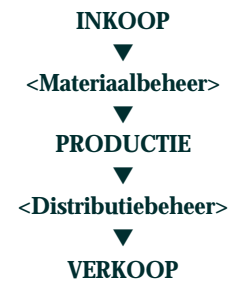


INTERNE CONTROLE Productie

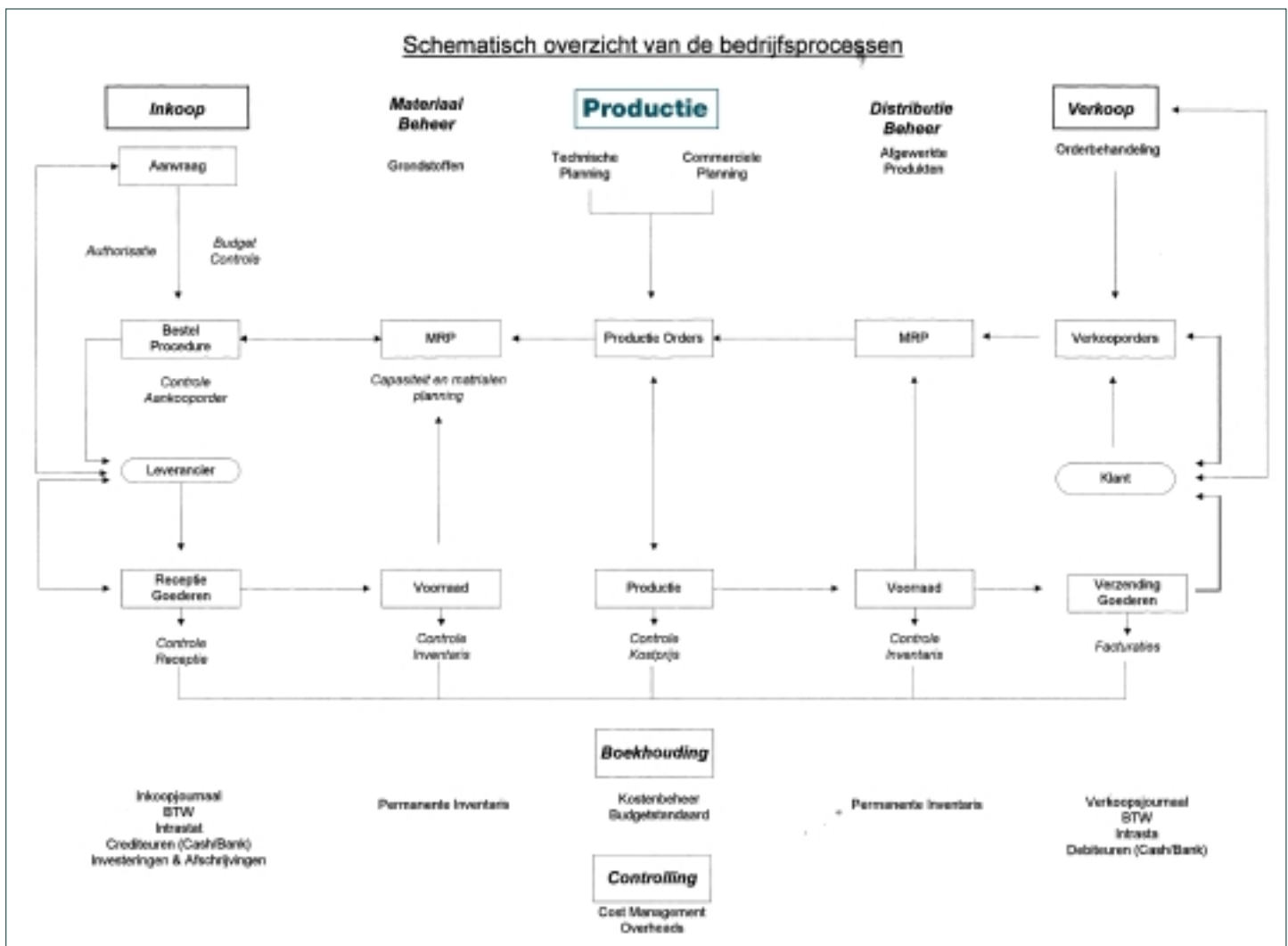
1. INLEIDING

In het kader van het project “interne controle”, behandelde de gelijknamige IAB-subcommissie drie hoofdprocessen die in een gemiddelde onderneming aanwezig zijn en een geheel vormen:



