

Basisstudie in het boekhouden

De administratie van bedrijven



Noordhoff

P. Kuppen

Deel 2 – 9^e druk

Basisstudie in het boekhouden

De administratie van bedrijven

Deel 2

P.A.A.M. Kuppen
F. van Luit

Negende druk

Noordhoff Groningen | Utrecht

Ontwerp omslag: G2K (Groningen-Amsterdam)

Eventuele op- en aanmerkingen over deze of andere uitgaven kunt u richten aan: Noordhoff Uitgevers bv, Afdeling Hoger Onderwijs, Antwoordnummer 13, 9700 VB Groningen of via het contactformulier op www.mijnnoordhoff.nl.

De informatie in deze uitgave is uitsluitend bedoeld als algemene informatie. Aan deze informatie kunt u geen rechten of aansprakelijkheid van de auteur(s), redactie of uitgever ontleen.



0 / 20

© 2020 Noordhoff Uitgevers bv, Groningen/Utrecht, Nederland.

Deze uitgave is beschermd op grond van het auteursrecht. Wanneer u (her)gebruik wilt maken van de informatie in deze uitgave, dient u vooraf schriftelijke toestemming te verkrijgen van Noordhoff Uitgevers bv. Meer informatie over collectieve regelingen voor het onderwijs is te vinden op www.onderwijsauteursrecht.nl.

This publication is protected by copyright. Prior written permission of Noordhoff Uitgevers bv is required to (re)use the information in this publication.

ISBN (ebook) 978-90-01-88930-2

ISBN 978-90-01-88929-6

NUR 786

Woord vooraf

Basisstudie in het boekhouden legt een brede basis voor een verdere studie in het boekhouden. De lesmethode vormt tegelijkertijd een afgerond geheel, hetgeen van belang is als boekhouden in het verdere verloop van de studie niet meer aan de orde komt. In de nieuwe opzet bestaat de basisstudie in het boekhouden uit drie delen. In deel 1, getiteld *Van balans tot resultaat*, wordt het boekhoudkundige model geïntroduceerd. Kern van dit deel is hoe financiële feiten worden vastgelegd in een financiële administratie om te komen tot de resultaatbepaling en de jaarrekening van een onderneming. In dit deel *De administratie van bedrijven*, dat deel 2 van de Basisstudie is, wordt dieper ingegaan op de administratie voor bedrijven. Om een mkb-onderneming te kunnen besturen is het belangrijk om financiële informatie te hebben over de kostprijs van producten of diensten. Dat is de kern van deze uitgave.

Deel 2 is bestemd voor ROC-studenten die worden opgeleid voor een administratieve functie en voor studenten binnen het hbo en aan universiteiten. Ook is dit tweede deel bestemd voor studenten aan het hbo en aan universiteiten die in zelfstudie een basis moeten leggen voor het doorgronden van een financiële administratie. Daarnaast is het boek door het vele oefenmateriaal uitstekend geschikt voor de examens Moderne Bedrijfsadministratie (MBA) en het Staatspraktijkdiploma (SPD) Administratie.

De nieuwe serie *Basisstudie in het boekhouden* omvat drie delen:

- Deel 1: Van balans tot resultaat
- Deel 2: De administratie van bedrijven
- Deel 3: De jaarafsluiting

Voor een verdere verdieping in het vakgebied van de bedrijfsadministratie vormt dit boek de basis voor de serie *Voortgezette studie in het boekhouden*.

Deze serie omvat de boeken:

- Administratie en ondernemingen
- Administratie en jaarrekening
- Administratie van deelnemingen en consolidatie
- Administratie en winstbelasting

Voor u ligt de eerste druk van deel 2 in de nieuwe serie. De hoofdstukken in dit deel zijn:

- 1 Administratie van handelsgoederen
- 2 Administratie van kosten en opbrengsten
- 3 Kostenverbijzonderingsmethoden
- 4 Handelsondernemingen
- 5 Industriële ondernemingen met massaproductie
- 6 Industriële ondernemingen met projecten of stukproductie
- 7 Administratie van dienstverlenende bedrijven



Extra opgaven en de meeste uitwerkingen van de opgaven zijn voor studenten toegankelijk op www.basisstudieboekhouden2.noordhoff.nl. Ook is er op deze website voor docenten lesmateriaal beschikbaar. Dit docentenmateriaal is (door middel van een code) alleen toegankelijk voor docenten. Tot dit docentenmateriaal behoren onder andere de uitwerkingen van opgaven uit het opgavenboek waarvan op de openbare website geen uitwerkingen zijn opgenomen, een docentenhandleiding bij het boek en presentatieslides.

We bedanken iedereen die op directe of indirecte wijze heeft meegewerkt aan de totstandkoming van de nieuwe druk.

Voor suggesties ter verbetering van deze uitgaven houden wij ons aanbevolen. Deze kunt u zenden aan de uitgeverij, per post:

Noordhoff Uitgevers
Afdeling Voorlichting HO
Postbus 58
9700 MB Groningen
Of per e-mail: info@noordhoff.nl

Havelte	Nijmegen
F. van Luit	P.A.A.M. Kuppen

oktober 2019

Inhoud

Studiewijzer 9

- 1 Administratie van handelsgoederen 15**
 - 1.1 Prijsgrondslagen goederenvoorraad 16
 - 1.2 Prijsgrondslag historische prijzen 16
 - 1.2.1 Algemeen 16
 - 1.2.2 Het fifo-stelsel 17
 - 1.2.3 Het gemiddelde-inkoopprijsstelsel 18
 - 1.3 Prijsgrondslag vaste verrekenprijzen (v.v.p.) 19
 - 1.3.1 Een vaste prijs voor de goederenvoorraad 19
 - 1.3.2 De vaste verrekenprijs (v.v.p.) 20
 - 1.3.3 De rekening Prijsverschillen bij inkoop 21
 - 1.4 Het ontvangen van facturen en goederen 23
 - 1.4.1 De rekening Inkopen 23
 - 1.4.2 De rekeningen Nog te ontvangen goederen en Nog te ontvangen facturen 23
 - 1.5 De facturering en het verzenden van goederen 26
 - 1.5.1 Het realisatiebeginsel 26
 - 1.5.2 De rekeningen Nog af te leveren goederen en Nog te verzenden facturen 26
- 2 Administratie van kosten en opbrengsten 37**
 - 2.1 Arbeid 38
 - 2.1.1 Algemeen 38
 - 2.1.2 Loonstaten 38
 - 2.1.3 Afsluitende opmerking 39
 - 2.2 Materiële vaste activa 40
 - 2.2.1 Algemeen 40
 - 2.2.2 (Stelselmatige) afschrijving 40
 - 2.2.3 Boekwaarde op één rekening 42
 - 2.2.4 Boekwaarde op twee rekeningen 43
 - 2.2.5 Bijzondere waardevermindering ('impairment') 45
 - 2.2.6 Leasing 46
 - 2.3 Financiering 47
 - 2.4 Oninbare handelsvorderingen 50
 - 2.5 Incourante voorraden 52
 - 2.6 Voorzieningen 53
 - 2.6.1 Algemeen 53
 - 2.6.2 Toevoegingen en onttrekkingen 53
 - 2.7 Opbrengsten 55
 - 2.8 Transitorische posten in verband met kosten 56
 - 2.8.1 Vooruitbetaalde kosten 56

