

Een **enkel periode** budget voor een fiscaal jaar zou voorbereid kunnen worden in de maanden voorafgaand aan het begin van het jaar, en gebruikt worden voor het hele jaar. Het nadeel van deze benadering is dat sommige budgetschattingen meer dan een jaar van te voren gemaakt moeten worden.

Een **multi-periode budget** houdt in het plannen voor segmenten van een jaar op een repetitieve basis.

Het voordeel van een dergelijke continu budget is dat het eindbudget voor elk kwartaal veel nauwkeuriger dient te zijn omdat het veel recenter is voorbereid. Het opvallende nadeel van dit proces is de tijd, inspanning en de kosten die vereist zijn.

Het budgetteringsproces

De eerste stap in het budgetteringsproces is het ontwikkelen en communiceren van een set van brede veronderstellingen over de economie, de industrie en de strategie van de organisatie voor de budgetperiode.

Het **operationeel budget**, soms ook hoofdbudget genoemd, is het operationeel plan uitgedrukt in financiële termen en is opgemaakt uit een aantal gedetailleerde budgetten zoals:

Het verkoop/opbrengst budget (of voorspelling)

Het aankoop/productie budget

Het kosten van verkochte goederen budget

Het operationeel uitgave budget

Het Winst & Verlies rekening budget

Het kasbudget

Het balansbudget

De **verkoopvoorspelling** (of opbrengstbudget) is het beginpunt voor alle andere budgetten, die een deel worden van het operationeel budget.

Er is een hiërarchie van budgetten en de resultaten van een budget zullen input verschaffen voor de voorbereiding van een ander budget.

Het **aankoop/productie budget** wordt voorbereid als de verkoopschatting is vastgesteld en een voorraadbeleid is geformuleerd.

Wanneer de verkoopschatting is gemaakt, kunnen de andere budgetten voorbereid worden omdat de items die gebudgetteerd worden een functie zijn van de verkopen.

Nadat opbrengsten en uitgaven zijn geschat, kan een Winst & Verlies rekening afgemaakt worden.

Daarna kan het **kasbudget** voorbereid worden, gegeven de gebudgetteerde operationele resultaten en plannen voor het investeren en financieren van activiteiten.

Als laatste kan met al deze verwachtingen rekening houdend, een balans zoals aan het einde van de periode voorbereid worden.

Eindvoorraad wordt uitgedrukt als een functie van de verwachte verkopen of gebruik van de volgende periode.

De eindvoorraad van een periode is de beginvoorraad van de volgende periode (zie figuur hieronder).

<i>Beginvoorraad</i>		<i>Eindvoorraad</i>
+	<i>Goederen beschikbaar voor verkoop</i>	+
<i>Aankopen (of productie)</i>		<i>Kosten (of kwantiteit van verkochte goederen)</i>

Het aankoop/productie budget

Stel dat het volgende model gebruikt werd voor het bepalen van de kosten van verkochte goederen onder een periodiek voorraadsysteem:

• Beginvoorraad	\$.....
• + Aankopen

• Goederen beschikbaar voor verkoop	\$.....
• -/- Eindvoorraad

• Kosten van verkochte goederen	\$.....

Door het \$-teken te vervangen door fysieke hoeveelheden kan hetzelfde model gebruikt worden voor het bepalen van de hoeveelheid goederen die aangeschaft moeten worden of geproduceerd moeten worden.

Het model kan als volgt herschreven worden:

- *Aankopen of productie* = Verkochte hoeveelheden – Beginvoorraad + Eindvoorraad

Het kosten van verkochte goederen budget

Het kosten van verkochte goederen budget vat de veranderingen in de Goederenvoorraad rekening samen voor het handelsbedrijf, en de veranderingen in de Gereed product Voorraad rekening voor het handelsbedrijf als geïndiceerd door de resultaten van het verkoopbudget, het aankoop/productie budget en de vereiste eindvoorraad niveaus vastgesteld door het management.

Het operationeel uitgavenbudget

Operationele managers hebben een natuurlijke neiging om speling in te bouwen in hun budgetschattingen. Wanneer budgetmanagers de afdelingsbudgetten combineren in een overall organisatiebudget, kan de cumulatieve speling ervoor zorgen dat het overall budget zijn significantie verliest.

Budget managers moeten zich bewust zijn van de spelingkwestie en daarmee op een manier omgaan die leidt tot het bereiken van de organisatiedoelen.

Het operationeel uitgavenbudget is een functie van de verkoopschatting, kostengedrag patroon en geplande veranderingen uit het verleden met betrekking tot niveaus van advertenties, administratie en andere activiteiten.

De gebudgetteerde Winst & Verlies rekening

De verkoopvoorspelling, kosten van verkocht goederenbudget en operationele uitgaven budgetdata worden door management accountants gebruikt voor het voorbereiden van een gebudgetteerde Winst & Verlies rekening.

Een **gebudgetteerde Winst & Verlies rekening** laat de geplande operationele resultaten van de entiteit als geheel zien. Als het topmanagement niet tevreden is over het gebudgetteerde netto inkomen, kunnen veranderingen in operaties gepland worden en/of verschillende elementen van het operationeel budget kunnen geretourneerd worden aan de operationele managers voor verbeteringen.

