

SAMMLUNG GÖSCHEN BAND 1154

# Allgemeine Betriebswirtschaftslehre

Von

**Dr. Konrad Mellerowicz**

ord. Prof. an der Technischen Universität Berlin-Charlottenburg

Neunte, unveränderte Auflage

**Dritter Band**



**WALTER DE GRUYTER & CO.**

vormals G. J. Göschen'sche Verlagshandlung · J. Guttentag,  
Verlagsbuchhandlung · Georg Reimer · Karl J. Trübner · Veit & Comp

**Berlin 1956**

**Alle Rechte, einschl. der Rechte der Herstellung von  
Photokopien und Mikrofilmen, von der Verlagshandlung  
vorbehalten**

**Archiv-Nr. 111154  
Druck: Sala-Druck, Berlin N 65  
Printed in Germany**

## Inhalt des dritten Bandes

	Seite
<b>VI. Anwendung der Theorie der Produktion . . . . .</b>	<b>7</b>
1. Allgemeines . . . . .	7
2. Organisation des Rechnungswesens . . . . .	8
3. Kosten unter dem Gesichtspunkt der Verrechnung . . . . .	11
4. Kostenbewertung . . . . .	15
a) Im allgemeinen . . . . .	15
b) Bewertung der Kostengüter bei normalen und gehemmten Beschaffungsverhältnissen . . . . .	18
c) Kalkulation des Betriebspreises . . . . .	20
d) Kalkulation des Nachfragepreises . . . . .	20
5. Kalkulation des Angebotspreises . . . . .	23
a) Bei freier Wirtschaft . . . . .	23
aa) Bei Konkurrenzpreisbildung . . . . .	23
bb) Bei Monopolpreisbildung . . . . .	24
$\alpha$ ) Bei absolutem Monopol . . . . .	24
$\beta$ ) Bei relativem Monopol . . . . .	25
b) Bei gelenkter Wirtschaft . . . . .	26
c) Formen der betrieblichen Kalkulation . . . . .	26
6. Die Ergebnisrechnung . . . . .	29
a) Die Ermittlung des Ergebnisses . . . . .	29
b) Die Analyse des Ergebnisses . . . . .	33
aa) Wirtschaftlichkeit . . . . .	33
bb) Rentabilität . . . . .	35
cc) Betriebskennziffern . . . . .	36
7. Planung . . . . .	43
<b>VII. Die betrieblichen Funktionen . . . . .</b>	<b>47</b>
1. Leitung und Verwaltung . . . . .	47
2. Beschaffung . . . . .	49
a) Finanzierung . . . . .	49
aa) Allgemeines . . . . .	49
$\alpha$ ) Begriff . . . . .	49
$\beta$ ) Arten . . . . .	50
bb) Der Finanzplan . . . . .	51
cc) Der Kreditmarkt als Finanzierungsorganisation . . . . .	52
$\alpha$ ) Der Kredit und seine Arten . . . . .	52
$\beta$ ) Der Geldmarkt . . . . .	54
$\gamma$ ) Der Kapitalmarkt . . . . .	56
$\delta$ ) Die deutsche Bankenorganisation . . . . .	58
$\epsilon$ ) Effekten als Finanzierungsmittel . . . . .	59
dd) Besondere Finanzierungsfälle . . . . .	64
ee) Liquidität . . . . .	66
$\alpha$ ) Begriff und Arten . . . . .	66
$\beta$ ) Liquidität der Banken . . . . .	68
$\alpha\alpha$ ) Wesen . . . . .	68
$\beta\beta$ ) Berechnung . . . . .	71
$\gamma\gamma$ ) Liquiditätspolitik . . . . .	71
$\delta\delta$ ) Liquiditätsgrundsätze . . . . .	73
ff) Finanzierungsgrundsätze . . . . .	75
b) Einkauf und Lagerhaltung . . . . .	75