Hieronder volgt een schematisch overzicht van de behandelde processen

Schema 1 : Schematisch overzicht van de bedrijfsprocessen

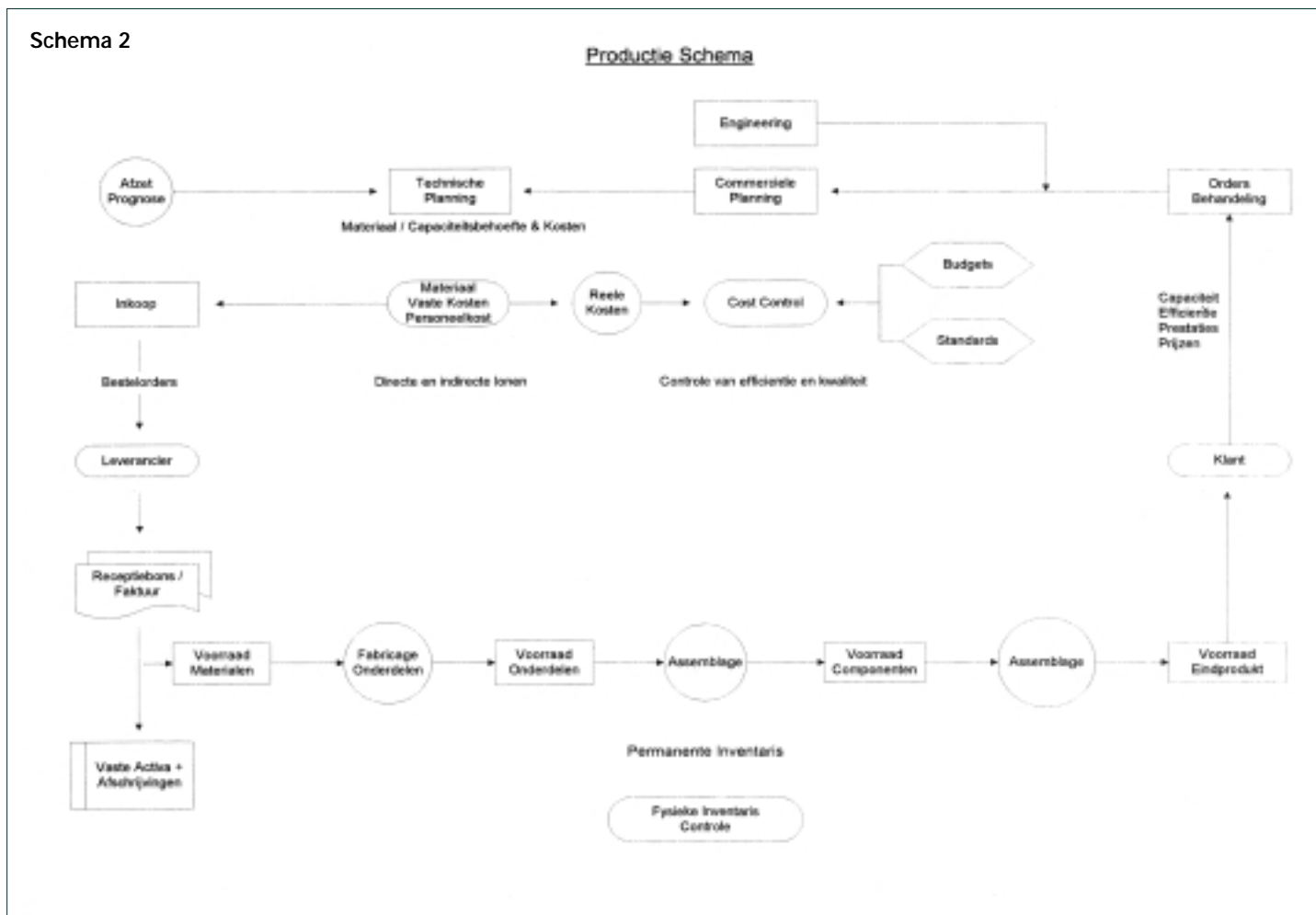


In aansluiting op ons artikel met betrekking tot “inkoop” (zie Accountancy & Tax, nr. 2000/4, pp. 31 – 42), analyseren we hierna een aantal risico’s die het goede verloop van het bedrijfsproces “productie” kunnen doorkruisen en stellen we een aantal controleprocedures voor.

Zoals we het al aanhaalden in ons eerste artikel, hebben we er bewust voor geopteerd de problematiek van de interne controle vanuit de bedrijfsprocessen (“business processes”) te belichten. We gaan daarbij telkens – dus ook in het kader van “productie” - als volgt te werk:

1. definiëren van de bedrijfsprocessen en –subprocessen;
2. bepalen en analyseren van de specifieke bedrijfsobjectieven van elk van deze processen (verwachte resultaten of “output”);
3. aanwijzen van de risico’s die een bedreiging vormen voor het bereiken van de bedrijfsobjectieven en de impact van die risico’s (belangrijkheid en waarschijnlijkheid van optreden);
4. opstellen van maatregelen voor een goed “risicobeheer”.

Hierna volgt een gedetailleerd schema van het productieproces, waarop ook de boekhoud- en controllingactiviteiten werden aangeduid.



BEGRIJ “BEDRIJFSPROCES”

De benadering van de werking van een bedrijf door middel van “bedrijfsprocessen” verschilt van de traditionele opvatting die het bedrijfsgebeuren beperkt binnen “afdelingen”, zoals inkoop, productie, verkoop, administratie, personeel, enz.

Hierna volgen enkele definities van “business processes”. Volgens Davenport en Short betreft het “the logical organization of people, materials, energy, equipment and procedures into work activities designed to produce a specified end result”. Hickman omschrijft ze als “a logical series of dependent activities which use the resources of the organization to create or result in an observable or measurable outcome, such as a product or a service”. We laten Van Mechelen concluderen:

“Uit beide omschrijvingen blijkt, dat een bedrijfsproces moet worden gezien als een geheel van activiteiten, die gericht zijn op het realiseren van een gespecificeerde output voor een afnemer. Deze afnemer kan zowel intern als extern verbonden zijn aan de onderneming (...) De totale productie wordt beschouwd als een geïntegreerd proces voor het omzetten van materialen in goederen om daarmee te voorzien in economische behoeftenbevrediging. Zodra we productie definiëren als een transformatieproces ten behoeve van economische behoeftenbevrediging, wordt duidelijk dat de productie niet ophoudt wanneer het product de fabriek verlaat. Distributie en service maken ook deel uit van het productieproces en moeten worden opgezet en georganiseerd in samenhang met dat proces. In de nieuwe productieonderneming is de productie de integrerende factor die alles verbindt”.¹

¹ Claude Van Mechelen, *Prestatiemeting van bedrijfsprocessen*.