- 2.8.2 Nog te betalen kosten 57
- 2.9 Transitorische posten in verband met opbrengsten 58
- 2.9.1 Vooruitontvangen opbrengsten 58
- 2.9.2 Nog te ontvangen opbrengsten 59
 - Kernbegrippen 61
 - Vragen/opdrachten 63
- 3 Kostenverbijzonderingsmethoden 73**
 - 3.1 Delingscalculatie 74
 - 3.2 Opslagmethode 75
 - 3.3 Kostenplaatsenmethode 77
 - 3.4 ABC-methode 80
 - Kernbegrippen 83
 - Vragen/opdrachten 85
- 4 Handelsondernemingen 91**
 - 4.1 Kostenplaatsenmethode 92
 - 4.2 Berekening tarieven 92
 - 4.2.1 Algemene gegevens 92
 - 4.2.2 Verdeelsleutels en tarieven 93
 - 4.3 Boekhoudkundige verwerking 95
 - 4.3.1 Het (gedeeltelijke) rekeningschema 95
 - 4.3.2 Nadere beschouwing van de in rubriek 5 opgenomen rekeningen 95
 - 4.3.3 Financiële feiten 96
 - 4.3.4 De journaalposten 97
 - 4.3.5 Directe inkoop- en verkoopkosten 99
 - 4.4 Perioderesultaat 99
 - 4.4.1 Resultaat indirecte kosten 99
 - 4.4.2 Verkoopresultaat 101
 - 4.4.3 Winstsaldo 101
 - 4.5 Kostenbudgettering 102
 - 4.5.1 Algemeen 102
 - 4.5.2 Kostenplaatsen en kostenbudgettering 102
 - Kernbegrippen 105
 - Vragen/opdrachten 106
- 5 Industriële ondernemingen met massaproductie 115**
 - 5.1 Administratie van kosten 116
 - 5.1.1 Kosten van grondstoffen 116
 - 5.1.2 Kosten van arbeid 118
 - 5.2 Standaardhoeveelheden 120
 - 5.3 Directe fabricagekosten 121
 - 5.4 Kostenplaatsenmethode 124
 - 5.4.1 Bepaling tarief per prestatie van een kostenplaats 124
 - 5.4.2 Een uitgewerkt voorbeeld 124
 - 5.4.3 Afsluitende opmerking 129
 - 5.5 Een uitgewerkt voorbeeld 129
 - 5.5.1 Algemene gegevens 129
 - 5.5.2 Financiële feiten 131
 - 5.5.3 Toelichting op Kostenverdeel- en dekkingsstaat 133
 - 5.5.4 De journaalposten 135
 - 5.5.5 Resultaat indirecte kosten 137
 - 5.5.6 Fabricageresultaat 139
 - 5.5.7 Verkoopresultaat 142

- 5.5.8 Winstsaldo [142](#)
- 5.6 Producten in bewerking [143](#)
- 5.6.1 Eindvoorraad producten in bewerking [143](#)
- 5.6.2 Beginvoorraad en eindvoorraad producten in bewerking [146](#)
- 5.7 Uitval [149](#)
[Kernbegrippen](#) [154](#)
[Vragen/opdrachten](#) [155](#)
- 6 Industriële ondernemingen met projecten of stukproductie [163](#)**
 - 6.1 Voor- en nacalculatie [164](#)
 - 6.2 Rekening Orders in bewerking en subgrootboek [164](#)
 - 6.3 Een uitgewerkt voorbeeld [164](#)
 - 6.3.1 Algemene gegevens [165](#)
 - 6.3.2 Nadere beschouwing van rekening 710 Onderhanden orders [165](#)
 - 6.3.3 Gegevens over januari [166](#)
 - 6.3.4 De journaalposten [167](#)
 - 6.3.5 Verschillenanalyse [168](#)
 - 6.4 Vooruitbetalingen [169](#)
[Kernbegrippen](#) [170](#)
[Vragen/opdrachten](#) [171](#)
- 7 De administratie van dienstverlenende bedrijven [175](#)**
 - 7.1 Indeling van bedrijven binnen de commerciële dienstverlening [176](#)
 - 7.2 Dienstverlenende bedrijven met een zekere eigen goederenbeweging [176](#)
 - 7.3 Organisaties met doorstroming van goederen die eigendom zijn van de opdrachtgever [180](#)
 - 7.4 Organisaties die via vaste leidingen diensten leveren [180](#)
 - 7.5 Dienstverlenende bedrijven zonder fysieke goederenstroom [182](#)
 - 7.5.1 Dienstverleners die specifieke ruimtes of zitplaatsen ter beschikking stellen [182](#)
 - 7.5.2 Dienstverleners die niet-specifieke ruimtes ter beschikking stellen [183](#)
 - 7.5.3 Dienstverlenende organisaties die persoonlijke diensten aanbieden [184](#)
[Kernbegrippen](#) [190](#)
[Vragen/opdrachten](#) [191](#)
- Register [194](#)**

Studiewijzer

Inhoud

In deel 2 van *Basisstudie in het boekhouden* staat de administratie van ondernemingen centraal. Voor deel 1 van deze serie is er geen voorkennis vereist, in dit tweede deel wordt ervan uitgegaan dat de gebruiker de kennis uit deel 1 beheerst. In het eerste deel zijn de boekhoudbegrippen zoals een journaalpost en de hulprekeningen van het eigen vermogen uitgelegd. Daarnaast zijn in het eerste deel de basisoverzichten zoals de balans, de resultatenrekening, de kolommenbalans en het grootboek behandeld. In dit deel wordt uitleg gegeven over hoe kosten, opbrengsten en uiteenlopende activa kunnen worden verwerkt om een onderneming beter te kunnen sturen en besturen.

De boekhouding vormt de basis van de informatievoorziening van een onderneming. Bij de inrichting van bedrijfsprocessen worden taken en verantwoordelijkheden vastgelegd. Bij de opzet van een bedrijfsadministratie is het van belang om hoeveelheden, van bijvoorbeeld uren of grondstoffen, en financiële informatie zo vast te leggen dat correcte informatie beschikbaar is om te kunnen sturen op taken en verantwoordelijkheden.

Voor bedrijfseconomische medewerkers is het van groot belang, voor het nemen van beslissingen op basis van de management accounting, dat kosten op transparante wijze kunnen worden toegerekend aan producten, diensten, medewerkers of afdelingen.

In dit boek wordt ingegaan op het goed vastleggen van veranderingen in een voorraadadministratie. Dit kunnen veranderingen zijn in de hoeveelheid grondstoffen, eindproducten en in uren. Naast het bijhouden van de veranderingen in de hoeveelheden, worden ook de financiële gevolgen van deze veranderingen geadmistreerd. Daarnaast wordt uitgelegd hoe kosten in een financiële administratie worden vastgelegd en hoe kosten kunnen worden toegerekend aan activiteiten en afdelingen. Op welke wijze opbrengsten kunnen worden vastgelegd komt eveneens in dit deel aan bod.

Structuur

Elk hoofdstuk is op dezelfde wijze opgebouwd, namelijk:

- een inhoudsopgave en een inleiding;
- een behandeling van de stof in paragrafen (en eventueel subparagrafen);
- een opsomming van de kernbegrippen, met omschrijving;
- enkele herhalingsvragen.

Het eerste gedeelte van het hoofdstuk (inhoud en inleiding) geeft richting aan het hoofdstuk.

De stof wordt behandeld door middel van theorie afgewisseld met voorbeelden. In de marge zijn trefwoorden geplaatst. Dit maakt het gemakkelijker om de begrippen in de tekst terug te vinden, en zorgt voor een overzicht van de inhoud.

Aan het einde van de hoofdstukken zijn de kernbegrippen met omschrijvingen opgenomen. Deze kernbegrippen zijn een extra hulpmiddel als herhaling van de theorie die in het hoofdstuk aan de orde is gekomen. Ook zijn vragen en opdrachten opgenomen. Deze opgaven zijn een extra hulpmiddel bij de bestudering van de theorie.

Studieaanwijzingen

Het verwerken van de theorie vergt een goede studiestrategie. De volgende aanwijzingen zijn daarbij behulpzaam:

- Lees deze hele studiewijzer aandachtig door.
- Lees aandachtig de hoofdstukopening (inhoud en inleiding). Hierin wordt in het kort aangegeven wat de inhoud van het hoofdstuk is.
- Werk de paragrafen van het hoofdstuk door. De theorie die in een paragraaf wordt behandeld, wordt vaak toegelicht met een voorbeeld. Bestudeer dit zorgvuldig.
- Gebruik bij de bestudering van de stof de uitleg bij de kernbegrippen die in de kernbegrippenlijst, na elk hoofdstuk, zijn opgenomen.
- In het onderdeel 'vragen/opdrachten' zijn naast oefenopgaven ook theorievragen opgenomen. Deze theorievragen geven extra ondersteuning bij het goed begrijpen en beheersen van de theorie in het betreffende hoofdstuk.
- Maak de vragen en opdrachten die in het boek na elk hoofdstuk zijn opgenomen, zorgvuldig.
- Er zijn extra opgaven bij de hoofdstukken opgenomen op de website www.basisstudieboekhouden2.noordhoff.nl. Desgewenst kunnen na bestudering van een paragraaf, de met deze paragraaf corresponderende opgaven worden gemaakt. Hiertoe zijn vaak de opgaven van het hoofdstuk weer onderverdeeld in opgaven bij de paragrafen.
- Controleer de door u uitgewerkte opdrachten die niet door uw docent worden besproken, aan de hand van de uitwerkingen. De uitwerkingen van de opdrachten zijn opgenomen op de website www.basisstudieboekhouden2.noordhoff.nl.