	Seite
3. Produktion . . . . .	80
a) Standort . . . . .	80
b) Produktionsstufen . . . . .	83
c) Der Produktionsprozeß . . . . .	84
aa) Handwerk . . . . .	85
bb) Manufaktur . . . . .	86
cc) Fabrik . . . . .	87
d) Produktionsformen . . . . .	90
aa) Einprodukt- und Mehrproduktbetriebe . . . . .	90
bb) Produktionsweisen . . . . .	90
cc) Produktionsorganisation . . . . .	94
e) Optimale Größen . . . . .	97
aa) Optimale Auftragsgröße . . . . .	97
bb) Optimale Artikelzahl . . . . .	98
cc) Optimale Betriebsgröße . . . . .	98
f) Produktionsplan . . . . .	100
4. Der Vertrieb . . . . .	101
a) Transport . . . . .	101
b) Absatz . . . . .	104
aa) Begriff und Ermittlung . . . . .	104
bb) Vertriebsformen . . . . .	104
$\alpha$ ) Der direkte Vertrieb . . . . .	108
$\beta$ ) Der indirekte Vertrieb . . . . .	109
$\alpha\alpha$ ) Der Großhandel . . . . .	113
$\beta\beta$ ) Der Einzelhandel . . . . .	117
cc) Die Kosten des Vertriebes . . . . .	118
dd) Bedingtheiten und Grenzen des Absatzes . . . . .	128
ee) Absatz und Wirtschaftsrhythmus . . . . .	130
ff) Marktforschung . . . . .	133
gg) Absatzplan . . . . .	134
Schluß . . . . .	135
Schlagwortverzeichnis . . . . .	138

## Inhalt des ersten Bandes

Literatur . . . . .	4
I. Begriff, Gliederung und Methode der Betriebswirtschaftslehre . . . . .	13
1. Begriff der Betriebswirtschaft . . . . .	13
2. Begriff der Betriebswirtschaftslehre . . . . .	17
2. Hauptprobleme der Betriebswirtschaftslehre . . . . .	26
4. Betriebswirtschaftliche Denkweise . . . . .	28
5. Gliederung der Betriebswirtschaftslehre . . . . .	29
6. Methode der Betriebswirtschaftslehre . . . . .	32
II. Der Betrieb als Glied der Gesamtwirtschaft — die Wirtschaftsformen . . . . .	37
1. Betriebswirtschaft und Wirtschaftsordnung . . . . .	37
2. Betriebswirtschaft und Wirtschaftsgesinnung . . . . .	49

# Inhalt

5

	Seite
III. Betriebsformen . . . . .	51
1. Grundformen . . . . .	51
a) Erwerbswirtschaften . . . . .	51
b) Genossenschaften . . . . .	59
c) Öffentliche Betriebe (Gemeinwirtschaften) . . . . .	61
aa) Wesen und Betätigungsgebiete . . . . .	61
bb) Rechtsformen . . . . .	64
2. Konzentrationsformen . . . . .	75
IV. Die drei betrieblichen Produktionsfaktoren . . . . .	87
1. Die Arbeit . . . . .	87
a) Der Mensch im Betriebe . . . . .	87
b) Soziale Betriebsgestaltung . . . . .	90
c) Die Bestgestaltung . . . . .	100
d) Arbeitslohn und seine Formen . . . . .	104
2. Kapital . . . . .	114
a) Begriff und Gliederung . . . . .	114
b) Kapitalstruktur und Kapitalumschlag . . . . .	117
c) Kapitalkosten . . . . .	118
3. Organisation . . . . .	119
a) Allgemeines . . . . .	119
b) Die betrieblichen Funktionen . . . . .	121
c) Einung und Gliederung betrieblicher Funktionen . . . . .	122
aa) Allgemeines . . . . .	122
bb) Konzentration — Dekonzentration . . . . .	124
cc) Zentralisation — Dezentralisation . . . . .	128
d) Organisationsformen . . . . .	133
e) Prinzipien der Organisation . . . . .	135

## Inhalt des zweiten Bandes

V. Theorie der Produktion . . . . .	7
1. Der betriebliche Kreislauf und seine treibenden Kräfte . . . . .	7
a) Der betriebliche Kreislauf . . . . .	7
b) Die treibenden Kräfte . . . . .	11
2. Die Kosten . . . . .	17
a) Wesen . . . . .	17
b) Arten der Kosten . . . . .	22
aa) Arbeitskosten . . . . .	22
bb) Kapitalkosten . . . . .	25
$\alpha$ ) Zins . . . . .	26
$\beta$ ) Wertminderung des Kapitals . . . . .	26
cc) Materialkosten . . . . .	30
dd) Die Fremdleistungskosten . . . . .	31
ee) Kosten der menschlichen Gesellschaft . . . . .	32
c) Die Kosten in Abhängigkeit von der Kapazitätsausnutzung . . . . .	38
aa) Die Kapazität . . . . .	38
$\alpha$ ) Begriff und Arten der Kapazität . . . . .	38
$\beta$ ) Die Bedeutung der Kapazität . . . . .	41
$\gamma$ ) Die Ausnutzung der Kapazität — Kapazitätsausnutzungsgrad und Beschäftigungsgrad . . . . .	43
$\delta$ ) Die Kapazitätsmessung . . . . .	45
$\epsilon$ ) Gruppenkapazität . . . . .	54