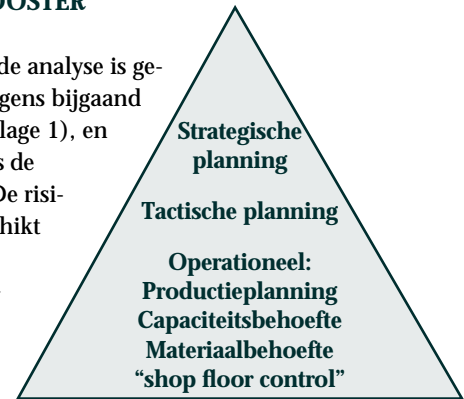
BEGRIP " RISICO "

Onder " risico's " verstaan we " gebeurtenissen, activiteiten of omstandigheden die het bereiken van een bedrijfsobjectief beletten of belemmeren ". Deze definitie impliceert dat de bedrijfsobjectieven vooraf werden vastgelegd en dat zowel bedrijfsinterne als –externe invloeden een rol spelen. De subcommissie heeft de nadruk vooral gelegd op de bedrijfsinterne factoren. Om inzicht te verwerven in de impact van een risico op het bedrijfsgebeuren, moet eerst worden nagegaan of het vooropgestelde risico relevant is voor de betreffende bedrijfsactiviteit en vervolgens hoe belangrijk dit risico is (m.a.w. wat is de invloed op het bedrijfsgebeuren mocht het risico zich voordoen?). Ten slotte moet worden onderzocht welke compenserende maatregelen de bedrijfsleiding heeft getroffen om het risico te beperken. Het resultaat – de vergelijking van de potentiële impact van het risico en de compenserende maatregelen – geeft inzicht in het gelopen risico. Het komt de bedrijfsleiding toe te beoordelen of het risico-gevaar aanvaardbaar is. Als zij besluit dat het risico te groot is, wordt de activiteit stopgezet of overgedragen aan een derde. Zij kan anderzijds ook besluiten tot het treffen van bijkomende maatregelen waardoor het risico "beheersbaar" wordt. Belangrijk in deze beoordeling is ook de vraag of de extra-kosten opwegen tegen het risicogevaar. Zoals we al stelden in ons eerste artikel, tracht men steeds vaker controles "preventief" en zo vroeg mogelijk in het proces in te bouwen om een betere beheersing van het bedrijfsgebeuren te

verzekeren. Samen met H. den Boer en L.C. van Zutphen ² beschouwen we het beheersen van het bedrijfsproces als één van de belangrijkste taken van het management. Het management wordt gestructureerd op verschillende beslissingsniveaus. Verderop in de tekst nemen we de piramide op die de hiërarchie weerspiegelt in de "business controls" op het vlak van productie. Strategie staat bovenaan; op de lagere beslissingsniveaus komen de operationele werkzaamheden aan bod met rapportering en "controle" als laatste fase. Voor elk beslissingsniveau worden de risico's vermeld.

2. BESPREKING VAN HET PRODUCTIEROOSTER

De hierna volgende analyse is gestructureerd volgens bijgaand productierooster (bijlage 1), en meer bepaald volgens de "risicobenadering". De risico's werden gerangschikt per besturingsniveau volgens de piramide-structuur, de zogenaamde "top down benadering":



Hierbij geven we per beslissingsniveau een overzicht van de risico's die het productieproces mogelijk bedreigen:

BESLISSINGSNIVEAU	RISICO'S
Strategische planning	Het ontbreken of onvoldoende vastleggen van bedrijfsdoelstellingen (Mission statement, objectieven, processen en functies of taken) Het niet voldoen aan milieunormen
Tactische planning	Het ontbreken van een goede productieorganisatie en supportstructuur Onbetrouwbare financiële managementinformatie (bv. Verkeerd prijsniveau, foutieve hoeveelheden en verwachtingen)
Productieplanning (Manufacturing Resource Planning) Capaciteitsbehoefte (Capacity Requirements Plan)	Een slechte afstemming met de beschikbare capaciteit: 4 M's + Milieu De technische betrouwbaarheid van het productieapparaat (bv. Onderhoud) Onvoldoende flexibiliteit in de productie (bv. Bezettingsgraad, doorstroom)
Materiaalbehoefte (Material Requirement Plan)	Onbetrouwbare operationele managementinformatie (bv. Foutieve planning inkoop en productieorders)
Shop Floor Control	De onvoldoende bescherming van assets en voorraden Het technisch niet beheersen van het proces Onvolkomenheden in de organisatie: produceren van het gewenste type, aantallen, kostprijs, kwaliteit

Bij het opsommen van de interne controle risico's hebben we getracht een overzicht te geven van de meest relevante risico's. Het overzicht streeft dus geen volledigheid na. Uit de oefening – het opstellen van het rooster (zie bijlage 1) – is gebleken dat het belangrijk is te weten welke "soort" productie het betreft, vermits dit gegeven in hoge mate bepalend is voor de risico's die meespelen en de interne controlemaatregelen die overeenstemmend moeten worden getroffen. Zo zullen bij een "flow"-productie alle maatregelen zich concentreren op het instandhouden van de productiestroom

(o.m. het belang van de toevoer van materialen en het instellen van de benodigde productiecapaciteit aan mensen en machines). Bij een "stadia"-productie daarentegen zal men vooral oog hebben voor de tussenvoorraden (de zogeheten "werken in uitvoering" of WIP, "work in progress/process") die in de diverse productiestadia ontstaan. Het meten en beheersen van deze "buffervoorraden" is een belangrijk element van interne controle. Assemblageproductie kan zowel in "flow" als in "stadia" gebeuren, terwijl in de procesindustrie enkel "flow" mogelijk is.

² H. den Boer en L.C. van Zutphen, Business control en auditing

RISICO'S	Operationeel(O) Financieel (F) Compliant (C)	Belangrijkheid (High, Medium) (Low)	BELEID Why	ORGANISATIE Who	Procedures / Control Activities / Indicators How
----------	--	---	---------------	--------------------	---

1. PRODUCTIE : STRATEGIE / OBJECTIEVEN

1 Ontbreken / Onvoldoende vastlegging / Afwijken / van algemene bedrijfsdoelstellingen en strategisch productieplan "Mission statement"	O, F, C	High	Vastleggen, definiëren van objectieve bedrijfsdoelstellingen (haalbaar en voldoende "breed"). incl. kwaliteitsbeleid.	Raad van Bestuur / Algemene Vergadering.	Procedures moeten formeel vastgelegd, gecommuniceerd, gecoördineerd en gecontroleerd zijn.
2 Niet voldoen aan milieunormen.	O, F, C	High	Milieuvriendelijk beleid, vooruitzien. Beantwoorden aan de wettelijke vooropgestelde milieunormen.	Milieu-verantwoordelijke	Milieunormen beschrijven en inschatten van toekomstige normen (vb. inplantingsstudie). Procedures i.v.m. afvalverwijdering, -verwerking, veiligheid en hygiëne enz.