De interne en externe jaarrekening

Boekhouden heeft als belangrijke taak voor een organisatie het vastleggen van gegevens. Hiermee is niet gezegd dat *alle* gegevens met betrekking tot een organisatie in de boekhouding worden opgenomen. Bij boekhouden beperkt men zich tot de gegevens die in geld worden uitgedrukt (financiële gegevens). Wel is het zo dat in het spraakgebruik het woord *administratie* dikwijls als synoniem van *boekhouding* wordt gebruikt. De begrippen zijn evenwel niet aan elkaar gelijk. Het begrip *administratie* heeft duidelijk een ruimere inhoud dan het begrip *boekhouding*. De administratie omvat niet alleen vastlegging van financiële gegevens, maar ook registratie van (relevante) niet-financiële gegevens (zoals aantal werknemers).

Boekhouden vindt toepassing bij zowel commerciële organisaties (ook wel aangeduid met *profitorganisaties*) als bij niet-commerciële organisaties (ook wel aangeduid met *non-profitorganisaties* of *not-for-profitorganisaties*). *Commerciële organisaties* zijn bedrijven die op winst gericht zijn. Deze bedrijven

worden *ondernemingen* genoemd. *Niet-commerciële organisaties* hebben andere doelen dan het maken van winst. Voorbeelden van niet-commerciële organisaties zijn overheidsbedrijven (zoals waterleidingbedrijven), (sport) verenigingen en stichtingen. In dit basisboek over boekhouden worden bedrijven die gericht zijn op het maken van winst (ondernemingen dus) tot uitgangspunt genomen.

Zoals we al hebben opgemerkt, richt boekhouden zich in hoofdzaak op de vastlegging (het op systematische wijze aantekening maken) van financiële gegevens. Maar boekhouden richt zich ook op de verstrekking van informatie. Over de vastgelegde cijfers wordt gerapporteerd. Van deze rapportering maken de interne en de externe jaarrekening deel uit.

De *interne jaarrekening* bestaat uit de balans per het einde van het boekjaar en de winst-en-verliesrekening over het boekjaar. De in de interne jaarrekening opgenomen informatie voldoet aan de informatiebehoeften van het management. Het management krijgt evenwel ook tussentijds van de boekhouding informatie met betrekking tot het vermogen en het resultaat (bijvoorbeeld per vier weken of maandelijks). Tussentijdse rapportering over het vermogen en het resultaat is erg belangrijk. Het management heeft dan de mogelijkheid bij te sturen, als dat nodig is.

De *externe jaarrekening* bestaat uit de balans per het einde van het boekjaar, de winst-en-verliesrekening over het boekjaar en een toelichting op deze beide stukken. De in de externe jaarrekening opgenomen informatie moet voldoen aan de gemeenschappelijke behoeften van de meeste gebruikers van de externe jaarrekening. De bepalingen en voorschriften daartoe zijn wettelijk vastgelegd. Tot de gebruikers van de externe jaarrekening behoren onder andere de aandeelhouders, het belegend publiek, leveranciers en geldschieters.

Bij de verzorging van de financieel-economische informatie wordt onderscheid gemaakt tussen de interne verslaggeving en de externe verslaggeving. De *interne verslaggeving* (ook wel aangeduid met *management accounting*) verstrekt gegevens aan interne gebruikers (gebruikers binnen de onderneming). De *externe verslaggeving* (ook wel aangeduid met *financial accounting*) verstrekt gegevens aan externe gebruikers.

Uit hetgeen voorgaand is opgemerkt, is duidelijk geworden dat de boekhouding een belangrijke bijdrage levert aan de verslaggevingsfunctie. In het kader van de management accounting stelt de boekhouding de interne jaarrekening op, alsmede tussentijdse interne balansen en winst-en-verliesrekeningen (bijvoorbeeld maandelijks of per vier weken); in het kader van de financial accounting stelt de boekhouding de externe jaarrekening op.

Om een organisatie doeltreffend te besturen is financiële informatie onontbeerlijk. Bij het vastleggen van financiële feiten die nodig zijn om goed te kunnen sturen, is het van belang om hier, bij de inrichting van een financiële administratie, rekening mee te houden. Om te weten wat de kostprijs is van een product of dienst, is het noodzakelijk om deze kosten op een wijze te verwerken in een financieel systeem, zodat de kosten toerekenbaar zijn aan het product of de dienst. Ook is het voor een goede financiële sturing

belangrijk om tussentijds of achteraf te kunnen zien of er verschillen zijn met vooraf gemaakte afspraken of begrotingen. Deze verschillen beïnvloeden het resultaat van de onderneming. Ter ondersteuning van de taken op het gebied van management accounting en interne organisatie is de beheersing van deze boekhoudkundige kennis belangrijk. In dit boek komen deze zaken aan bod.

0123

1

Administratie van handelsgoederen

- 1.1 Prijsgrondslagen goederenvoorraad**
- 1.2 Prijsgrondslag historische prijzen**
- 1.3 Prijsgrondslag vaste verrekenprijzen (v.v.p.)**
- 1.4 Het ontvangen van facturen en goederen**
- 1.5 De facturering en het verzenden van goederen**

Een handelsonderneming koopt goederen en verkoopt deze in niet-bewerkte vorm. Bij een handelsonderneming vindt dus een doorstroming van goederen plaats zonder dat daarbij van een bewerkingsproces sprake is. Bij een industriële onderneming vindt wél een bewerkingsproces plaats. Grond- en hulpstoffen worden (met behulp van arbeid, machines enzovoort) omgezet in eindproducten. We beperken ons tot de goederenbeweging bij handelsondernemingen.

Het zal duidelijk zijn dat bij de goederenbeweging bij industriële ondernemingen het bewerkingsproces (productieproces) een bijzonder aspect vormt.

1.1 Prijsgrondslagen goederenvoorraad

Prijsgrondslagen goederenvoorraad

Voor de voorraadadministratie van de goederenvoorraad bestaan diverse prijsgrondslagen. De onderneming maakt in de opzet van een financiële administratie een keuze voor een voorraadwaarderingssysteem. Bij het maken van de opdrachten zal duidelijk worden dat de keuze voor een systeem invloed heeft op het resultaat van de onderneming. Heeft de onderneming de keuze gemaakt voor een methode, dan is het alleen onder voorwaarden toegestaan deze methode te veranderen. Deze voorwaarden zijn in de wet en regelgeving vastgelegd.

Van deze grondslagen stellen we in dit hoofdstuk aan de orde:

- de prijsgrondslag historische prijzen (inkooprijzen);
- de prijsgrondslag vaste verrekenprijzen (v.v.p.).

1.2 Prijsgrondslag historische prijzen

In deze paragraaf wordt met betrekking tot de administratie van de goederenvoorraad ingegaan op de prijsgrondslag historische prijzen. De volgende indeling wordt aangehouden:

- algemeen (subparagraaf 1.2.1);
- het fifo-stelsel (subparagraaf 1.2.2);
- het gemiddelde-inkooprijdsstelsel (subparagraaf 1.2.3).

1.2.1 Algemeen

Prijsgrondslag historische prijzen

Bij administratie van de goederenvoorraad tegen historische prijzen (inkooprijzen), wordt rekening 700 Voorraad goederen bijgehouden tegen inkooprijzen.

De rekening wordt (bij inkoop) gedebiteerd voor de inkoopprijs van de ontvangen goederen en (bij verkoop) gecrediteerd voor de inkoopprijs van de afgeleverde goederen. Het saldo ultimo periode van rekening 700 Voorraad goederen stelt dus de inkoopprijs van de dan aanwezige goederen voor (afgezien van eventuele voorraadverschillen).

Het voorgaande houdt in dat bij verkoop van goederen nagegaan moet worden voor welk bedrag deze goederen destijds zijn ingekocht. Voor bijvoorbeeld een handelaar in tweedehands auto's of een antiquair zal dit geen probleem opleveren. Dit ligt anders als het om dooreen leverbare goederen (gelijksoortige goederen) gaat. Voor de vaststelling van de inkoopprijs van de verkochte goederen moet dan een keuze worden gemaakt uit de volgende stelsels:

Fifo-stelsel

- Het *fifo-stelsel*: hierbij wordt verondersteld dat de verkochte goederen afkomstig zijn uit de administratief oudst ingekochte goederen (first in, first out).

Gemiddelde-inkooprijdsstelsel

- Het *gemiddelde-inkooprijdsstelsel*: hierbij wordt na elke inkoop een nieuwe gemiddelde inkoopprijs berekend en geldt als inkoopprijs van de verkochte goederen de laatst berekende gemiddelde inkoopprijs.