	Seite
bb) Die Arten der Kosten unter dem Gesichtspunkt der Kapazitätsausnutzung . . . . .	57
cc) Der Verlauf der Kosten . . . . .	60
dd) Die sechs kritischen Kostenpunkte des Betriebes. . . . .	66
ee) Kosten- und Ertragsgesetze . . . . .	72
ff) Betriebspolitische Bedeutung . . . . .	75
3. Der Wert . . . . .	78
a) Wesen und Entstehung . . . . .	78
b) Arten . . . . .	82
4. Der Preis . . . . .	85
a) Bei freier Wirtschaft . . . . .	85
b) Bei gelenkter Wirtschaft . . . . .	88
5. Das Risiko . . . . .	95
6. Der Ertrag . . . . .	98
7. Das Ergebnis (der Erfolg) . . . . .	99

*Ausführliche Literaturangaben  
befinden sich im ersten Band  
(Sammlung Göschen 1008)*

## VI. Anwendung der Theorie der Produktion

### 1. Allgemeines

Die Theorie der Produktion dient zunächst der reinen Erkenntnis, der Erkenntnis der betrieblichen Zusammenhänge, dann aber auch ihrer Anwendung im Betriebe. Die moderne Betriebsführung ist längst dem Stadium der Empirie entwachsen und muß angewandte Wissenschaft sein. So muß die Selbstkostenrechnung angewandte Kostentheorie, die Preisbildung angewandte Preistheorie, die Menschenführung und die Organisation angewandte Arbeitspsychologie und Organisationstheorie sein. Auch die übrigen Gebiete der Betriebspolitik: Finanz-, Bilanz- und Gewinnverteilungs-, Beschaffungs-, Vorratshaltungs- und Absatzpolitik und die ihnen dienenden Verfahrensweisen müssen angewandte Betriebstheorie sein.

Das Sichttreibenlassen entspricht nicht der Dynamik des neuzeitlichen Wirtschaftslebens, und der Betrieb darf dem Zufall nicht ausgeliefert sein. Darum braucht der Betriebswirt ein tiefes Wissen um die Dinge, nicht nur ein Wissen um die betrieblichen Zusammenhänge, sondern auch um die Tatsachen auf dem Markte und im Betriebe. Darum muß der Markt systematisch beobachtet und der Betrieb planmäßig durchleuchtet werden, nach den neuesten Methoden der betriebswirtschaftlichen Forschung. So gewinnt im Außenbereich die Marktforschung und im Innenbetrieb das Rechnungswesen, der Zeit-, Betriebs- und Soll/Istvergleich, die innerbetriebliche Berichterstattung, die Planung, die Rentabilitäts-, Wirtschaftlichkeits- und Liquiditätsrechnung entscheidende Bedeutung: sie alle sind angewandte Betriebstheorie.

Aus dem großen Gebiete der angewandten Produktionstheorie sollen hier nur die Teile behandelt werden, die mit der Kostenrechnung und Preisbildung zusammenhängen und die hier auch die Zentralprobleme bilden.

## 2. Organisation des Rechnungswesens

Das Rechnungswesen ist das zahlenmäßige Spiegelbild der konkreten Betriebsvorgänge. Der gesamte Produktionsprozeß wird in allen Phasen durch das Rechnungswesen geldwertmäßig erfaßt: in seinen Beständen und ihren Veränderungen, in seinen Aufwänden und Erträgen, in seinen Kosten und seinen Leistungen. Die Form und Ausgestaltung des Rechnungswesens ist von den Bedürfnissen des Betriebes abhängig: die Organisation des Rechnungswesens hat sich der Organisation des Betriebes anzupassen. Daher bestimmen das Rechnungswesen:

1. die betriebliche Eigenart:
  - a) sein Produktionsprozeß (verschieden nach Industrie-, Handels-, Bank-, Verkehrsbetrieben und nach den einzelnen Wirtschaftsgruppen);
  - b) die Betriebsgröße;
  - c) die Rechtsform (A.-G., Gewerkschaft, O.H. usw.),
2. die Zwecke:
  - a) Erfassung des Bestandes und seiner Veränderungen und des Erfolges;
  - b) Feststellung der Selbstkosten zum Zwecke der Preisbildung;
  - c) Kontrolle der Betriebsgebarung;
  - d) Planung und Betriebsdisposition;
3. die Art der Verrechnung:
  - a) Buchhaltung und Bilanz;
  - b) Selbstkostenrechnung;
  - c) Statistik;
  - d) Planung und Plankostenrechnung.

