

BOGANMELDELSER

Arne Lund: VEJLEDNING I INDUSTRIEL KALKULATION. Udgivet af Industriraadet. København 1943. 120 S.

I Forordet omtaler Industriraadets Formand, at Industriens egne Institutioner flere Steder i Udlandet har søgt at skabe ensartede Regler for Udarbejdelsen af industrielle Kalkulationer. Her i Landet har bl. a. Akademiet for de tekniske Videnskaber taget et lignende Arbejde op og har foreløbig beskæftiget sig med at faa fastlagt en ensartet Terminologi for Omkostninger og Kalkulation, men Industriraadet har paa Grund af det store aktuelle Behov ment straks at burde udarbejde en kortfattet Vejledning i industriel Kalkulation.

Udarbejdelsen har været overdraget Sekretær, cand. polit. *Arne Lund*. Kontorchef, cand. polit. *S. E. Netterstrøm* har medvirket ved Arbejdet, og endelig er Manuskriptet blevet gennemgaaet af en — ikke navngiven — Kreds af sagkyndige Industrimænd, Ingeniører og Revisorer. Det er altsaa ikke helt let for en udenforstaaende at fordele Æren og Ansvar for det fremkomne Resultat, men en Anmelder har jo heldigvis den Udvej at benytte sig af Forkortelsen Forf., der kan være baade Ental og Flertal.

Efter nogle indledende Kapitler, der bl. a. behandler Kalkulationens Formaal samt visse terminologiske Spørgsmaal, drøftes de Principper, hvorefter de indirekte Omkostninger skal fordeles ud paa Virksomhedens forskellige Afdelinger og paa de producerede Varer. Derefter gennemgaaes en Række Spørgsmaal vedrørende Kalkulationen af Omkostningerne for Materiale, Forarbejdning, Salg og Administration, Forrentning og Afskrivning samt Risiko, hvorefter følger et Afsnit om Kontrol af Kalkulationen, et Kapitel om Kalkulationen og den offentlige Priskontrol og endelig nogle praktiske Eksempler paa Kalkulationer efter Divisions-, Ækvivalent- og Tillægsmetoderne.

Tyngdepunktet ligger i Behandlingen af de indirekte Omkostningers Fordeling samt i Drøftelsen af Kalkulationen af Materiale, Rente og Afskrivning. Fremstillingen følger i Argumentationen saavel som i Konklusionerne i det store og hele de af Sveriges Standardiseringskommission anbefalede »Enhetliga principer för självkostnadsberäkningar«, omend med visse Afvigelser. Det anbefales — i hvert Fald i Perioder med svingende Priser — at kalkulere Materialet efter Standardpriser, der ansættes saaledes, at de saa nært som muligt svarer til de paa Markedet herskende Dagspriser. Ligeledes bør Afskrivningerne ansættes paa Basis af Genanskaffelsespriserne, og der skal beregnes Rente af baade Egenkapital og Fremmedkapi-

BOGANMELDELSER

Arne Lund: VEJLEDNING I INDUSTRIEL KALKULATION. Udgivet af Industriraadet. København 1943. 120 S.

I Forordet omtaler Industriraadets Formand, at Industriens egne Institutioner flere Steder i Udlandet har søgt at skabe ensartede Regler for Udarbejdelsen af industrielle Kalkulationer. Her i Landet har bl. a. Akademiet for de tekniske Videnskaber taget et lignende Arbejde op og har foreløbig beskæftiget sig med at faa fastlagt en ensartet Terminologi for Omkostninger og Kalkulation, men Industriraadet har paa Grund af det store aktuelle Behov ment straks at burde udarbejde en kortfattet Vejledning i industriel Kalkulation.

Udarbejdelsen har været overdraget Sekretær, cand. polit. *Arne Lund*. Kontorchef, cand. polit. *S. E. Netterstrøm* har medvirket ved Arbejdet, og endelig er Manuskriptet blevet gennemgaaet af en — ikke navngiven — Kreds af sagkyndige Industrimænd, Ingeniører og Revisorer. Det er altsaa ikke helt let for en udenforstaaende at fordele Æren og Ansvar for det fremkomne Resultat, men en Anmelder har jo heldigvis den Udvej at benytte sig af Forkortelsen Forf., der kan være baade Ental og Flertal.

