

Kalkulationsprincipper på Svendborg Konservesfabrik.

Af K. JUUL ANDERSEN¹⁾

Svendborg Konservesfabrik fremstiller grønt- og frugtkonserves, marmelade og frugtsafter, danske vine samt dermed beslægtede produkter.

Fabrikationen sker i serieproduktioner, idet råvarerne dels forarbejdes direkte til det færdige produkt og dels oparbejdes til halvfabrikata, som færdigproduceres i takt med salget.

Som et betydningsfuldt hjælpemiddel i den daglige drift indgår kalkulationen og dens forgreningsled, og dens placering strækker sig over indkøbs- og produktionsafdelinger, teknisk ledelse, laboratorier samt regnskabs- og salgsafdeling.

I princippet er kalkulationsarbejdet delt op i følgende 2 hovedområder:

- I. Det vurderende forarbejde
- II. Det kontrollerende efterarbejde.

I. *Det vurderende forarbejde.*

Forud for højsæsonen, d. v. s. i februar-april måneder foretages en budgetlægning og herunder udarbejdes forkalkulationer på den planlagte produktion.

Forkalkulationerne er opbygget således:

- 1) forbrug af råvarer og hjælpestoffer
- 2) - - vareemballage
- 3) - - arbejds løn
- 4) - - variable omkostninger
- 5) - - produktionsafgifter
- 6) *Spidskalkulation I*

¹⁾ H. D., driftsbogholder.

- 7) forbrug af springvis variable omkostninger
- 8) *Spidskalkulation II*
- 9) forbrug af faste omkostninger
- 10) *Kalkulationspris*

ad 1) Det kvantitative forbrug af råvarer og hjælpestoffer beregnes af laboratoriet og/eller driftsleder efter foretagne forsøg eller på basis af tidligere års gennemsnits- eller erfaringstal. Resultaterne udskrives på recepter, hvoraf et eksemplar tilgår produktionsmestrene og et andet til regnskabsafdelingen for kalkulationsbrug.

ad 2) Emballageforbruget beregnes af driftslederen på basis af tidligere års erfaringstal, idet det vurderede forbrug registreres på et dispositionskort, som ligeledes tilgår regnskabsafdelingen.

Normpristsættelsen på emballage og hjælpestoffer foretages af indkøbsdisponenten, som fører priserne ind i regnskabsafdelingens beholdnings- og prisreguleringsbøger.

For råvarenes vedkommende indgår den faktiske kostpris som normpris, idet regnskabsafdelingen for hver enkelt kalkulation udarbejder en tabel i kurveform, hvoraf man umiddelbart kan aflæse kalkulationsprisen ved varierende råvarepriser.

Denne elasticitet ved kalkulationsopbygningen har vist sig at være af stor praktisk betydning ved vurdering af svingende råvarepriser og disses vægt i det færdige produkt.

ad 3) Grundlaget for normarbejdstidsfastsættelsen udarbejdes af en tidsstudie- og metodeforbedringsingeniør, idet materialet er vejledende for driftslederens endelige normtidsfastsættelse.

Driftslederens resultater registreres på et dispositionskort, som overgår til regnskabsafdelingen for kalkulationsbrug, og endvidere forsynes lønningskontoret med en kopi til brug ved beregning af daglige ydelsesresultater.

Timesatserne beregnes af regnskabsafdelingen på basis af erfaringstal – under hensyn til bonus og akkordtillæg – samt pristallets almindelige udvikling.

ad 4) Variable omkostninger omfatter:

- a) indirekte produktionsløn
- b) forbrug af damp.
- c) – – vand
- d) – – el
- e) sociale ydelser
- f) fragt på færdigvarer.

Den indirekte produktionsløn omfatter rengøring, arbejde på indkøbs- og færdigvarelagre, ekspedition, vedligeholdelse af forsendelsesemballage samt intern transport. Under sociale ydelser er medregnet arbejdstøj, omkostninger ved drift af marketenderi, sygepenge etc., derimod er ferieløn indkalkuleret i den direkte produktionslønsats.