Jede Art der Verrechnung hat eine besondere Aufgabe zu erfüllen, und nur sie kann diese Aufgabe am besten erfüllen. Wer die Erkenntnismöglichkeiten des Rechnungswesens erschöpfen will, muß alle vier benutzen.

Das Rechnungswesen in seinen vier Formen bildet ein in sich geschlossenes System. Die natürliche Gliederung ergibt sich:

1. aus dem Gegenstand,
2. aus dem Verfahren der Verrechnung, wobei bei dem Verfahren
  - a) die Form,
  - b) die Wertung (der Inhalt) die systembildenden Gliederungsgesichtspunkte ergeben.

Nach dem Gegenstande ist das Rechnungswesen eine Zeitraum- (Perioden-, Abschnitts-), eine Kostenträger- und eine Vergleichsrechnung.

Die Zeitraumrechnung ist wiederum dem Verfahren nach zunächst Buchhaltung und Bilanz, wobei die Zeiträume lang oder kurz sein können. Die lange Periode und den normalen kaufmännischen Zeitraum bildet das Jahr, auf das daher Buchhaltung und Bilanz zunächst abgestellt waren und es grundsätzlich heute noch sind. Die kurzfristige Bestands- und Erfolgsrechnung sind nur Ergänzungsrechnungen, von wie großer praktischer Bedeutung sie auch sein mögen.

Die Buchhaltung wiederum ist entweder Geschäfts- oder Betriebsbuchhaltung. Die Geschäfts- oder auch Finanzbuchhaltung umfaßt die externen betrieblichen Beziehungen: zu Gläubigern und Schuldnern, zu Staat, Sozialorganisationen, Finanzämtern, Verbänden und Betriebsinhabern, die Betriebsbuchhaltung dagegen die inneren betrieblichen Vorgänge: den Produktionsprozeß, seine Kosten und Ergebnisse. Buchhaltung und Bilanz sind Vergangenheitsrechnungen, die Blickrichtung geht nach rückwärts.

Ebenfalls eine Zeitraumrechnung, aber mit dem Blick nach vorwärts, ist der Wirtschaftsplan (das Budget) und die Plankostenrechnung. Das Budget kann zeitlich ein Gesamtplan: für ein Jahr oder eine noch längere Periode, oder ein Teilplan: für ein Halbjahr, ein Vierteljahr, einen Monat sein. Auch sachlich kann das Budget ein Gesamtplan (umfassend den gesamten Betrieb: Absatz-, Produktions-, Finanz-, Kostenplan), oder ein Teilplan sein (vielleicht nur den Kostenplan oder nur den Reklameplan umfassend).

Die Kostenträgerrechnung ist dem Verfahren nach Selbstkostenrechnung und Kalkulation in ihren mannigfachen Formen. Im Verhältnis zum Zeitpunkt der Produktion

ist sie Vor-, Zwischen- und Nachkalkulation. Die modernste Form der Organisation des Rechnungswesens stellt die geschlossene Kostenrechnung<sup>1)</sup> dar. Durch die Abstimmung und Kontrolle der Kosten- und Leistungsrechnung mit der Aufwand- und Ertragsrechnung (Geschäftsbuchhaltung) und der Nachkalkulation mit der Betriebsabrechnung und so auch indirekt der Nachkalkulation mit der Geschäftsbuchhaltung läßt sich der Nachweis der Richtigkeit und Vollständigkeit des Rechnungswesens erbringen. Es ergibt sich damit ein geschlossener Zahlen-Kreislauf von der Buchhaltung über die Kalkulation und Ergebnisrechnung, der wiederum in der Buchhaltung endet und das Zahlenmaterial der nicht buchhalterisch durchgeführten Rechnungen in das System der Doppik wiederaufnimmt.