Efter nogle indledende Kapitler, der bl. a. behandler Kalkulationens Formaal samt visse terminologiske Spørgsmaal, drøftes de Principper, hvorefter de indirekte Omkostninger skal fordeles ud paa Virksomhedens forskellige Afdelinger og paa de producerede Varer. Derefter gennemgaaes en Række Spørgsmaal vedrørende Kalkulationen af Omkostningerne for Materiale, Forarbejdning, Salg og Administration, Forrentning og Afskrivning samt Risiko, hvorefter følger et Afsnit om Kontrol af Kalkulationen, et Kapitel om Kalkulationen og den offentlige Priskontrol og endelig nogle praktiske Eksempler paa Kalkulationer efter Divisions-, Ækvivalent- og Tillægsmetoderne.

Tyngdepunktet ligger i Behandlingen af de indirekte Omkostningers Fordeling samt i Drøftelsen af Kalkulationen af Materiale, Rente og Afskrivning. Fremstillingen følger i Argumentationen saavel som i Konklusionerne i det store og hele de af Sveriges Standardiseringskommission anbefalede »Enhetliga principer för självkostnadsberäkningar«, omend med visse Afvigelser. Det anbefales — i hvert Fald i Perioder med svingende Priser — at kalkulere Materialet efter Standardpriser, der ansættes saaledes, at de saa nært som muligt svarer til de paa Markedet herskende Dagspriser. Ligeledes bør Afskrivningerne ansættes paa Basis af Genanskaffelsespriserne, og der skal beregnes Rente af baade Egenkapital og Fremmedkapi-

tal. Tillægene for indirekte Omkostninger maa i hvert Fald deles op i et Materialetillæg, et Forarbejdningstillæg og et Salgs- og Administrationstillæg, og i større, blandede Virksomheder maa man regne med flere forskellige Forarbejdningstillæg, ved hvis Udregning Virksomheden omkostningsmæssigt maa opdeles i forskellige Afdelinger eller »Omkostningssteder«. Ved de indirekte Omkostningers Fordeling paa Produkterne maa man som Fordelingsgrundlag foretrække Arbejdstimer for Haandarbejde og Maskintimer, naar Maskinerne dominerer, selv om den direkte Løn dog ogsaa under visse Forudsætninger kan benyttes. Tillægene bør endelig fastsættes efter Forholdene i et normalt Aar, saaledes at den øjeblikkelige Kapacitetsudnyttelse ikke kommer til at øve nogen Indflydelse paa deres Størrelse.

I Bogens første Kapitel udtales det, at Kalkulationens Formaal er dels at danne Grundlag for Ledelsens interne Dispositioner, bl. a. ved at pege paa de Steder i Virksomheden, hvor der arbejdes uøkonomisk, dels at danne Udgangspunkt for Fastsættelsen af Salgspriserne. Det omtales imidlertid ikke i Enkeltheder, hvordan Kalkulationen kan tjene til disse Formaal. M. H. t. Prispolitikken siges det dog, at Bogens Fremstilling overalt er baseret paa »den i konkurrencemæssig Henseende sunde Forudsætning, at der kalkuleres med Dækning af baade de variable og de faste Omkostninger«, selv om det erkendes, at Virksomheden i kortere Perioder under særlige Omstændigheder kan nøjes med en Pris, der kun dækker Grænseomkostningerne. (Skal i de variable Omkostningers Degressionsstadium være Gennemsnittet af de variable Omkostninger pr. produceret Enhed, ikke Grænseomkostningerne). Forf. synes altsaa, selv om det ikke direkte udtales, at favorisere den Politik, at Salgspriserne saa vidt muligt altid skal dække de efter Normalaarsmetoden beregnede fulde Omkostninger, en Politik, der, hvis den fastholdes paa Trods af Konjunkturbevægelserne, bidrager til at fremkalde den saa stærkt diskuterede Stabilisering af Priserne. Endvidere understreger Forf., at rationel Kalkulation efter ensartede Principper er en af Betingelserne for fair Konkurrence (de forskellige Pristilbud kommer til at afvige mindre fra hinanden), og at det derfor er i Virksomhedernes egen Interesse, at der arbejdes for en Standardisering af Kalkulationerne og for Udbredelsen af Kendskabet til Kalkulationsprincipperne.