Med indsats af relativ stor arbejdskraft søgte vi i nogle år at foretage en eksakt teknisk fordeling af det variable omkostningsområde, men kom til den erkendelse, at det i praksis var umuligt at beregne et blot nogenlunde nøjagtigt forbrug af disse omkostningsarter på den enkelte vareart.

Under hensyn hertil samt gruppens beskedne andel af totalomkostningerne er vi gået over til at fordele beløbene efter kvantitet og senere et procentuelt tillæg for hver enkelt omkostningsart.

Den sidste løsning er arbejdsmæssig enkel samtidig med at totalkontrollen er effektiv. Vi er klar over, at der på varegrupperne imellem kan forekomme uretfærdigheder, men mener, at denne er så lille, at den i almindelighed ingen betydning har.

Regnskabsafdelingen budgetterer på basis af tidligere års erfaringstal tilpasset aktuelt prisniveau.

ad 7) Springvis variable omkostninger omfatter:

- a) vedligeholdelse af maskiner og inventar
- b) reklameomkostninger
- c) renter på varelagre.

På grundlag af en aktuel vurdering samt tidligere års erfaringstal udarbejder driftslederen en oversigt over de vurderede omkostninger ved vedligeholdelse af maskiner og inventar for det kommende år.

Reklamebudgettet udarbejdes af salgschefen, og renteberegningen på varebeholdninger foretages af regnskabsafdelingen.

ad 8) „Faste omkostninger“ budgetteres af regnskabsafdelingen i samarbejde med de instanser, som berøres af omkostningsarten eller omkostningsstedet.

Såvel springvis variable som faste omkostninger opdeler regnskabsafdelingen i følgende 2 hovedgrupper:

- I direkte fordeleligt på vareart
- II ufordelelig.

Den ufordelelige omkostningsgruppe, som omfatter den store masse, føres over på varegrupperne efter en simpel fordeling på det budgetterede salgskvantum.

ad 6 – 8, 10) Gennem opdeling af omkostningerne efter variabilitet opnår vi at kunne beregne følgende 3 kalkulationspriser:

- 1) Spidskalk I (exclusive springvis variable og faste omkostninger)
- 2) spidskalk II (exclusive faste omkostninger)
- 3) kalkulationspris.

Ved prisfastsættelsen lægges afgørende vægt på resultaterne 1 og 2. Derimod anser vi den fulde kalkulationspris for værende af ringe værdi, afhængig som den er af tilfældig fast omkostningspåligning, og sammenholdes den med konkurrenternes markedspriser, må ydermere tages hensyn til forskelligheder i afskrivningssatser, faktiske anlæg og anlægsvurderinger m. m.

Under hensyn hertil overvejer vi at ophøre med fast omkostningsfordeling, og vi har forlængst undladt en sådan i efterkalkulationen, idet vi mener gennem vore inddækningsberegninger at besidde et langt bedre apparat.

II. *Det kontrollerende efterarbejde.*

Det kontrollerende efterarbejde sker dels i takt med produktionen og dels måneds- og kvartalsvis.

Hele området, som samler sig i efterkalkulationerne, månedlige driftsoversigter og kvartalsregnskaber, kan opdeles således:

- 1) salgskontrol
- 2) materialeforbrugskontrol
- 3) ydelseskontrol
- 4) variabel omkostningskontrol
- 5) beregning af dækningsgrad, nulpunkt og risikomargin
- 6) omkostningskontrol.

ad 1) Salgskontrollen omfatter en simpel månedlig mængde- og krone-kontrol, hvor de faktiske afsætningscifre sammenholdes med budgettet. Endvidere foretages en månedlig kvantumssammenligning med foregående år og opdelt på geografisk område.

ad 2) Materialekontrollen tilsigter en registrering af faktisk materialeforbrug for anvendelse ved udregning af efterkalkulationer samt en oversigt over afdelingernes udnyttelsesgrad på råvarer, hjælpestoffer og emballage.

Kontrollen udøves på følgende steder under materialernes gennemløb:

- a) kvantumskontrol på indkøb
- b) beholdningskontrol på indkøbslagre
- c) forbrugs- og udbyttekontrol ved produktionen
- d) beholdningskontrol på færdigvare- og halvfabrikatalagre.