2. PRODUCTIE : TACTISCHE PLANNING

3 Ontbreken van een goede productieorganisatie / support structuur.	O	Medium	Verzekeren van de productiestructuur en -middelen op de juiste plaats, in de juiste hoeveelheid en op het juiste moment.	Agemene directie / Productiedirecteur	Vastleggen van taken, bevoegdheden en middelen. Goede "structuur" van de organisatie "organogram" Definiëren van de communicatie structuur bv. scheiding van functies.
4 Niet adequate / betrouwbare operationele en financiële management informatie	F	High	Bepalen van financiële en operationele performance indicatoren	F & A Logistiek Productie	Effektieve kostenregistratie Efficient kapitaalgebruik Analyse theoretische en werkelijke productie- kosten en kostprijs van het produkt. Geïntegreerde informatiesystemen (vb. ERP) Financiële planning. Rapportering van operationele parameters. Analyse van onproductiviteit. Vooral aandacht voor de "afwijkende" goederen- stromen (uitval, prototypes, retouren, ...) Verzamelen en verwerken van de gegevens m.b.t. deze operationele indicatoren.

3. PRODUCTIE : PRODUCTIE PLANNING

5 Het technisch niet beheersen van het "productieproces".	O	High	Verzekeren van adequate middelen en mensen met de juiste knowhow om het productieproces te beheersen. Uitvoeren van voldoende R&D en testen alvorens in productie te gaan.	Productiedirecteur R & D groep Engineering groep	Ontwikkelen "Benchmarking" m.b.t. R&D resultaat Voorzien opleiding & vorming. Opvolgen technologische en wetenschappelijke evolutie.
6 Onvoldoende beheersen van de resources van het bedrijf : cfr. 4 M's : Man Machine Materials Methods	O	Medium	Optimaal aanwenden en beheersen van de productiemiddelen (mensen en machines). Beheersen van de Supply Chain (materiaal) Personeelsbeleid.	Productiedirecteur.	Organogram Functiebeschrijvingen Onderhoudsplanning Voorzien personeelscapaciteit Werkmethoden productie "Visgraatanalyse".

3.1 PRODUCTIE : CAPACITEIT BEHOEFTE

7 Technische betrouwbaarheid van het productieapparaat.	O	Medium	Vastleggen van een onderhoudsplanning. Bepalen van de vervangingspolitiek van investeringsgoederen	Onderhoudsafdeling Productiedirecteur	Controle van de onderhoudsinterventies en -kosten Opvolgen van de technische innovaties.
8 Onvoldoende flexibiliteit in de productie	O / F	Medium	Bepalen van parameters die de flexibiliteit van het productieproces kunnen beïnvloeden.	Direktieteam	Bepalen en vastleggen van normen ivm : - verkorten omstijfijden machines - voldoende mach. - en personeelscapaciteit - voldoende gereedschappen / matrijzen Aanpassen van werkmethoden

3.2 PRODUCTIE : MATERIAAL BEHOEFTE

9 Slechte planning van de materiaalbehoeften	O / F	High	Bepalen van een adequaat materiaal-behoefteplan gebaseerd op verbruik en productieplanning	Aankoop- en productiefdeling	Permanente inventaris goederen en materialen Analyse van vervallen en niet gebruikte goederen en materialen. Rapporteringssystemen.
--	-------	------	--	------------------------------	---

4. PRODUCTIE : SHOP FLOOR CONTROL

10 Het niet produceren van het "gewenste" producttype	O	High	Producteren van het door de klant "gewenste" producttype Marketing/Verkoop en Productieplanning bepalen welk producttype gemaakt wordt.	Productiedirecteur Afgevaardigden van : Marketing, Productie, Aankoop en Onderhoud.	Adequate consultatie van Marketing, Verkoop en Logistiek. Productievergaderingen. Geïntegreerde aanpak van productpromotie.
11 Het niet tijdig produceren van de voorziene aantallen.	O	Medium	Opstellen van een adequate planning teneinde de gewenste hoeveelheden tegen de afgesproken tijd te produceren.	Productiedirecteur Afgevaardigden van : Marketing, Productie, Aankoop en Onderhoud.	Leverancierevaluatie ("Vendorrating") Organisatie logistiek Backlogstelsysteem
12 Het niet produceren van de goederen tegen de gewenste kostprijs. Korte termijn risico	F	High	Beheren van een betrouwbaar kostprijsstelsysteem, teneinde de kostenparameters en kostprijzen onder controle te houden. Bepalen van de gewenste rentabiliteitsvereisten.	Beheerscontrole Follow up achteraf Engineer ingafdeling Technische parameters mededelen.	Aanpassen van de technologie aan de productie Vastleggen van minimale "Wip" Productieindicatoren Voor- en nacalculatie instellen. Rekenen met "normale" capaciteit Goede registratie van gegevens. Correct gebruik van verdeelsteuils (cfr. ABC) Juiste gegevens over machineprestaties TPM (Total Productive Maintenance)
13 Het niet produceren van de gewenste kwaliteit. Ontwerpkwaliteit : bevat het product de gewenste functies ? Fabrikagekwaliteit : beantwoordt het gefabriceerde product aan het ontwerp	O	High	Kwaliteitsbeleid vastleggen (zie ook Mission Statement) Producteren naar de kwaliteitsnormen van de klant.	Productiedirecteur Kwaliteitscontrole Engineer ingafdeling	Adequaet testen van producten alvorens te produceren. Procedures m.b.t. formele acceptatie van prototypes/productstalen. Vastleggen van productieprocedures Schriftelijk vastleggen van meetbare kwaliteitspecificaties Opstellen van testprocedures Retourprocedure Klachtenbeheer Kwaliteitsperformance indicatoren Eventueel "batch"/"serie"/"mengsel" indicator Leercurve effect bij niet serieproductie.
14 Onvoldoende bescherming van productiemiddelen en producten	O / F	Medium	Veilighheidsbeleid Vastleggen van maatregelen, teneinde te voorkomen dat middelen en goederen vernield of vernietigd worden.	Productiedirecteur Veiligheidsafdeling	Vooraf aandacht voor "consumenten"producten en waardevolle goederen/grondstoffen. Voorschriften mbt tot het gebruik der machines en materialen.