I Kapitlet om Kontrol af Kalkulationen gives visse Antydninger om, hvordan Omkostningsregnskabet kan tjene til Kontrol med Driftens Effektivitet, men Fremstillingen er saa kortfattet (kun 6 Sider) og uklar, at den lige saa gerne kunde være udeladt. I Indledningen til Litteraturlisten udtaler Forf. — med Rette — at Kalkulationsproblemerne vanskeligt kan behandles isoleret, da deres Løsning forudsætter et indgaaende Kendskab til saavel Driftsøkonomien som Regnskabsvæsenet, men at man dog i denne Bog har ladet selve Kalkulationen være det centrale Emne, medens dens Tilknytning til Driftsøkonomi og Bogholderi kun har faaet en flygtig Behandling. Det er tvivlsomt, om denne Afgrænsning af Stoffet er helt heldigt valgt. Den kan være rimelig i en Diskussion mellem Eksperter eller i en Fremstilling som de svenske »Enhetliga principer«, der ønsker autoritativt at fastslaa visse Kalkulationsnormer og har Lov til at gaa ud fra, at Læserne er kyndige i Sagens regnskabsmæssige Sider. Men denne Bog

har jo mere Karakter af at være et oplysende Skrift, der ifølge Forordet ønsker at »opstille Problemerne og angive Retningslinjerne for deres Løsning i en efter Omstændighederne saa populær Form som muligt«. Og en virkelig frugtbar Drøftelse af Kalkulationsproblemerne forudsætter, at man hele Tiden holder sig Beregningernes Formaal og Anvendelse for Øje, da Kalkulationens Opstilling og Gennemførelse vil være afhængig af, til hvilket Brug den skal tjene. Forf. synes ganske vist i særlig Grad at have interesseret sig for Priskalkulationen — jfr. ogsaa Forordets indledende Bemærkninger om den stigende Interesse for Priskalkulation — og det er den Del af Kalkulationsproblemerne, der lettest kan klares uden en nærmere Gennemgang af Sammenhængen med det øvrige Regnskabsvæsen. Men rent bortset fra, at Paavisning af, hvordan Omkostningsregnskabet kan benyttes til at kontrollere Driftens Effektivitet turde være en lige saa samfundsnyttig Opgave som at virke for mere ensartede Priser, saa frembyder Kalkulation paa Basis af Standardpriser (Genanskaffelsespriser) og Normalaarsforhold, naar Kalkulationen som forudsat skal indarbejdes i Driftsregnskabet, en Række regnskabsmæssige Problemer, som den, der skal udføre Arbejdet i Praksis, nok i mange Tilfælde vilde være taknemlig for en mere udførlig Vejledning om end de Antydninger, Bogen giver.

Heller ikke, hvis man godtager den summariske Form, er de regnskabsmæssige Bemærkninger iøvrigt fuldstændige og dadelfri. F. Eks. antydes det paa S. 90, at Prisstigningsgevinster ikke bør uddeles som Dividende, men hensættes som en Reserve mod fremtidige Prisfald, men der siges intet om, hvordan man skal gaa frem, naar Priserne falder. Der vil heller ikke være almindelig Tilslutning til Bemærkningerne paa S. 46—47, hvorefter Omkostningsfordelingen paa monistisk Vis skal indføres i selve Bogholderiet.

Bogen bygger udelukkende paa Regnskabslitteraturens Synspunkter. En vis Hensyntagen til den øvrige Driftsøkonomis Resultater vilde have indgivet Forf. en gavnlig kritisk Sans overfor Kalkulationernes Betydning, og man kunde bl. a. have undgaaet visse Antydninger m. H. t. Omkostningskalkulationens Anvendelse som Basis for Ledelsens Dispositioner, som i hvert Fald er uheldigt formulerede. S. 73—74 siges f. Eks., at man kun, hvis Forrentning medregnes blandt Omkostningerne, er i Stand til at sammenligne Omkostningerne for egne Produkter, eksempelvis egen elektrisk Kraft, med Prisen paa tilsvarende Produkter, som købes udefra. Hertil er at sige, at hvis Virksomhedens Elektricitetsværk allerede er bygget, er Renter af den i Anlæget investerede Kapital en fast Omkostning, og naar man skal afgøre, om det betaler sig bedst at købe Strøm eller selv producere den, er det kun de variable Omkostninger, der skal sammenholdes med Prisen paa fremmed Elektricitet. Lignende Anmærkninger kan gøres til Udtalelserne nederst S. 23 om Kalkulationen af, om det betaler sig for en Maskinfabrik selv at drive et Støberi.