Die Vergleichsrechnung bedient sich der Statistik. Sie ist zunächst Wirtschaftlichkeitsrechnung in drei Formen: als Zeit-, Betriebs- und Soll-Istvergleich. Weiter aber dient die Statistik Bestands- und Bewegungsvergleichen verschiedenster zeitlicher und sachlicher Art: Jahres-, Monats-, Wochen- und Tagesstatistiken; Auftrags-, Debitoren-, Kreditoren-, Kassen-, Vorratsbestandsstatistiken; Kosten-, Erfolgs-, Umsatzentwicklungsstatistiken. Der Vergleich kann dabei durch absolute Zahlen und Zahlenreihen oder durch Kennziffern, mit oder ohne Richtzahlcharakter, geschehen.

Nicht nur die formale, sondern auch die materielle Art der Rechnungsverfahren ist für die natürliche Gliederung und Systembildung wichtig. Insbesondere die Verwendung von Soll- oder Istwerten ist für die einzelnen Verfahren und damit auch für den Gegenstand der Verrechnung bedeutsam.

Die Sollwerte sind Budget- oder Standardwerte. Die Istwerte sind entweder Zeit- oder ursprüngliche Beschaffungswerte.

So ergibt sich folgende Systematik des betrieblichen Rechnungswesens:

---

<sup>1)</sup> Über die Technik und praktische Anwendung der geschlossenen Kostenrechnung siehe Funke, Mellerowicz, Grundfragen und Technik der Betriebsabrechnung, Berlin 1949.

Nach dem Gegenstand der Rechnung		I. Zeitraumrechnung			II. Kostenträgerrechng.	III. Vergleichsrechnung
Nach dem Verfahren	a) formal	1. Budget a) Gesamt-, b) Teilbudget zeitlich und sachlich	2. Bilanz u. Buchhaltung a) Bilanz aa) Jahres-, bb) Monatsbilanz bzw. kurzfr. Erfolgsrechnung	b) Buchhaltung aa) Geschäfts-, bb) Betriebsbuchhaltung	a) Vor-, b) Nach-, c) Normalkalkulation	Statistik a) Zeit-, b) Betriebs-, c) Soll-Istvergleich, l) Bestands- und Entwicklungsvergleiche versch. Art
	b) materiell	Sollwerte	Istwerte	aa) Istwerte cc) Ist- bzw. Soll-Istwerte	a) Soll-, b) Ist-, c) Sollwerte	Ist- bzw. Soll-Istwerte

### 3. Kosten unter dem Gesichtspunkt der Verrechnung

#### Kostenarten, Kostenstellen, Kostenträger

Die Gliederung der Kosten nach der Verrechnungsart geschieht zu den Zwecken der Selbstkostenrechnung, einer der Hauptgrundlagen der Betriebsführung. Die Selbstkostenrechnung sieht ihre Aufgabe in der genauen Ermittlung der Kosten einer Leistungseinheit.

Die wichtigsten Zwecke der Kostenrechnung sind:

#### I. Preisstellung:

- a) Angebotspreis,
- b) Preisuntergrenze,
- c) Nachfragepreis, retrograd auf Grund des erzielbaren Preises:
  - α) des Lieferpreises (vom Händler aus),
  - β) der aufwendbaren Preise für die einzelnen Kostenelemente (vom Produzenten aus).

#### II. Rationale Betriebsführung:

- a) Betriebskontrolle zum Zwecke der Messung der Wirtschaftlichkeit,
- b) Betriebspolitik zum Zwecke vernünftiger Betriebsdispositionen.

III. Ermittlung des Betriebsergebnisses.

IV. Betriebliche Planung.

V. Sonderzwecke:

- a) Verfahrensvergleiche,
- b) Feststellung von Inventur-, Versicherungs- und Taxationswerten,
- c) Kalkulation von Verrechnungspreisen, Standardkosten,
- d) Sonderkalkulationen zu gelegentlichen Kostenvergleichen,  
z. B. von Teilbetrieben, Teilfunktionen, Teilproduktionen.

Zum Zwecke der Verrechnung werden die Kosten in Einzel- (Maß-, direkte, unmittelbare, produktive) Kosten und in Gemein- (Zuschlags-, indirekte, mittelbare, unproduktive, Un-) Kosten eingeteilt. Diese Einteilung hat das innere Wesen der Kostenelemente zunächst nicht im Auge, sondern gruppiert sie danach, wie sie sich verrechnen lassen: ob sie dem zu fertigenden Produkt direkt zugerechnet werden können oder ob sie mehr oder minder willkürlich nach irgendeinem Schlüssel auf die einzelnen Produkte verteilt werden müssen.