Elk van deze stelsels geeft niet alleen een andere inkoopwaarde van de omzet te zien, maar ook een andere waardering van de eindvoorraad.

1.2.2 Het fifo-stelsel

Zoals al is opgemerkt, wordt bij het fifo-stelsel aangenomen dat de eerst ingekochte goederen ook het eerst worden verkocht.

Fifo-stelsel

VOORBEELD 1.1

Kwint BV is een groothandel in houten pallets. De onderneming past het fifo-stelsel toe. Op 1 januari bestaat de voorraad uit 3.000 pallets. Deze pallets zijn ingekocht à €16 per stuk.

In januari vinden de volgende inkopen en verkopen plaats:

7 jan.	Inkoop 2.000 pallets à	€20 =	€ 40.000
10 jan.	Verkoop 4.000 pallets à	€30 =	€120.000
19 jan.	Inkoop 3.000 pallets à	€17 =	€ 51.000
24 jan.	Verkoop 1.500 pallets à	€30 =	€ 45.000

Op de data waarop pallets zijn ingekocht, zijn ook zowel de factuur (met 21% omzetbelasting) als de pallets ontvangen. Op de data van verkoop hebben tevens zowel de facturering (met 21% omzetbelasting) als de aflevering plaatsgevonden.

De journaalposten van de verstrekte gegevens zijn als volgt:

7 januari

700	Voorraad goederen	€ 40.000	
180	Te vorderen omzetbelasting	- 8.400	
aan 140	Crediteuren		€ 48.400

10 januari

130	Debiteuren	€145.200	
aan 840	Omzet		€120.000
aan 181	Te betalen omzetbelasting		- 25.200
800	Inkoopwaarde van de omzet	€ 68.000	
aan 700	Voorraad goederen		€ 68.000

Het bedrag van €68.000 is als volgt berekend:
 $3.000 \times €16 + 1.000 \times €20$.

19 januari

700	Voorraad goederen	€51.000	
180	Te vorderen omzetbelasting	- 10.710	
aan 140	Crediteuren		€61.710

24 januari

130	Debiteuren	€54.450	
aan 840	Omzet		€45.000
aan 181	Te betalen omzetbelasting		- 9.450
800	Inkoopwaarde van de omzet	€28.500	
aan 700	Voorraad goederen		€28.500

Het bedrag van €28.500 is als volgt berekend:

$$1.000 \times €20 + 500 \times €17.$$

Rekening 700 Voorraad goederen ziet er over januari als volgt uit:

700 Voorraad goederen					
01 jan.	van Balans	€ 48.000	10 jan.	Verkoop	€ 68.000
07 jan.	Inkoop	- 40.000	24 jan.	Verkoop	- 28.500
19 jan.	Inkoop	- 51.000	31 jan.	naar Balans	- 42.500
		<u>€139.000</u>			<u>€139.000</u>

Op 31 januari bestaat de voorraad uit 2.500 pallets. Aangenomen wordt (bij fifo) dat deze pallets afkomstig zijn uit de inkoop van 19 januari:
 2.500 pallets à €17 per pallet = €42.500.

1.2.3 Het gemiddelde-inkooprijststelsel

In subparagraaf 1.2.1 is er al op gewezen dat bij het gemiddelde-inkooprijststelsel na elke inkoop een nieuwe gemiddelde inkooprijst wordt berekend en dat de laatst berekende gemiddelde inkooprijst als inkooprijst van de verkochte goederen geldt.

VOORBEELD 1.2

We maken gebruik van de gegevens van het voorbeeld in subparagraaf 1.2.2. De inkooprijst van de op 1 januari aanwezige pallets (€16 per pallet) is nu een gemiddelde inkooprijst (een inkooprijst op basis van het gemiddelde-inkooprijststelsel).

De journaalposten van de verstrekte gegevens zijn onder toepassing van het gemiddelde-inkooprijststelsel als volgt:

7 januari

700	Voorraad goederen	€40.000
180	Te vorderen omzetbelasting	- 8.400
aan 140	Crediteuren	€48.400

Berekening van de nieuwe gemiddelde inkooprijst:

1 jan. Beginvoorraad	3.000 pallets à	€16	=	€48.000
7 jan. Inkoop	2.000 pallets à	€20	=	- 40.000
	5.000 pallets à	€17,60	=	€88.000

10 januari

130	Debiteuren	€145.200
aan 840	Omzet	€120.000
aan 181	Te betalen omzetbelasting	- 25.200
800	Inkoopwaarde van de omzet	€ 70.400
aan 700	Voorraad goederen	€ 70.400

Het bedrag van €70.400 is als volgt berekend:

$$4.000 \times \text{€}17,60.$$

19 januari

700	Voorraad goederen	€51.000
180	Te vorderen omzetbelasting	- 10.710
aan 140	Crediteuren	€61.710

Berekening van de nieuwe gemiddelde inkoopprijs:

	Voorraad	1.000 pallets à	€17,60	=	€ 17.600
19 jan	Inkoop	3.000 pallets à	€17	=	- 51.000
		4.000 pallets à	€17,15	=	€68.600

24 januari

130	Debiteuren	€54.450
aan 840	Omzet	€45.000
aan 181	Te betalen omzetbelasting	- 9.450
800	Inkoopwaarde van de omzet	€25.725
aan 700	Voorraad goederen	€25.725

Het bedrag van €25.725 is als volgt berekend:

$$1.500 \times \text{€}17,15.$$

Rekening 700 Voorraad goederen ziet er over januari als volgt uit:

700 Voorraad goederen					
01 jan.	van Balans	€ 48.000	10 jan.	Verkoop	€ 70.400
07 jan.	Inkoop	- 40.000	24 jan.	Verkoop	- 25.725
19 jan.	Inkoop	- 51.000	31 jan.	naar Balans	- 42.875
		<u>€139.000</u>			<u>€139.000</u>

Op 31 januari bestaat de voorraad uit 2.500 pallets: 2.500 pallets à €17,15 per pallet (gemiddelde inkoopprijs) = €42.875.

1.3 Prijsgrondslag vaste verrekenprijzen (v.v.p.)

In deze paragraaf wordt met betrekking tot de administratie van de goederenvoorraad de prijsgrondslag vaste verrekenprijzen (v.v.p.) besproken.

Hierbij wordt de volgende indeling aangehouden:

- een vaste prijs voor de goederenvoorraad (subparagraaf 1.3.1);
- de vaste verrekenprijs (subparagraaf 1.3.2);
- de rekening Prijsverschillen bij inkoop (subparagraaf 1.3.3).

1.3.1 Een vaste prijs voor de goederenvoorraad

Bij administratie van de goederenvoorraad tegen vaste verrekenprijzen (v.v.p.) wordt rekening 700 Voorraad goederen bijgehouden tegen vaste verrekenprijzen. De rekening wordt (bij inkoop) gedebiteerd voor de v.v.p. van de ontvangen goederen en (bij verkoop) gecrediteerd voor de v.v.p. van de

Prijsgrondslag
vaste verreken-
prijzen

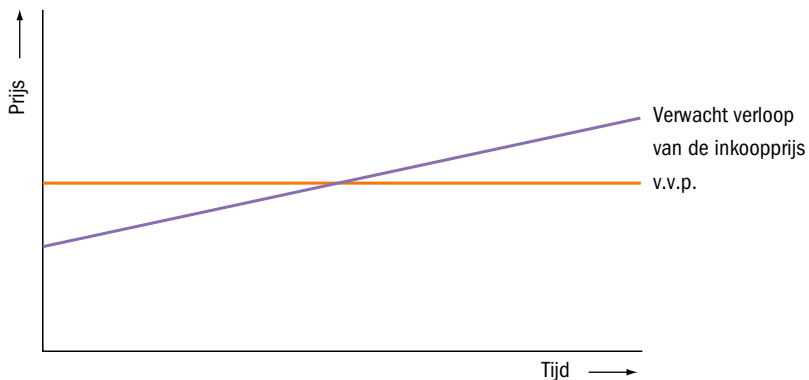
afgeleverde goederen. Het saldo ultimo periode stelt dus de v.v.p.-waarde van de dan aanwezige goederen voor (afgezien van eventuele voorraadverschillen).

Er doet zich bij de prijsgrondslag v.v.p. wat betreft de bepaling van de inkoopwaarde van de omzet geen enkel probleem voor; de inkoopwaarde van de omzet wordt immers eenvoudigweg bepaald door het aantal verkochte artikelen om te rekenen tegen een vaste prijs (de vaste verrekenprijs).