Endelig nogle Bemærkninger om Terminologien. I Kapitel II, hvor de terminologiske Spørgsmaal drøftes, omtales det, at man i Undervisningen i Nationaløkonomi og Driftsøkonomi taler om direkte og indirekte Omkostninger, medens Praktikerne ved Ordet Omkostninger er tilbøjelige til kun at forstaa de indirekte Omkostninger. Forf. angiver at ville anvende Praktikerens Terminologi, medens Driftsøkonomernes blev benyttet i Ka-

pitel I. Udtrykket direkte Omkostninger skulde herefter undgaas, men straks paa næste Side (21) møder man Udtrykket direkte Salgsomkostninger, og paa S. 66 kommer der et Afsnit om »specielle direkte Omkostninger«. (Denne sidstnævnte Omkostningsgruppe omtales mærkværdigvis ikke i Skemaet over Kalkulationens naturlige Opbygning paa S. 21, men nok i det anbefalede Kalkulationsskema paa S. 104, der ogsaa paa andre Punkter afviger fra Skemaet paa S. 21). Heller ikke iøvrigt følger Forf. konsekvent den angivne Retningslinje. Hele Bogen igennem tales der nemlig om direkte og indirekte Omkostninger, jævnsides med, at Omkostninger undertiden kun betyder indirekte Omkostninger. Virkningen er ikke heldig, navnlig i Betragtning af, at Forf. selv understreger Betydningen af, at der arbejdes med klare og ensartede Kalkulationsbegreber.

H. Winding Pedersen.

Haldor Topsøe: DANMARKS PRODUKTIONSLIV. Reitzels Forlag. 1943. 325 S.

Ingeniør *Topsøe* vil i sin Bog give et Billede af Danmarks Produktion, specielt af de forskellige Produktionsgrenes samfundsøkonomiske Værdi, og med dette som Udgangspunkt give et Bidrag til Bedømmelsen af Produktionens bedst mulige fremtidige Udvikling i Danmark. Det er for saa vidt en forsigtig Begyndelse til en Planlægning, som Maalet, Forfatteren har stillet sig, i første Linje er det mere beskedne at pege paa Omraader, hvor det vil være ønskeligt, at den tekniske Forskning med Hensyn til ny Produktionsmuligheder skal sætte ind.

Hovedparten af Bogen giver en statistisk Beskrivelse af Produktionen inden for Industrigrupper (i det væsentlige svarende til den af Statistisk Departement benyttede Gruppering) og en Række af de vigtigste andre Erhvervsgrupper i Aarene 1934—36. Det drejer sig om en Indkomstopgørelse efter den produktionsstatistiske Metode af lignende Art som den, Statistisk Departement har under Udarbejdelse, og hvorom Ekspeditionssekretær *Kampmann* har givet en foreløbig Meddelelse, jfr. dette Tidsskrift 1942. Man faar bl. a. at vide, hvilke Værdier i Form af Raastoffer, Transport og Emballage m. m. de enkelte Erhvervsgrupper modtager fra hinanden og fra Udlandet, og hvilken Værdi de selv føjer til Produktionen og dermed til Nationalindtægten. Et saadant »nationalt Dobbeltbogholderi« har væsentlig Interesse. Med Hensyn til Landbrug samt Bygnings- og Anlægsindustri har Forfatteren — vel næppe altid med samme Grad af Sikkerhed — suppleret den officielle Statistik ved Beregninger, Skøn og i nogle Tilfælde selvstændigt indhentede Oplysninger.

Hele den her omtalte Statistik, som i det væsentlige er summarisk for store uensartede Erhvervsgrupper, kan formentlig ogsaa have Værdi som en første Orientering, naar det gælder om at finde Udvidelsesmuligheder for Produktionen. Men efterfølgende Specialundersøgelser for langt snævrere Omraader maa dog da blive afgørende.

Den stort anlagte Argumentation for, at Udvidelserne bør ske i Industri og ikke i Landbrug er — uanset Resultatets Rigtighed — næppe holdbar. Det kan være rigtigt i de »nationale Kalkulationer« ved en midlertidig Krisepolitik at se bort fra Betalingen af ellers ubenyttede indenlandske Produk-