Einzelkosten sind solche Kosten, die einem Produkt direkt zugerechnet werden können. Eine Selbstkostenrechnung ist um so genauer, je besser sie die Kosten, die ein Produkt verursacht, zu erfassen in der Lage ist. Mit Rücksicht auf die Güte der Kostenrechnung müssen daher so weit wie möglich die Kosten direkt, wenn unvermeidlich, als Gemeinkosten verrechnet werden.

Der Art nach sind Einzelkosten: 1. Einzelmaterial (Material, das für einen bestimmten Auftrag als verbraucht feststellbar ist), dazu Bezugskosten (Fracht, Zoll usw.), Abfall wird hiervon abgerechnet; 2. Einzellöhne; 3. Sondereinzelkosten: a) des Betriebes (Konstruktions-, Modell- u. a. Kosten), b) des Vertriebes (Kosten für den Absatz eines besonderen Artikels: Provision, Lizenzen, Umsatzsteuer u. a.).

Gemeinkosten sind solche Kosten, die sich nicht oder nur auf unökonomische Weise auf das Produkt verrechnen lassen. Sie werden ohne direkte Beziehung zu dem einzelnen Produkt für den ganzen Betrieb, einzelne Abteilungen oder einzelne Erzeugnisgruppen aufgewandt. Die so entstandenen Kosten,

die freilich auch das einzelne Produkt tragen muß, können diesem daher nur durch indirekte Verrechnung zugerechnet werden. Die wichtigsten Gemeinkosten sind: 1. Abschreibungen, 2. Zinsen, 3. Hilfsmaterialien, 4. Hilfslöhne und Gehälter, 5. Personalversicherung, 6. Sachversicherung, 7. Werbekosten, 8. Steuern und Abgaben.

Wichtig ist die Unterscheidung in echte und unechte Gemeinkosten. Da die Frage der Behandlung als Gemeinkosten nicht nur eine Frage des Wesens der einzelnen Kostenarten, sondern auch eine Frage der Organisation und der Kosten der Verrechnung ist, so können Kosten entstehen, die wohl für ein bestimmtes Produkt aufgewandt, ihm aber nicht unmittelbar zugerechnet werden, da dies unwirtschaftlich wäre. Das sind unechte Gemeinkosten. Echte Gemeinkosten sind solche, die sich selbst dann einem Produkt nicht zurechnen lassen, wenn man die Kosten der unmittelbaren Erfassung nicht scheuen würde.

In der Verrechnung der entstandenen Gemeinkosten liegt eine der Schwierigkeiten der Selbstkostenrechnung. Dies gilt insbesondere für die Zuschlagskalkulation (notwendig bei Erzeugung von mehreren ungleichartigen Produkten), weniger für die Divisionskalkulation (anwendbar bei Erzeugung möglichst nur eines gleichmäßigen Produktes: Brauerei, Ziegelei, Zementfabrik, Wasserwerk, Elektrizitätswerk).

Zum Zweck der Verrechnung werden die Gemeinkosten nach Arten gegliedert, auf die einzelnen Kostenstellen oder Erzeugnisgruppen verrechnet, und zuletzt auf die Kostenträger verteilt. Kostenträger sind die letzten Betriebsleistungseinheiten, die schließlich die Kosten tragen müssen: die Fertigfabrikate, die Absatzgüter, sowie die innerbetrieblichen Leistungen. Kostenstellen sind nach rechnerischen Gesichtspunkten gebildete Einheiten, auf die die Gemeinkosten verteilt, um dann durch Zuschläge entsprechend der Beanspruchung dem Kostenträger zugerechnet zu werden. Sie können nach den betrieblichen Funktionen, nach dem Raum, nach Kostenträgern oder den Fertigungsverfahren gebildet werden.

Diese Kostenstellen kann man weiter in die Tiefe gliedern, so daß dann die einzelnen Arbeitsplätze, ja selbst Verrichtun-

gen Kostenstellen sind. Je weitergehend die Gliederung in Kostenstellen, desto genauer die Erfassung der Gemeinkosten. Erzeugnisgruppen werden aus Kostenträgern gleicher Kostenverursachung gebildet (z. B. öffentliche und private Lieferungen, Inlands- und Auslandsaufträge, Radioapparate und elektrische Geräte, usw.).