1.3.2 De vaste verrekenprijs (v.v.p.)

De v.v.p. wordt gewoonlijk vastgesteld voor een jaar. De v.v.p. die het komende jaar voor een bepaald artikel zal worden gehanteerd, wordt vastgesteld uit het verwachte verloop van de inkoopprijs. Grafisch kan de vaststelling van de v.v.p. worden voorgesteld als in figuur 1.1.

FIGUUR 1.1 Vaststelling van de v.v.p.



Er is uitgegaan van een gelijkmatig stijgend verloop van de inkoopprijs van het artikel en een gelijkmatige verdeling van de inkoop over het jaar.

Als de werkelijkheid overeenstemt met de schattingen, zullen de voor- en nadelige prijsverschillen (verschillen tussen de werkelijke inkoopprijs en de v.v.p.) elkaar over het hele jaar bezien compenseren.

Een verschil tussen de werkelijke inkoopprijs en de v.v.p. wordt in het grootboek verwerkt op de rekening 720 Prijsverschillen bij inkoop.

Rekening
Prijsverschillen
bij inkoop

VOORBEELD 1.3

Grindhandel Zwaans BV administreert de voorraad tegen v.v.p. De v.v.p. is vastgesteld op €50 per m³ grind.

Op 1 januari bestaat de voorraad uit 1.500 m³ grind.

In januari vinden de volgende inkoop en verkoop plaats:

9 jan.	Inkoop	800 m ³ grind à	€46	=	€ 36.800
16 jan.	Inkoop	2.300 m ³ grind à	€44	=	€101.200
23 jan.	Verkoop	2.700 m ³ grind à	€80	=	€216.000

Op de data waarop grind is ingekocht, zijn het desbetreffende grind alsmede de facturen (met 21% omzetbelasting) ontvangen.

Op 23 januari is het desbetreffende grind afgeleverd en heeft ook facturering (met 21% omzetbelasting) plaatsgevonden.

De journaalposten van de verstrekte gegevens zijn als volgt:

9 januari

700	Voorraad goederen	€40.000
180	Te vorderen omzetbelasting	- 7.728
aan 140	Crediteuren	€44.528
aan 720	Prijsverschillen bij inkoop	- 3.200

16 januari

700	Voorraad goederen	€115.000
180	Te vorderen omzetbelasting	- 21.252
aan 140	Crediteuren	€122.452
aan 720	Prijsverschillen bij inkoop	- 13.800

23 januari

130	Debiteuren	€261.360
aan 840	Omzet	€216.000
aan 181	Te betalen omzetbelasting	- 45.360
800	V.v.p.-waarde van de omzet	€135.000
aan 700	Voorraad goederen	€135.000

Rekening 800 V.v.p.-waarde van de omzet blijft men ook wel noemen 800 Inkoopwaarde van de omzet (of 800 Kostprijs omzet).

Rekening 700 Voorraad goederen ziet er over januari als volgt uit:

700 Voorraad goederen					
01 jan.	van Balans	€ 75.000	23 jan.	Verkoop	€135.000
09 jan.	Inkoop	- 40.000	31 jan.	naar Balans	- 95.000
16 jan.	Inkoop	- 115.000			
		<u>€230.000</u>			<u>€230.000</u>

De voorraad grind op 31 januari is 1.900 m^3 ; $1.900 \text{ m}^3 \text{ à } €50 \text{ per m}^3$
(= v.v.p. per m^3) = €95.000.

In subparagraaf 1.3.3 gaan we nader in op de aard van rekening 720 Prijsverschillen bij inkoop.

1.3.3 De rekening Prijsverschillen bij inkoop

De rekening 720 Prijsverschillen bij inkoop wordt uitsluitend gebruikt bij de inkoop van de goederen. Op deze rekening wordt het verschil tussen de werkelijke inkoopprijs en de v.v.p. geboekt.

Rekening
Prijsverschillen
bij inkoop

Bij verkoop van goederen wordt de prijsverschillenrekening *niet* gebruikt, ofschoon een gedeelte van de tot dusverre bij inkoop geboekte prijsverschillen op deze verkochte goederen betrekking heeft. Rekening 720 Prijsverschillen bij inkoop is feitelijk dan ook een gemengde rekening.

Gemengde rekening

Zoals al eerder is opgemerkt, vervult een gemengde rekening gelijktijdig zowel de functie van balansrekening als de functie van resultaatrekening. Het saldo ultimo periode van rekening 720 Prijsverschillen bij inkoop heeft deels betrekking op de al verkochte goederen en deels op de nog aanwezige goederen.

Bij tussentijdse opstelling van de balans en winst-en-verliesrekening wordt rekening 720 Prijsverschillen bij inkoop veelal als een balansrekening aangemerkt. Pas aan het einde van het boekjaar wordt nagegaan welk prijsverschil betrekking heeft op de dan aanwezige goederenvoorraad. Het overige geboekte prijsverschil komt dan in de winst-en-verliesrekening terecht.

VOORBEELD 1.4

Lucassen BV is een handel in autoaccessoires. De voorraad accessoires wordt geadmistreerd tegen vaste verrekenprijzen. Het boekjaar van de onderneming valt samen met het kalenderjaar. Bij de tussentijdse maandelijkse resultaatbepaling wordt rekening 720 Prijsverschillen bij inkoop als een balansrekening beschouwd.

Eind december vertonen de volgende rekeningen de daarachter vermelde saldi:

		Debet	Credit
700	Voorraad goederen	€280.000	
720	Prijsverschillen bij inkoop	€ 45.000	
940	Resultaat prijsverschillen	-	

De (werkelijke) inkoopprijs van de op 31 december aanwezige voorraad accessoires wordt gesteld op €295.000.

Van de verstrekte gegevens wordt de volgende journaalpost gemaakt (Memoriaal):

940	Resultaat prijsverschillen	€30.000	
aan 720	Prijsverschillen bij inkoop		€30.000

Na verwerking van de journaalpost vertonen de rekeningen in rubriek 7 ultimo boekjaar de volgende saldi:

		Debet	Credit
700	Voorraad goederen	€280.000	
720	Prijsverschillen bij inkoop	€ 15.000	

De v.v.p.-waarde van de voorraad autoaccessoires staat op rekening 700. Het gezamenlijke saldo ultimo boekjaar van de rekeningen 700 en 720 (€295.000 debetsaldo) geeft de inkoopprijs aan van de ultimo boekjaar aanwezige accessoires.

1.4 Het ontvangen van facturen en goederen

In deze paragraaf komt het gebruik van de rekening Inkopen (subparagraaf 1.4.1) en het gebruik van de rekeningen Nog te ontvangen goederen en Nog te ontvangen facturen ter sprake (subparagraaf 1.4.2).

1.4.1 De rekening Inkopen

In de vorige paragrafen van dit hoofdstuk werden de inkoopfactuur en de ingekochte goederen tegelijkertijd ontvangen. Als dit niet het geval is, moet in het grootboek de rekening Inkopen worden aangemaakt.

De journaalpost van de ontvangst van de inkoopfactuur is dan:

710	Inkopen
180	Te vorderen omzetbelasting
aan 140	Crediteuren

De journaalpost van de ontvangst van de goederen is dan:

700	Voorraad goederen
aan 710	Inkopen

Als de goederenvoorraad wordt geadministreerd tegen vaste verrekenprijzen is de journaalpost van de ontvangst van de goederen:

700	Voorraad goederen
(aan) 720	Prijsverschillen bij inkoop
aan 710	Inkopen

Als rekening 710 Inkopen ultimo periode een saldo te zien geeft, wordt dit saldo in de balans opgenomen. Een saldo betekent dat er ultimo periode al wel inkoopfacturen zijn ontvangen maar de goederen nog niet, of dat er al wel goederen zijn ontvangen maar de inkoopfacturen nog niet. Ook kunnen deze twee mogelijkheden zich gecombineerd voordoen.

1.4.2 De rekeningen Nog te ontvangen goederen en Nog te ontvangen facturen

Als van de ene bestelling eerst de inkoopfacturen worden ontvangen en van de andere bestelling eerst de goederen, verdient het de voorkeur de rekening 710 Inkopen te splitsen in een rekening 710 Nog te ontvangen goederen en een rekening 145 Nog te ontvangen facturen. Om dit te verduidelijken onderscheiden we de volgende drie situaties:

- De ontvangst van de inkoopfactuur vindt steeds eerder plaats dan de ontvangst van de goederen.
- De ontvangst van de goederen vindt steeds eerder plaats dan de ontvangst van de inkoopfactuur.
- Nu eens vindt eerst de ontvangst van de inkoopfactuur plaats, dan weer eerst de ontvangst van de goederen.