Bemerking : Onvoldoende "load" : bij VERKOOP onderbrengen.

2.1. **BESPREKING VAN DE RISICO'S PER BESLISSINGSNIVEAU**

STRATEGISCHE PLANNING

1. *Het ontbreken c.q. het onvoldoende vastleggen van de algemene bedrijfsdoelstelling en het strategisch productieplan en het afwijken ervan*

In vele middelgrote en kleine ondernemingen worden de bedrijfsdoelstellingen onvoldoende expliciet weergegeven. Dit heeft voor gevolg dat niet alle activiteiten op eenzelfde doel gericht zijn. Een strategisch productieplan (afgeleid van een strategisch beleidsplan) dat op lange termijn de "productopolitiek" aangeeft, is zelden aanwezig. Aan de hand van dit plan zou nochtans perfect kunnen worden nagegaan in welke mate alle activiteiten eenzelfde doel nastreven.

2. *Het niet voldoen aan milieunormen*

Het hoeft geen betoog dat ecologische factoren de laatste jaren een belangrijke rol zijn gaan spelen, in die mate zelfs dat ze het bestaan van een bedrijf in gevaar kunnen brengen. Redenen te over dus om er voldoende aandacht aan te schenken.

TACTISCHE PLANNING

3. *Het ontbreken van een goede productieorganisatie en/of supportstructuur*

In de praktijk blijken KMO's vaak georganiseerd te zijn volgens een structuur die niet meegeëvolueerd is met de groei die de bedrijven eventueel gekend hebben noch met de wijzigingen die zich in het economisch "landschap" hebben voorgedaan.

4. *Niet adequate/betrouwbare, operationele en financiële managementinformatie*

Heel wat ondernemingen beschikken over een aantal "gegevens" die evenwel vaak onvoldoende worden verwerkt tot "informatie". Gewoonlijk legt men de nadruk op de financiële informatie die meestal uit de boekhoudkundige gegevens wordt afgeleid, en op de operationele informatie die toelaat dagelijks het bedrijf te "sturen" (bv. logistieke informatie). Een overzicht van de informatiegebieden die nuttig zijn voor het management, kan worden gevonden in de "Balanced Score Card" (zie betreffende literatuur).

PRODUCTIEPLANNING

5. *Het technisch niet beheersen van het "productieproces"*

Het leveren van de gewenste "output" is in belangrijke mate afhankelijk van de technische beheersing van het productieproces. In verschillende KMO's worden de productieparameters onvoldoende vastgelegd en, in de plaats daarvan, steunt men op de "ervaring" van een aantal oudere werknemers. Wanneer men het productieproces technisch onvoldoende kan sturen (m.a.w. wanneer de "reproduceerbaarheid" in het gedrang komt), dan heeft dit een aantal financiële en operationele gevolgen waarop we in het deel "Shop floor control" (punten 10-14) terugkomen.

6. *Onvoldoende beheersen van de "resources" van het bedrijf*

Dit punt betreft de "productiemiddelen" die ter beschikking worden gesteld van de onderneming. Het optimaal gebruik ervan is belangrijk voor het bereiken van de bedrijfsdoelstellingen. De literatuur heeft het in dit kader over de zogenaamde "4 M's": Man, Machine, Materials en Methods; hieraan kunnen nog worden toegevoegd: Management, Money en - de laatste jaren vooral - Milieu (zie punt 2).

CAPACITEITSBEHOEFTE (MRP I I: Manufacturing Resources Planning)

7. *Technische betrouwbaarheid van het productieapparaat*

Dit punt wordt meestal als zeer belangrijk aangestipt in de "procesfabricage"; in de "assemblageproductie" wordt dit punt belangrijker als men naar een "flow opstelling" gaat.

8. *Onvoldoende flexibiliteit in de productie*

In hoeverre is men in staat om (op een "beheerste manier") aan een verhoogde vraag te voldoen of om de "productmix" aan te passen? In ons procesdenken beperken we ons niet tot de eigen productie maar houden we ook rekening met de flexibiliteit van onze toeleveranciers.

MATERIAALBEHOEFTE (MRP I: Material Requirements Planning)

9. *Slechte planning van de materiaalbehoeften*

De materiaalbehoeften staan aan het begin van het productieproces; een slechte planning heeft dan ook een rechtstreekse invloed op het verder verloop van de productie. Ook de leveranciers ondergaan de negatieve invloed van een slechte planning en zullen hier in de toekomst rekening mee houden; dit heeft mogelijk negatieve gevolgen voor onze onderneming.

SHOP FLOOR CONTROL

10. *Het niet produceren van het "gewenste" producttype*

De productieleiding streeft veelal naar een optimale bezetting van de productielijnen, ook als er onvoldoende orders zijn om deze productie te rechtvaardigen. De productieleiding veroorzaakt zo een "sub-optimalisatie" die extra-kosten en operationele problemen teweegbrengt.

11. *Het niet tijdig produceren van de vooropgestelde aantallen*

De belangrijkheid van dit punt varieert erg volgens de economische sector waarin een onderneming actief is en volgens het gegeven of er op voorraad dan wel op bestelling wordt geproduceerd. De leveringsbetrouwbaarheid is een belangrijk logistiek gegeven.