Het kasbudget

Als het Winst & Verliesbudget is vastgesteld, kan een kasbudget voorbereid worden. Cash flows uit operationele activiteiten worden geschat door het aanpassen van het netto inkomen voor niet contante items inbegrepen in de Winst & Verlies rekening, als ook de verwachtingen over geldontvangsten en uitbetalingen gerelateerd aan opbrengsten en uitgaven.

De cash flows uit investeringen en financieringsactiviteiten worden geschat, en de geschatte geldbalans aan het einde van de fiscale periode wordt bepaald.

Geld in overschot van een minimum operationeel balans is beschikbaar voor investeringen.

Een tekort in geld betekent dat plannen gemaakt dienen te worden voor het liquideren van tijdelijke investeringen of het lenen van geld, of dat geld betalingsveronderstellingen herzien moeten worden.

De gebudgetteerde balans

De **gebudgetteerde balans** gebruikt data uit alle andere budgetten. Het management gebruikt dit budget voor het evalueren van de geprojecteerde financiële positie van de entiteit.

Als het resultaat niet bevredigend is, zullen de juiste operationele investerings- en financieringsplannen herzien worden.

De uitdaging voor een nauwkeurige budgettering is het hebben van een nauwkeurige schatting van activiteit en veronderstellingen en beleid, dat aangeeft wat waarschijnlijk in de toekomst zal gebeuren.

Computer spreadsheet modellen kunnen de budgetcalculatie een relatief gemakkelijk proces maken, dat vele keren herhaald kan worden voor het bepalen van de invloed van veranderingen in schattingen en veronderstellingen.

Indien gewenst kan een gebudgetteerd overzicht van cash flows voorbereid worden uit de gebudgetteerde Winst & Verlies rekening en balansdata.

14.3 Standaardkosten

Gebruik van standaardkosten

Standaardkosten zijn eenheidbudgetten voor een component van een product of dienst, die gebruikt worden in de planning en beheer cyclusfasen van het managementproces en in financiële boekhouding voor het waarderen van de voorraad van een productiebedrijf.

Standaarden kunnen ook de berekening van productkosten voor voorraad waarderingsdoeleinden ondersteunen.

Aangezien de standaard een eenheidbudget weergeeft, worden standaarden uitgebreid in het budget voorbereidingsproces gebruikt. Standaarden verschaffen ook een norm voor het evalueren van prestaties.

Standaarden worden gebruikelijk uitgedrukt in monetaire termen (\$/eenheid) maar kunnen ook nuttig zijn wanneer ze in fysieke hoeveelheden worden uitgedrukt.

Ontwikkelen van standaarden

Omdat standaarden eenheidbudgetten zijn, zijn alle overwegingen van managementfilosofie en individueel gedrag dat geïdentificeerd is in de discussie van het budgetteringsproces, ook toepasbaar op standaarden.

De **drie benaderingen voor het ontwikkelen van standaarden** zijn:

- *Ideale standaarden*
- *Haalbare norm standaarden*
- *Normen op basis van ervaring uit het verleden standaarden*

Een **ideale standaard** veronderstelt dat operationele condities ideaal zullen zijn en dat materiaal- en arbeidinputs verschaft zullen worden tegen maximum niveaus van efficiëntie in alle tijden.

Een **haalbare norm standaard** erkent dat er sprake zal zijn van enige operationele inefficiëntie ten opzichte van ideale condities.

Een **norm op basis van ervaring uit het verleden standaard** heeft het nadeel van het meenemen van alle inefficiënties die na verloop van tijd in de operatie zijn geslopen. Een dergelijke standaard reflecteert huidige prestaties maar zal waarschijnlijk meer incentive verschaffen voor verbeteringen.

Ideale standaarden en normen op basis van ervaring uit het verleden standaarden zijn minder nuttig, omdat zij waarschijnlijk niet als positieve motivatiefactoren zullen dienen.

Kostprijs berekeningsproducten met standaard kosten

De standaardkosten van een product is de som van de standaardkosten voor ruw materiaal, directe arbeid en productie overhead dat gebruikt is bij het maken van het product.

Een vaste productie overhead standaard is een vaste uitgave en daarom moet het voorzichtig gebruikt worden want vaste uitgaven gedragen zich niet op basis van per eenheid. Het wordt alleen gebruikt voor het alloceren van vaste overhead aan individuele producten voor productkosten doeleinden.

Ander gebruik van standaarden

Standaarden zijn bruikbaar voor de gehele reeks van planning en beheer activiteiten. Ze zijn niet beperkt tot het gebruik in product kostprijsberekening.

14.4 Budgettering voor andere analytische doeleinden

Veel dienstverleningsorganisaties en productiebedrijven hebben standaarden ontwikkeld voor periodieke kosten.

Standaarden kunnen ook ontwikkeld worden voor kwalitatieve doelen, die niet in financiële termen uitgedrukt zouden kunnen worden.