Je nachdem, ob Gemeinkosten auf dem Wege über Kostenstellen oder Erzeugnisgruppen dem Kostenträger zugerechnet werden, sind Stellengemeinkosten und Gruppengemeinkosten zu unterscheiden. Stellengemeinkosten können Stellen- oder Schlüsselkosten sein. Die ersteren können zwar nicht dem Produkt, auch nicht Erzeugnisgruppen, aber doch der Stelle direkt zugerechnet werden; letztere können nur auf Grund von Schlüsseln auf die Kostenstellen und von dort auf die Kostenträger verteilt werden. Da infolge der Tendenz zur größeren Kapitalintensität der Betriebe der Prozentsatz der Gemeinkosten immer größer wird, muß schon aus diesem Grunde eine möglichst genaue Kostenrechnung angestrebt werden. Es kann daher auch nicht ein einheitlicher Verteilungsschlüssel gewählt werden, z. B. nicht die Einzellöhne, weil die Gemeinkosten zu den Löhnen in keinem direkten Verhältnis stehen, die Löhne bei den einzelnen Abteilungen eine durchaus verschieden anteilige Größe haben. Abschreibungen spielen z. B. in Abteilungen mit viel Maschinen eine viel größere Rolle als in Abteilungen mit vorwiegender Handarbeit. Je mehr Abteilungen ein Produkt durchläuft, desto komplizierter wird die Verteilung der Gemeinkosten. Darum ist die zweckmäßige Wahl der Verteilungsschlüssel von großer Bedeutung. Oberster Grundsatz für die Wahl der Schlüssel ist Proportionalität zwischen den zu verteilenden Kosten und der Bezugsgröße. Nur wenn dieser Grundsatz befolgt wird, läßt sich eine relativ genaue Schlüsselung durchführen. Der Vergleichbarkeit wegen darf der Schlüssel nicht oft geändert werden.

Als Bezugsgrößen kommen in Frage:

Kraftkosten nach dem berechneten Kraftverbrauch,

Beleuchtungskosten nach der Zahl der Flammen unter Berücksichtigung der Kerzenstärke und Brenndauer,

Miete und Lagerraum nach dem Rauminhalt,  
gemeinsame Arbeitsmaschinen nach der Stundenzahl der Beanspruchung,

Fuhrwerkskosten nach t km,

Ausgaben für Wohlfahrt nach der Kopfzahl der Arbeiter oder Angestellten,

das Gehalt eines in mehreren Abteilungen tätigen Aufsehers nach dem Verhältnis des Zeitverbrauchs in den einzelnen Abteilungen oder auch nach der Zahl der Arbeiter oder der Zahl der aufgestellten Arbeitsmaschinen,

Heizung nach der Raumgröße oder nach der Zahl oder Größe der in einem Raum befindlichen Heizkörper,

Unterhaltung der Fabrikgebäude nach dem Volumen des benutzten Raumes,

Unterhaltung der Grundstücke nach der benutzten Fläche.

Im Gegensatz zu Stellengemeinkosten werden Gruppengemeinkosten dem Kostenträger auf dem Wege über Erzeugnisgruppen zugerechnet. Je nachdem, ob Gruppengemeinkosten unmittelbar für die Erzeugnisgruppen erfaßt werden können oder zu diesem Zweck erst über Kostenstellen geleitet werden müssen, unterscheidet man unmittelbare und mittelbare Gruppengemeinkosten. Unmittelbare Gruppengemeinkosten können z. B. Modell-, Patent-, Lizenz- und Werbekosten sein. Mittelbare Gruppengemeinkosten sind, wegen der durch sie bedingten rechnerischen Komplizierung, nach Möglichkeit durch eine entsprechend tiefergehende Stellengliederung zu vermeiden.