12. *Het niet produceren van de goederen tegen de gewenste kostprijs*

De gewenste kostprijs wordt dikwijls afgeleid van de mogelijke verkoopprijs op de markt en het verschil tussen beide is maatgevend voor de rendabiliteit van de onderneming. In de praktijk blijkt dat het bepalen van de "juiste" kostprijs voor heel wat ondernemingen een belangrijke uitdaging vormt. Wie produceert tegen een hogere kostprijs dan voorzien, ondergraaft meteen één van de primaire doelstellingen van een onderneming, nl. het genereren van voldoende winst.

13. *Het niet produceren van de gewenste kwaliteit*

Terzake kan een onderscheid gemaakt worden tussen:

- de ontwerp kwaliteit: bevat het product de functies gewenst door de klant?
- fabricagekwaliteit: beantwoordt het gefabriceerde product aan het ontwerp?

Productie moet eerst en vooral nagaan of de ontworpen producten "fabricagerijp" zijn, d.i. geschikt voor massaproductie; vervolgens is productie verantwoordelijk voor het al dan niet voldoen van het product aan de vooropgestelde specificaties. Dit betekent dat de kwaliteitseisen expliciet moeten vastgelegd zijn én meetbaar.

14. *Onvoldoende bescherming van productiemiddelen en producten*

Productiemiddelen en producten vormen een belangrijk bezit van de onderneming; men moet dan ook voorkomen dat goederen zouden worden vervreemd, beschadigd of vernietigd.

2.2. TOELICHTING

OPERATIONEEL, FINANCIËEL OF COMPLIANT

Per risico wordt in het productierooster vermeld welk aspect van de definitie van de interne controle wordt aangeraakt: operationeel, financieel, compliant.

COSO stelt in zijn definitie van interne controle dat het wenselijk is zich ervan te vergewissen dat:

- de ondernemingshandelingen *doelgericht en doelmatig* gebeuren (operationeel aspect);
- de financiële rapportering *betrouwbaar* is (financieel aspect);
- de wet- en regelgeving nageleefd wordt (compliant aspect).

BELANGRIJKHEID

In deze kolom wordt de belangrijkheid van het risico weergegeven. Bij wijze van voorbeeld hebben we een subjectieve invulling gegeven aan de belangrijkheid van elk risico volgens de schaal "high, medium, low". Per bedrijfstak kunnen andere waarderingen worden toegekend.

2.3. BESPREKING PER RISICO VAN DE BELEIDSMATREGELEN EN DE INTERNE CONTROLE (IC-) ACTIVITEITEN

1. *Het ontbreken c.q. het onvoldoende vastleggen van de algemene bedrijfsdoelstelling of het strategisch productieplan en het afwijken ervan*

BELEID

De bedrijfsdoelstellingen moeten formeel vastgelegd en omschreven worden. Deze doelstellingen moeten haalbaar zijn en voldoende "breed" geformuleerd (zo moeten ze o.m. ook het kwaliteits- en personeelsbeleid omvatten) zodat men soepel kan inspelen op wijzigende (markt)omstandigheden.

IC activiteiten

Procedures voor de formulering en communicatie van de bedrijfsdoelstellingen moeten opgesteld en gecoördineerd worden. De toepassing ervan moet regelmatig gecontroleerd worden.

2. *Het niet voldoen aan milieunormen*

BELEID

Het beleid moet voldoende aandacht schenken aan het milieuaspect en alle geledingen van de onderneming bewustmaken van het belang ervan. Men moet niet alleen voldoen aan de wettelijke milieunormen; men moet evenzeer een toekomstgerichte visie hebben m.b.t. de milieuaspecten die meespelen in het productieproces, het product en de grondstoffen.

IC activiteiten

De milieunormen die men wil halen (minimaal de wettelijke normen), moeten formeel worden vastgelegd en gecontroleerd. Daarbij mag de toekomstige evolutie van de normering niet uit het oog worden verloren, zodat men er preventief op kan inspelen. Procedures voor o.m. afvalverwijdering en -verwerking, veiligheid en hygiëne moeten worden uitgewerkt.

3. *Het ontbreken van een goede productieorganisatie en/of supportstructuur*

BELEID

Het beleid is verantwoordelijk voor een goede productie- / supportorganisatie. Deze is bij voorkeur afgestemd op de aard en de grootte van de onderneming. Bij delegatie van bevoegdheden zal men managers voldoende zelfstandig laten werken maar hen anderzijds ook rekenschap laten geven van hun beslissingen.

IC activiteiten

Een goede organisatie vereist dat taken, bevoegdheden en middelen goed vastgelegd worden. Tevens zorgt men in de mate van het mogelijke voor een goede "functiescheiding". Ook informatiedoorstroming (communicatie) is belangrijk, zowel van boven naar onder als omgekeerd. Verder geeft een "organogram" (organisatieschema) een goed inzicht in de organisatiestructuur. Het aantal (hiërarchische) niveaus in een organi-

satie wordt best beperkt gehouden; anderzijds moet men vermijden dat teveel medewerkers door één persoon worden opgevolgd (“span of control”).

4. *Niet adequate/betrouwbare, operationele en financiële managementinformatie*

BELEID

Het beleid legt de financiële en operationele performance indicatoren en hun meetmethode vast. Het beleid bepaalt ook over welke gebieden informatie wordt verstrekt :

bv. Balanced ScoreCard :

- Financieel (voor onze aandeelhouders)
- Klant (hoe zien de klanten ons)
- (Interne) bedrijfsprocessen (waarin moeten we uitblinken)
- Innovatie & flexibiliteit (verbeteren van de kwaliteit en waardecreatie)

IC activiteiten

Informatieverstrekking ten behoeve van het management is een belangrijk item; deze informatie moet niet alleen adequaat (doelgericht, efficiënt) zijn, maar ook betrouwbaar. Naast de financiële informatie, die meestal vanuit de boekhouding wordt afgeleid, is er ook behoefte aan operationele (stuur) informatie. Deze, meestal kwantitatieve, informatie uit het productieproces laat toe snel te reageren op afwijkingen in dit proces.