Beholdningskontrollen iflg. punkt b og d udøves gennem kartoteksregistreringer af tilgang og udgang.

Forbrugs- og udbyttekontrollen foretages på ethvert tidspunkt under produktionen, hvor der foreligger en klar afgrænsning af et kvantum råvarer modsvarende den færdige produktion, og det vil for ca. 80 % af produktionen svare til en daglig resultatberegning.

I de 20 % tilfælde spiller råvarepriserne en så beskeden rolle, at det næppe kan betale sig at foretage en daglig tilbagevejning af til produktionen udleveret, men ikke anvendte råvarer.

Regnskabsafdelingen beregner materialeresultaterne på den måde, at afvigelserne norm og faktisk imellem gøres op i kvantum og beløb. Det udregnede talmateriale stilles dagligt til mestrenes og driftslederens disposition, herudover udarbejdes et månedligt sammendrag, hvori til-lige stærkt afvigende dagsresultater opføres, og denne rapport udle- veres også til direktøren.

ad 3) Ydelseskontrollen tilsigter en registrering af faktisk lønforbrug til anvendelse ved udregning af efterkalkulationer samt en oversigt over afdelingernes effektivitet.

Kontrollen har vi opdelt således:

- a) Sammenligning af norm og effektiv arbejdstid
- b) Sammenligning af norm og effektiv lønsatser
- d) Specifikation af overarbejde og årsagen hertil
- d) Specifikation af bonustillæg.

Arbejdsresultaterne udregnes dagligt af lønningskontoret, som op- stiller en oversigt, hvoraf de specificerede delresultater fremgår samt et sammendrag heraf på de enkelte mestres ansvarsområder og et totalt dagsresultat.

Materialets specificerede tilpasning retter sig efter, hvor stor en andel arbejdslønnen udgør af den samlede produktionspris, idet vi i takt her- med arbejder med ydelsesresultater (- og modsvarende normberegning- er) på følgende forskellige grundlag.

- a) ¹⁰² personeffektivitet
- b) operation

- c) totalt for emballagestørrelse
- d) totalt for vareart
- e) totalt for varegruppe
- f) totalt for omkostningssted eller afdeling.

Efter sæsonafslutningen af hver vareart udarbejdes efterkalkulationer, idet de faktiske forbrugstal for materialer, tid og løn stilles ind i forkalkulationernes skema umiddelbart overfor de budgetterede cifre.

For produktionsområder, som løber jævnt hele året rundt, udarbejdes efterkalkulationer en eller to gange om året.

Efterkalkulationerne udarbejdes kun til trin „spidskalkulation I“ altså inklusive variable omkostninger, som indgår i efterkalkulationen med forkalkulationens procentsatser.

ad 4) Variable omkostningskontrol sker kvartalsvis, hvor de kalkulerede procentsatser sammenholdes med faktisk afholdte omkostninger.

Herudover foretages en daglig kontrol med den indirekte produktionsløn. Som kontrolgrundlag er vi efter at have anvendt forskellige andre muligheder gået over til at drage sammenligning med tilsvarende periodetal for foregående år.

ad 5) Månedsviis udarbejdes inddækningsoversigt med angivelse af dækningsgrad, nulpunkt og risikomargin. Oversigten er inddelt i hovedvaregrupper og indeholder tillige delresultaterne:

- prisreguleringer
- materialeforbrug
- ydelser.

ad 6) Fast omkostningskontrol foretages efter regnskabsårets afslutning, hvor afholdte omkostninger sammenholdes med budgettet.

Herudover foretages stikprøvevis kontrol på enkelte omkostningsarter i det omfang, som større udsving eller andre forhold må kræve det.

Hele det efterkontrollerende kontrolarbejde og kalkulationer udarbejdes af regnskabsafdelingen, som stiller det udregnede materiale til ledernes disposition.

I højeste ledelsesinstans rapporteres fortrinsvis kun de væsentlige budgetafvigelser, og sådanne afvigelser drøftes på de almindelige produktionsmøder.