Ontvangst factuur steeds voorafgaand aan ontvangst goederen

Als de ontvangst van de factuur steeds eerder plaatsvindt dan de ontvangst van de goederen, ontstaan de volgende journaalposten. Van de ontvangst van de factuur wordt gejournaliseerd:

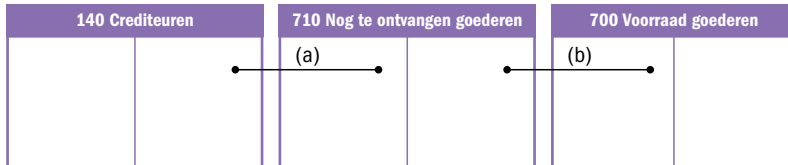
710	Nog te ontvangen goederen
180	Te vorderen omzetbelasting
aan 140	Crediteuren

Van de ontvangst van de goederen is de journaalpost:

700	Voorraad goederen
aan 710	Nog te ontvangen goederen

Het boekingschema ziet eruit als in figuur 1.2 (afgezien van omzetbelasting).

FIGUUR 1.2 Boekingschema bij ontvangst factuur steeds voorafgaand aan ontvangst goederen



(a) Boeking van de ontvangst van de inkoopfactuur

(b) Boeking van de ontvangst van de goederen

De rekening Nog te ontvangen goederen is een balansrekening. Het saldo (*debetsaldo*) geeft aan voor welk bedrag facturen zijn ontvangen waarvoor nog goederen ontvangen moeten worden. Vandaar dat de rekening Nog te ontvangen goederen in rubriek 7 is opgenomen.

Administratie tegen v.v.p.

Als de goederenvoorraad wordt geadmistreerd tegen *v.v.p.* is de journaalpost van de ontvangst van de goederen als volgt:

700	Voorraad goederen
(aan) 720	Prijsverschillen bij inkoop
aan 710	Nog te ontvangen goederen

Rekening 710 Nog te ontvangen goederen wordt op basis van dezelfde prijsgrondslag gedebiteerd en gecrediteerd.

Ontvangst goederen steeds voorafgaand aan ontvangst factuur

Als de ontvangst van de goederen steeds eerder plaatsvindt dan de ontvangst van de factuur, ontstaan de volgende journaalposten. Van de ontvangst van de goederen wordt gejournaliseerd:

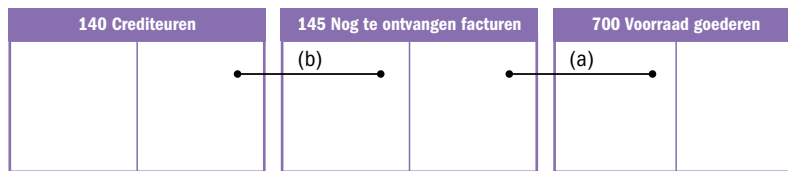
700	Voorraad goederen
aan 145	Nog te ontvangen facturen

Van de ontvangst van de factuur is de journaalpost:

145	Nog te ontvangen facturen
180	Te vorderen omzetbelasting
aan 140	Crediteuren

Het boekingschema ziet er nu uit als in figuur 1.3 (er wordt in het schema weer afgezien van de omzetbelasting).

FIGUUR 1.3 Boekingschema bij ontvangst goederen steeds voorafgaand aan ontvangst factuur



- (a) Boeking van de ontvangst van de goederen
 (b) Boeking van de ontvangst van de factuur

De rekening Nog te ontvangen facturen is een balansrekening. Het saldo (*creditsaldo*) geeft aan tot welk bedrag al goederen zijn ontvangen waarvoor de factuur nog niet ontvangen is. Het saldo vormt dus een aanvulling op het (*credit*)saldo van de rekening Crediteuren. Vandaar dat de rekening Nog te ontvangen facturen in rubriek 1 is geplaatst.

Als de goederenvoorraad wordt geadmineistreerd tegen *v.v.p.* wordt rekening 145 Nog te ontvangen facturen bijgehouden tegen *v.v.p.* Van de ontvangst van de goederen wordt gejournaliseerd:

Administratie
tegen *v.v.p.*

700	Voorraad goederen	<i>v.v.p.</i>
aan 145	Nog te ontvangen facturen	<i>v.v.p.</i>

De journaalpost van de ontvangst van de factuur is dan:

180	Te vorderen omzetbelasting	
145	Nog te ontvangen facturen	<i>v.v.p.</i>
(aan) 720	Prijsverschillen bij inkoop	
aan 140	Crediteuren	

Rekening 145 Nog te ontvangen facturen wordt steeds op basis van dezelfde prijsgrondslag gecrediteerd en gedebiteerd.

Combinatie ontvangst factuur vooraf en ontvangst goederen vooraf

Het is denkbaar dat een onderneming van bepaalde leveranciers eerst de factuur ontvangt en pas later de goederen, en van andere leveranciers eerst de goederen en daarna de factuur. Er doet zich dan een combinatie voor van de hiervoor besproken situaties.

In het grootboek komt dan zowel rekening 145 Nog te ontvangen facturen als rekening 710 Nog te ontvangen goederen voor.

Als van leverancier A eerst de factuur wordt ontvangen en pas later de goederen, worden met betrekking tot die inkoop de journaalposten gemaakt zoals besproken bij *Ontvangst factuur steeds voorafgaand aan ontvangst goederen* (zie ook figuur 1.2).

Als van leverancier B eerst de goederen worden ontvangen en pas later de inkoopfactuur, worden met betrekking tot die inkoop de journaalposten gemaakt zoals besproken bij *Ontvangst goederen steeds voorafgaand aan ontvangst factuur* (zie ook figuur 1.3).

1.5 De facturering en het verzenden van goederen

In deze paragraaf komt het gebruik van de rekeningen Nog af te leveren goederen en Nog te verzenden facturen ter sprake. In samenhang hiermee wordt eerst stilgestaan bij het zogenoemde realisatiebeginsel.

1.5.1 Het realisatiebeginsel

In de paragrafen 1.2 en 1.3 vonden de verzending van de verkoopfactuur en de aflevering van de verkochte goederen op hetzelfde moment plaats. Er is gejournaliseerd:

130	Debiteuren
aan 181	Te betalen omzetbelasting
aan 840	Omzet
	+
800	Inkoopwaarde van de omzet
aan 700	Voorraad goederen

(Bij toepassing van v.v.p. kan rekening 800 desgewenst worden aangeduid als V.v.p.-waarde van de omzet.)

De rekeningen Omzet en Inkoopwaarde van de omzet geven samen de behaalde brutoverkoopwinst aan.

Als het moment van facturering en het moment van aflevering samenvallen, bestaat er geen enkele onduidelijkheid over het tijdstip waarop de verkoopwinst als gerealiseerd kan worden beschouwd. Als het tijdstip van facturering en het tijdstip van aflevering niet samenvallen, kunnen er met betrekking tot het realisatiebeginsel wel onduidelijkheden ontstaan. Het *realisatiebeginsel* wil zeggen dat winsten tot uitdrukking gebracht worden voor zover zij zijn gerealiseerd. Bij de verkooptransacties die in dit boek aan de orde komen, is het evenwel algemeen aanvaard de verkoopwinst als gerealiseerd te beschouwen op het moment van facturering.

1.5.2 De rekeningen Nog af te leveren goederen en Nog te verzenden facturen

Als het facturerings- en het afleveringsmoment niet samenvallen, zullen we in het grootboek te maken krijgen met de rekening Nog af te leveren goederen en/of de rekening Nog te verzenden facturen. We onderscheiden de volgende drie situaties:

- De verzending van de verkoopfactuur vindt steeds eerder plaats dan de aflevering van de goederen.

Realisatie-
beginsel

Rekening Nog
af te leveren
goederen

Rekening Nog
te verzenden
facturen

- De aflevering van de goederen vindt steeds eerder plaats dan de verzending van de verkoopfactuur.
- Nu eens vindt eerst de verzending van de verkoopfactuur plaats, dan weer eerst de aflevering van de goederen.