5. *Het technisch niet beheersen van het “productie proces”*

BELEID

Het beleid bepaalt in welke mate men het productieproces technisch wenst te beheersen. Men zal in dit kader zorgen voor voldoende middelen en mensen met de juiste know how om het productieproces op het gewenste niveau te brengen en het vervolgens ook op dat niveau te houden. Verder zal men bij de overdracht van “ontwikkeling” naar “productie” voldoende testen laten uitvoeren om de reproduceerbaarheid op grote schaal te waarborgen.

IC activiteiten

We denken op het IC-niveau vooral aan “technische” activiteiten: het opvolgen van de technologische en wetenschappelijke evolutie; het voorzien in verdere opleiding & vorming; “benchmarking” m.b.t. het R&D-resultaat. Ook het opstellen van een gefaseerd ontwikkelingsplan dat voorziet in een evaluatie bij elke overgang naar een volgende (ontwikkelings)fase, hoort tot het takenpakket.

6. *Onvoldoende beheersen van de “resources” van het bedrijf*

BELEID

Het beleid zal onderzoek laten verrichten naar het optimaal aanwenden van alle productiemiddelen die worden ingezet.

IC activiteiten

Via een “arbeidsstudie / werkmethode analyse” kan een deel van dit risico al worden ondervangen. Ook toepassing van de “visgraatanalyse” (of Ishikawadiagram) geeft inzicht in het gebruik van de 4 M's. Verder is het belangrijk functies en werkmethoden te omschrijven. Ook het opstellen van onderhoudsplanningen voor gebouwen en materieel heeft onmiskenbaar een aantal voordelen.

7. *Technische betrouwbaarheid van het productie-apparaat*

BELEID

Het beleid bepaalt, in functie van de aard van de productie, in hoeverre preventief onderhoud moet worden ingelast in de onderhoudsplanning. Daarnaast legt het beleid de vervangingspolitiek en het kwaliteitsniveau vast voor de investeringsgoederen.

IC activiteiten

Controle van de onderhoudsinterventies en -kosten moet worden uitgevoerd. Men zal hierbij ook nagaan of het opportuun is het bestaande productieapparaat te handhaven dan wel nieuwe investeringen te doen. Men doet er verder goed aan technische innovatie en evolutie op te volgen en de eigen uitrusting eraan te toetsen.

8. *Onvoldoende flexibiliteit in de productie*

BELEID

Het beleid zal bepalen welke de minimale eisen zijn waaraan de parameters (die invloed uitoefenen op de flexibiliteit van de productie) moeten voldoen.

Bij het streven naar een zo laag mogelijke kostprijs van het product zal men maximaal gebruik willen maken van de productiecapaciteit (benutting van de schaalgrootte); omwille van de flexibiliteit (het reageren op een eventuele hogere marktvraag) kan het beleid stellen dat slechts 90% van de nuttige productiecapaciteit in rekening wordt gebracht bij de budgettering of bij onderhandelingen met toeleveranciers.

IC activiteiten

Tot de IC-activiteiten behoort het bepalen en vastleggen van normen i.v.m.:

- het verkorten van de omsteltijden van machines. Dikwijls wordt de flexibiliteit beknot door de lange omsteltijden van machines. Hierdoor wordt een onnodige voorraad gegenereerd van het ene product en de productie van een ander te laat opgestart. Men wil deze omstellingen, wegens de lange duur ervan, zoveel mogelijk verrichten in de “stille uren”;
- het voorzien in voldoende machine- en personeelscapaciteit. Men gaat daarbij de bezettingsgraad na van het productie-apparaat en vergelijkt die met de beleidslijnen ter zake;
- het aantal gereedschappen en matrijzen. Zijn bijkomende gereedschappen/matrijzen verantwoord?

Heel wat problemen op het vlak van flexibiliteit kunnen worden opgelost via een aanpassing van de werkmethode. Het bestuderen van alternatieve werkmethoden is dus alleszins een aanrader.

9. *Slechte planning van de materiaalbehoeften*

BELEID

Het beleid zal voldoende nadruk leggen op het belang van een adequaat materiaalbehoeftenplan (gebaseerd op een verbruik- en productieplanning) en er ook de nodige middelen voor uittrekken.

IC activiteiten

- De te ondernemen IC-activiteiten zijn o.m. de volgende :
- het opzetten van een systeem van permanente inventaris van goederen en materialen;
 - het voorzien in systematische inventariscontroles en bijsturing van het voorraadstee;
 - het analyseren van vervallen en niet gebruikte goederen en materialen;
 - het nagaan van de invloed die mogelijk uitgaat van afwijkingen tussen verwachte en werkelijke verkoop, op de voorraad;
 - het uitwerken van rapporteringssystemen.

10. *Het niet produceren van het "gewenste" producttype*

BELEID

Het beleid zal er zoveel mogelijk voor zorgen dat de operationele afdelingen enkel de door de klant gewenste types produceren; zo wordt "suboptimalisatie" vermeden. Marketing/Verkoop en Productieplanning bepalen in onderling overleg welke producttypes worden gemaakt (en in welke volgorde). De productieleiding mag dit niet éézijdig wijzigen.

IC activiteiten

Er moet worden nagegaan in hoeverre de productie de oorspronkelijke planning volgt. Marketing, Verkoop en Logistiek moeten worden geraadpleegd over deze problematiek. Daarnaast moet de toepassing van de geïntegreerde aanpak (het betrekken van Productie en Logistiek) bij productpromotie worden geëvalueerd. Ook de gehouden productievergaderingen moeten aan een evaluatie worden onderworpen.

11. *Het niet tijdig produceren van de vooropgestelde aantallen*

BELEID

Het beleid zal zorg dragen voor een adequate planning. Het respecteren van zulke planning vergt de nodige discipline. De planning mag niet louter richtinggevend zijn: ze moet een streefdoel vormen, zodat men de gewenste hoeveelheden tegen de afgesproken tijd kan leveren.