#### 4. Kostenbewertung

##### a) Im allgemeinen<sup>1)</sup>

Faßt man den Wert als marktrichtige wirtschaftliche Zahl auf, die den einzelnen Gütern anhaftet, durch die alle Güter miteinander vergleichbar gemacht werden, dann wird die Bedeutung des Wertes im Betriebsleben völlig klar. Der Wert

<sup>1)</sup> S. Mellerowicz, Kosten und Kostenrechnung, 1. Aufl., Bd. II, 1, S. 84ff. u. 2. Aufl., 1951, Bd. I, S. 178 ff.

ermöglicht ein treffsicheres Vergleichen und Entscheiden; er zeigt den besten Weg der Produktion, denn er zeigt die Möglichkeit der Verwendung der eingesetzten Betriebsmittel in der Richtung des größten Wertgefälles. Der Wert ist darum die Richtschnur allen Veranschlagens und Entscheidens. Diese Funktion macht ihn zum wahren Rationalisator der Betriebswirtschaft: er zeigt den Weg der Aufwandsminderung.

Zum Greifen deutlich wird daher die große Bedeutung richtiger Bewertung allen Verbrauchs, aller Leistungen und der Bestände. Die Bewertung ist aber zweckorientiert, verschieden nach dem Zweck der Bewertung, aber auch beeinflußt durch die Lage auf dem Markt und im Betriebe.

Darum geschieht auch die Bewertung der Kosten im Rechnungswesen, die hier zu behandeln ist, zweckgerecht im Rahmen der gesetzlichen Bestimmungen.

Die Bewertung kann erfolgen:

1. zu Anschaffungswerten,
2. zu Tageswerten,
3. zu Wiederbeschaffungswerten,
4. zu Normwerten (Standardkosten),
5. zu Kalkulationswerten.

Der Anschaffungswert ist an der Vergangenheit, der Tageswert an der Gegenwart und der Wiederbeschaffungswert an der Zukunft ausgerichtet. Wie schon weiter oben bei der Betrachtung des Charakters der Kosten ausgeführt, wird die Kostenrechnung von dem Prinzip des Tageswertes beherrscht.

Daneben besteht im modernen Rechnungswesen eine starke Tendenz zum Ansatz von Normwerten. Diese Normwerte, die in der Gestalt von Verrechnungspreisen und Standardkosten auftreten, stellen keine besondere Wertkategorie dar, sie beruhen vielmehr auf einer der oben angegebenen Wertarten. Normwerte sind sie nur insoweit, als sie

1. nur das Normale der Werte wiedergeben wollen; d. h. sie folgen nicht den Wertschwankungen im einzelnen, sondern sie versuchen auf Grund der Erfahrung vergangener Perioden und einer Analyse der Zukunft, einen festen Wertansatz aufzustellen.
2. Weiter sind sie Normwerte insoweit, als sie eine Norm zur Beurteilung der betrieblichen Leistung darstellen.

Mit dieser innerbetrieblichen Kostennormung wird vor allem etwas Doppeltes verfolgt:

1. eine Vereinfachung und Beschleunigung der Kostenrechnung,
2. eine Wirtschaftlichkeitsmessung, Leistungskontrolle und dadurch Leistungssteigerung.

Verrechnungspreise tragen ihre Bezeichnung nach ihrer Funktion; sie heißen so, weil sie zur Verrechnung benutzt werden. Sie sind ihrer Natur nach Binnenpreise und finden ihr Anwendungsgebiet vor allem dort, wo Leistungen an rechnungsmäßig selbständige Betriebs- oder Unternehmungsteile erstellt werden, insbesondere bei:

1. Leistungen vom Hilfsbetrieb an Haupt- oder Gesamtbetrieb,
2. Leistungen von Teil- zu Teilbetrieb,
3. Leistungen von einem Konzernbetrieb an einen anderen,
4. Verrechnung von Kosten an Kostenstellen in der laufenden Betriebsabrechnung,
5. Syndikatsabrechnungen,
6. Verrechnung von Nebenprodukten bei verbundenen Gütern,
7. Bewertung des Stoffverbrauchs im Betriebe.

Der Verrechnungspreis kann seiner Bezifferung nach sein:

1. Ein fester Betriebspreis,
2. der Produktionskostenpreis:
  - a) zum Kostenwert (zum wirklichen, durchschnittlichen oder letzten),
  - b) zum Tageswert,
3. der Marktpreis,
4. der Proportionalpreis (Summe aller veränderlichen Kosten),
5. die Standardkosten.

Nach dieser Aufzählung wären die Standardkosten Verrechnungspreise. Mit demselben Recht — weil die innere Verwandtschaft nur sehr gering ist — kann man in ihnen einen selbständigen Problemkomplex sehen.

Standardkosten sind für eine längere Zeit vorherbestimmte, auf analytischer Grundlage beruhende Normkosten.