Verzending factuur steeds voorafgaand aan aflevering goederen

Als de verzending van de verkoopfactuur steeds plaatsvindt voordat de goederen worden afgeleverd, ontstaan de volgende journaalposten. Inzake de verzending van de factuur wordt gejournaliseerd:

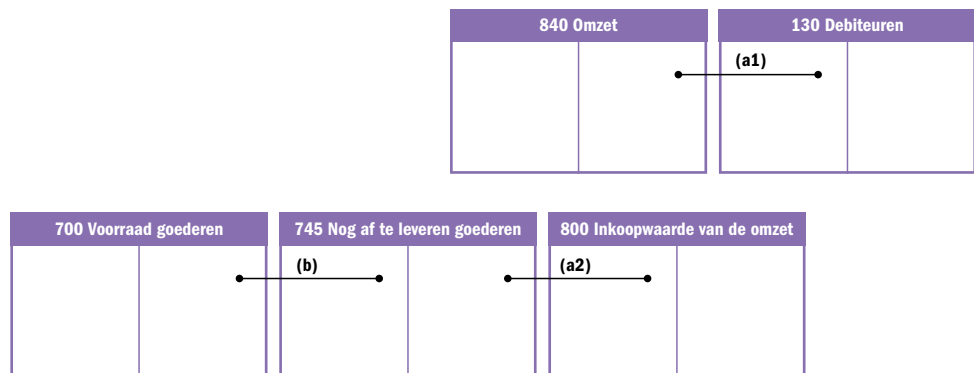
130	Debiteuren
aan 181	Te betalen omzetbelasting
aan 840	Omzet
	+
800	Inkoopwaarde van de omzet
aan 745	Nog af te leveren goederen

Van de aflevering van de goederen is de journaalpost:

745	Nog af te leveren goederen
aan 700	Voorraad goederen

Het boekingschema ziet eruit als in figuur 1.4 (afgezien van de omzetbelasting).

FIGUUR 1.4 Boekingschema bij verzending factuur voorafgaand aan aflevering goederen



(a1) Boeking van de verzending van de verkoopfactuur

(a2) Boeking van de inkoopwaarde (v.v.p.-waarde) van de gefactureerde goederen

(b) Boeking van de aflevering van de gefactureerde goederen

De rekening Nog af te leveren goederen is een balansrekening. Het saldo (*creditsaldo*) geeft de inkoopwaarde (v.v.p.-waarde) aan van de goederen die al wel gefactureerd zijn, maar nog afgeleverd moeten worden. Vandaar dat de rekening Nog af te leveren goederen in rubriek 7 is geplaatst.

Aflevering goederen steeds voorafgaand aan verzending factuur

Wanneer de aflevering van de goederen steeds voorafgaat aan de verzending van de verkoopfactuur, zullen de volgende journaalposten worden gemaakt. Van de aflevering van de goederen is de journaalpost:

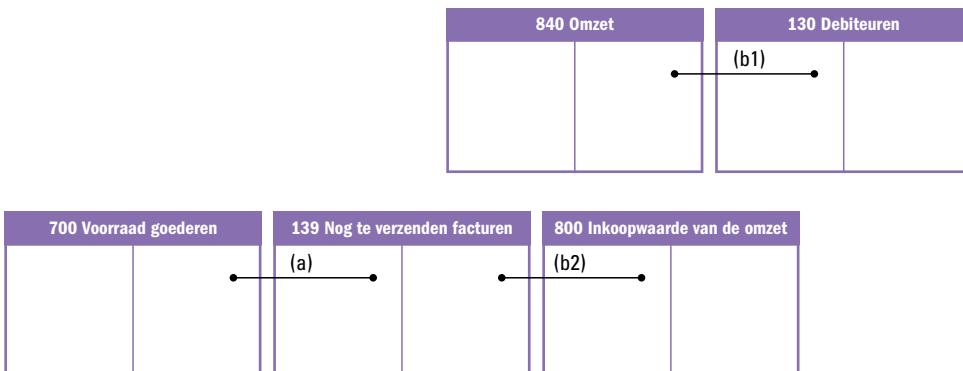
139	Nog te verzenden facturen
aan 700	Voorraad goederen

Inzake de verzending van de verkoopfactuur wordt gejournaliseerd:

130	Debiteuren
aan 181	Te betalen omzetbelasting
aan 840	Omzet
	+
800	Inkoopwaarde van de omzet
aan 139	Nog te verzenden facturen

Het boekingsschema komt er nu uit te zien als in figuur 1.5 (afgezien van de omzetbelasting).

FIGUUR 1.5 Boekingsschema bij aflevering goederen steeds voorafgaand aan verzending factuur



- (a) Boeking van de aflevering van de goederen
 (b1) Boeking van de verzending van de verkoopfactuur
 (b2) Boeking van de inkoopwaarde (v.v.p.-waarde) van de gefactureerde goederen

De rekening Nog te verzenden facturen is een balansrekening. Het saldo (*debetsaldo*) geeft de inkoopwaarde (v.v.p.-waarde) aan van de goederen die al wel zijn afgeleverd, maar nog niet zijn gefactureerd. De rekening Nog te verzenden facturen is opgenomen in rubriek 1; het saldo vormt een aanvulling op het (debet)saldo van de rekening Debiteuren. Het saldo luidt evenwel niet in verkoopprijzen, maar zoals al is opgemerkt, in inkooprijzen (v.v.p.).

Combinatie verzending factuur vooraf en aflevering goederen vooraf

In een en dezelfde onderneming kan zich ook de combinatie voordoen van de hiervoor beschreven mogelijkheden. Als van tevoren vaststaat dat de bestelde goederen kunnen worden geleverd, dan kan al meteen aan de hand van de bestelbon de verkoopfactuur worden opgemaakt en verzonden. Staat van tevoren nog niet vast of alle bestelde goederen ook wel kunnen worden geleverd, dan kan de factuur ook pas worden opgesteld en verzonden nadat vast is komen te staan welke goederen zijn geleverd.

In de situatie dat nu eens eerst de verkoopfactuur wordt verzonden en dan weer eerst de goederen worden afgeleverd, komt in het grootboek zowel rekening 139 Nog te verzenden facturen als rekening 745 Nog af te leveren goederen voor.

Als aan afnemer A eerst de factuur wordt verzonden en pas later de goederen worden afgeleverd, worden met betrekking tot deze verkooptransactie de journaalposten gemaakt zoals besproken bij *Verzending factuur steeds voorafgaand aan aflevering goederen* (zie ook figuur 1.4).

Als aan afnemer B eerst de goederen worden afgeleverd en pas later de factuur wordt verzonden, worden met betrekking tot deze verkooptransactie de journaalposten gemaakt zoals besproken bij *Aflevering goederen steeds voorafgaand aan verzending factuur* (zie ook figuur 1.5).

Kernbegrippen

1

Fifo-stelsel	Bij vaststelling van de inkoopwaarde van verkochte goederen wordt verondersteld dat de verkochte goederen afkomstig zijn uit de administratief oudst ingekochte goederen (first in, first out).
Gemiddelde-inkooprijdsstelsel	Als inkooprijds van de verkochte goederen wordt de laatst berekende gemiddelde inkooprijds genomen. (Bij veranderende prijzen zal na elke inkoop een nieuwe gemiddelde inkooprijds worden berekend.)
Lifo-stelsel	Bij vaststelling van de inkoopwaarde van verkochte goederen wordt verondersteld dat de verkochte goederen afkomstig zijn uit de administratief meest recent ingekochte goederen (last in, first out).
Prijsgrondslag	Prijsbasis waarop activa worden gewaardeerd (bijvoorbeeld actuele waarde of fifo).
Realisatiebeginsel	Het beginsel houdt in dat waardevermeerderingen (winsten) slechts in het resultaat tot uiting mogen worden gebracht als zij ook effectief zijn gerealiseerd op de balansdatum.
Vaste verreken prijs (v.v.p.)	Geschatte (gewogen) gemiddelde inkooprijds van een artikel voor een komende periode (meestal een jaar).

Vragen/opdrachten

1.01 (§ 1.1)

Voor de administratie van de goederenvoorraad bestaan diverse prijsgrondslagen.

Gevraagd

- a Wat wordt verstaan onder een prijsgrondslag voor het administreren van de goederenvoorraad?
- b Noem twee prijsgrondslagen.

1.02 (§ 1.2)

Een onderneming handelt in goederen die dooreen leverbaar zijn. De goederen worden niet gescheiden naar ingekochte partij bewaard. Voor de vaststelling van de inkoop prijs van de verkochte goederen heeft de onderneming gekozen voor het *zogenoemde fifo-stelsel*.

Het grootboek van de onderneming bevat onder andere de volgende rekeningen:

130	Debiteuren	700	Voorraad goederen
140	Crediteuren	800	Inkoopwaarde van de omzet
180	Te vorderen omzetbelasting	840	Omzet
181	Te betalen omzetbelasting		

Over januari worden de volgende gegevens verstrekt (de vermelde bedragen zijn exclusief omzetbelasting):

1 jan.	Voorraad 240 eenheden à €11.
6 jan.	Inkoop 180 eenheden à €13,20.
14 jan.	Verkoop 320 eenheden à €24.
20 jan.	Inkoop 240 eenheden à €16,50.
23 jan.	Verkoop 120 eenheden à €24.