IC activiteiten

Men doet er goed aan regelmatig de leveranciers te evalueren van de ingekochte goederen ("Vendoring"). Deze evaluatie heeft betrekking op de kwaliteit van de goederen, de tij-

digheid waarmee ze werden geleverd, de flexibiliteit, de aange-rekende prijs, enz. Het is van belang de resultaten van deze evaluatie ook mee te delen aan de leveranciers: alleen zo kan worden gestreefd naar verbetering.

Ook de eigen logistiek moet aan een evaluatie worden onderworpen. Tevens moet worden voorzien in een "backlog" systeem dat "naleveringen" mogelijk maakt.

12. *Het niet produceren van de goederen tegen de gewenste kostprijs*

BELEID

Het beleid moet de gewenste rentabiliteitseisen en de gewenste kostprijs vastleggen. Deze laatste wordt bij voorkeur bepaald vanuit het "market minus" principe: men bepaalt de verwachte markt(verkoop)prijs en trekt de verkoopkosten en gewenste rentabiliteit af. Wat overblijft is de gewenste kostprijs. Het beleid zal de gewenste kostprijs regelmatig vergelijken met de werkelijke kostprijs: hiervoor is een betrouwbaar kostprijsstelsel noodzakelijk.

IC activiteiten

Het instellen van een voor- en nacalculatie maakt het mogelijk om na te gaan waar afwijkingen ontstaan. Ook de oorzaken van deze afwijkingen en de mogelijke verbeteringsacties zijn belangrijk. Voor het uitvoeren van een financiële evaluatie moet men over adequate gegevens beschikken: een correcte registratie van de gegevens, een correct gebruik van verdeelsleutels (cfr. Activity Based Costing), het rekenen met "normale" capaciteit (en niet met de theoretisch maximale capaciteit), het vastleggen van optimale tussenvoorraden (o.a. "Werken in uitvoering" = WIP: Work in progress/process), de juiste gegevens over machineprestaties, ... Ook moet worden nagegaan of de gebruikte technologie nog aangepast is aan de productie.

13. *Het niet produceren van de gewenste kwaliteit*

BELEID

Een kwaliteitsbeleid wordt het best formeel ingesteld: ook dit vormt een onderdeel van de bedrijfsdoelstellingen.

In het kader van de "ontwerp-kwaliteit" zal het beleid aangeven welk "kwaliteitsniveau" moet worden gehaald. Dit niveau moet minimaal beantwoorden aan de wensen van van de klant. Het kwaliteitsniveau is verbonden met het marketingbeleid (cfr. Merkimago).

Voor de "fabricagekwaliteit" zal het beleid (algemeen) bepalen in hoeverre men bij de productie mag afwijken van de specificaties van het ontwerp, met dien verstande dat de producten steeds de kwaliteitsnorm van de klant moeten blijven bereiken. De tolerantiegraad is zeer afhankelijk van de bedrijfstak waarin iemand actief is; in extreme gevallen worden er praktisch geen afwijkingen toegestaan (vb. farmaceutische nijverheid).

IC activiteiten

Ontwerpkwaliteit

Procedures m.b.t. formele acceptatie van prototypes / productstalen moeten worden uitgewerkt. Producten moeten adequaat getest worden alvorens de productie echt kan gestart worden.

Fabricagekwaliteit

Het is belangrijk "meetbare" kwaliteitsspecificaties te definiëren. Op basis hiervan worden vervolgens "kwaliteitsperformance indicatoren" opgesteld. De productie heeft verder nood aan duidelijke werkvoorschriften. Testprocedures moeten worden opgesteld evenals procedures voor de behandeling van retouren en klachten. Wat deze laatste betreft, is het belangrijk snel aan de klant te melden dat men zijn klacht goed ontvangen heeft en dat men hem binnen x dagen de onderzoeksresultaten zal melden. Voor het klachtenonderzoek is het nuttig dat men het productieproces kan identificeren: naast datum eventueel nog andere indicaties op het product (bv.: serie, mengsel, spuitmalnummer, ...). Het belang van een goede opleiding van de operatoren mag niet onderschat worden; hierbij zal men trachten het "leercurve-effect" te vermijden.

14. Onvoldoende bescherming van productiemiddelen en producten

BELEID

Het beleid zal de nodige maatregelen treffen zodat productiemiddelen en producten niet vervreemd, beschadigd of vernietigd worden. Tot deze maatregelen behoren onder meer:

inventariscontroles en statistieken betreffende schadegevallen, het opstellen van een – preventief - veiligheidsbeleid. De problematiek kan eventueel worden opgenomen in de "Gedragscode" van het personeel (om "normvervaging" te voorkomen) die het beleid opstelt.

IC activiteiten

De aandacht zal vooral uitgaan naar consumptiegoederen (want onmiddellijk nuttig en eventueel makkelijk verhandelbaar) en waardevolle goederen/grondstoffen. Naast repressieve controleacties (frequente inventariscontroles, steekproefsgewijze fouillering bij verlaten van het bedrijf,...) kunnen ook preventieve maatregelen hun efficiëntie bewijzen. Zo zou kunnen worden voorzien in een procedure waarbij het personeel gereedschappen/machines kan ontlenen voor privégebruik of procedures waarbij producten/gereedschappen tegen voordelige voorwaarden worden verkocht aan het personeel. Om het bewust beschadigen van producten tegen te gaan, verkoopt men beschadigde producten bij voorkeur niet aan het personeel in de directe omgeving (magazijn, vestiging).

3. BESLUIT

In dit artikel hebben we enkele belangrijke risico's van het productieproces toegelicht en overeenkomstige controleprocedures voorgesteld. In specifieke omstandigheden is het uiteraard mogelijk dat andere risico's voorkomen; we zijn er evenwel van overtuigd dat ook deze volgens de voorgestelde methode onder controle kunnen worden gebracht.

Graag uw eventuele bemerkingen en aanvullingen op het volgende adres:

IAB, t.a.v. de Commissie "Interne accountants",

Livornostraat 41, 1050 Brussel

Fax: 02/543 74 91

e-mail: info@iec-iab.be