Op de data waarop de goederen zijn ingekocht, zijn zowel de goederen als de factuur (met 21% omzetbelasting) ontvangen. Op de data van verkoop hebben zowel aflevering als facturering (met 21% omzetbelasting) plaatsgevonden.

Gevraagd

- a Geef een omschrijving van het fifo-stelsel.
- b Geef de journaalposten van de verstrekte gegevens.
- c Stel de rekening 700 Voorraad goederen over januari op en sluit deze af.
- d Stel de controleberekening op van het bedrag waarmee de rekening 700 Voorraad goederen eind januari is afgesloten.

1.03 (§ 1.3)

Hoogeerd handelt in staal. De handelsonderneming hanteert het *fifo-stelsel*.

Op 1 januari is de voorraad staal 60.000 kg. Deze is ingekocht voor €3,30 per kg.

In januari vinden de volgende inkoop- en verkoopactiviteiten plaats:

- | | |
|---------|--|
| 5 jan. | Van de firma Koolhaas een factuur ontvangen voor 30.000 kg staal à €3,40 per kg. Ook de levering van het staal heeft heden plaatsgevonden. |
| 9 jan. | Aan de firma Bosselaar een factuur verzonden voor 50.000 kg heden geleverd staal à €4 per kg. Op deze prijs een korting verstrekt van 5%. |
| 16 jan. | Van de firma Tools een factuur ontvangen voor 40.000 kg staal à €3,45 per kg. Ook heeft heden de levering van het staal plaatsgevonden. |
| 20 jan. | Aan de firma Feudor een factuur verzonden voor 60.000 kg staal à €4 per kg. Op deze prijs krijgt Feudor een korting van 5%. Het staal is heden geleverd. |
| 25 jan. | Van de firma Cosmic een factuur ontvangen voor 30.000 kg heden geleverd staal à €3,50 per kg. |

Bij onderneming Hoogeerd wordt de methode van collectieve overdrachtsposten toegepast.

Alle genoemde prijzen zijn exclusief 21% omzetbelasting.

Het Inkoopboek (tevens magazijnontvangstenboek) heeft de volgende geldkolommen: Factuurbedrag, Goederen, Omzetbelasting. De geldkolommen van het Verkoopboek (tevens magazijnafgiftenboek) zijn: Factuurbedrag, Bruto-omzet, Rabatten, Omzetbelasting, Inkoopwaarde.

Gevraagd

- a**
 - 1** Bepaal van het Inkoopboek over januari de tellingen van de geldkolommen.
 - 2** Bepaal van het Verkoopboek over januari de tellingen van de geldkolommen.
- b** Journaliseer het Inkoopboek en het Verkoopboek.
NB: De naam van de grootboekrekening moet worden voorafgegaan door het rubrieksnummer.

De onderneming stapt met ingang van 1 februari over op de methode van de *vaste verrekenprijs* (v.v.p.). De v.v.p. per kg staal wordt vastgesteld op €3,60 per kg.

- c**
 - 1** In welk dagboek zal de overstap van het fifo-stelsel naar de methode van de v.v.p. worden aangetekend?
 - 2** Journaliseer de onder (1) bedoelde aantekening.

1.04 (§ 1.3)

Bij een handelsonderneming wordt de voorraad geadmistreerd volgens het *fifo-stelsel*. De onderneming heeft onder andere de volgende grootboekrekeningen in gebruik:

130	Debiteuren	700	Voorraad goederen
140	Crediteuren	800	Inkoopwaarde van de verkopen
180	Te vorderen omzetbelasting	840	Opbrengst van de verkopen
181	Te betalen omzetbelasting		

Ten aanzien van een bepaald product is over de eerste week van december het volgende gegeven:

1 dec.	Voorraad 5.000 stuks à €5 per stuk.
3 dec.	Retour ontvangen een partij van 1.000 stuks waarvan de verkoopprijs €7.250 bedraagt exclusief €1.522,50 omzetbelasting; de fifo-prijs van deze partij bedraagt €4.750. De creditnota is verzonden.
5 dec.	Gekocht en ontvangen 10.000 stuks à €5,10; omzetbelasting €10.710. De factuur is gelijktijdig met de goederen ontvangen.
6 dec.	Verkocht en afgeleverd 8.000 stuks à €7,50; omzetbelasting €12.600. De factuur is verzonden.

Gevraagd

- a** Geef de journaalposten naar aanleiding van de bovenstaande mutaties.

Op 7 december gaat de onderneming ertoe over de voorraad te administreren tegen een *vaste verrekenprijs* van €6 per stuk. In verband met deze omschakeling wordt de grootboekrekening 720 Prijsverschillen bij inkoop ingevoerd.

- b** **1** Bereken de waarde van de op 7 december aanwezige voorraad op basis van het fifo-stelsel.
2 Geef de journaalpost van de overstap van het fifo-stelsel naar de methode van de vaste verrekenprijs.

1.05 (§ 1.4)

Bij handelsonderneming Michiels gaat de ontvangst van de factuur inzake ingekochte goederen steeds vooraf aan de ontvangst van de goederen. De goederenvoorraad wordt geadmistreerd tegen *historische prijzen (inkooprijzen)*.

In het grootboek komen onder andere de volgende rekeningen voor:

700	Voorraad goederen
710	Nog te ontvangen goederen

Gegevens over de maand juli:

Inkoopboek

Kolom Factuurbedrag	€96.800
Kolom Goederen	- 80.000
Kolom Omzetbelasting	- 16.800

Goederenontvangstboek

Totaaltelling	€84.000
---------------	---------

Gevraagd

- a** Journaliseer de verstrekte gegevens over juli.

De rekening 710 Nog te ontvangen goederen is per 1 juli geopend met €6.500.

- b** Stel de rekening 710 Nog te ontvangen goederen over juli samen (sluit de rekening ook af).

1.06 (§ 1.4)

Bij handelsonderneming Rijken wordt de goederenvoorraad geadmine-
streerd tegen *vaste verrekenprijzen*. In het grootboek komen onder andere
de volgende rekeningen voor:

140	Crediteuren	700	Voorraad goederen
145	Nog te ontvangen facturen	710	Nog te ontvangen goederen
180	Te vorderen omzetbelasting	720	Prijsverschillen bij inkoop

Rekening 145 Nog te ontvangen facturen is per 30 juni afgesloten met
€25.000 en rekening 710 Nog te ontvangen goederen met €45.000.

Aan het Inkoopboek, Goederenontvangstenboek en Afstemregister inko-
pen zijn over juli de volgende gegevens ontleend:

Inkoopboek

Facturen ontvangen wegens ingekochte handelsgoederen voor een bedrag
van €266.200 (inclusief €46.200 omzetbelasting).

Goederenontvangstenboek

Goederen ontvangen en in het magazijn opgeslagen met een v.v.p.-waarde
van €260.000.

Afstemregister inkopen

Het totaalbedrag van de kolom V.v.p.-waarde is €240.000 en dat van de ko-
lom Factuurbedrag (exclusief omzetbelasting) €235.000.

Gevraagd

- a** Journaliseer de verstrekte dagboekgegevens.
b Stel de rekeningen 145 Nog te ontvangen facturen en 710 Nog te ontvangen
goederen over juli samen (sluit de rekeningen ook af).
c Geef de betekenis aan van het saldo eind juli van de rekening 145 Nog te
ontvangen facturen.
d Geef de betekenis aan van het saldo eind juli van de rekening 710 Nog te
ontvangen goederen.

1.07 (§ 1.5)

Bij een handelsonderneming wordt de goederenvoorraad geadmistriseerd
tegen inkooprijzen. De verzending van de factuur gaat steeds vooraf aan
de aflevering van de goederen.

In het grootboek van deze onderneming komen onder andere de volgende rekeningen voor:

700	Voorraad goederen
745	Nog af te leveren goederen

Gegevens over de maand september:

Verkoopboek

Kolom Factuurbedrag	€114.950
Kolom Goederen	- 95.000
Kolom Omzetbelasting	- 19.950
Kolom Inkoopwaarde	- 66.500

Goederenafgiftenboek

Totaaltelling	€ 69.000
---------------	----------

Gevraagd

- a** Journaliseer de verstrekte gegevens over september.

De rekening 745 Nog af te leveren goederen is per 31 augustus afgesloten met €5.200.

- b** Stel de rekening 745 Nog af te leveren goederen over september samen (inclusief de afsluiting).