

zugsgrößen für die HaKSt 4 und 5 sind Leistungseinheiten (LE) angegeben, während für die HaKSt 6 die Herstellkosten des Umsatzes als Bezugsgröße gewählt wurden.

	HaKSt 4	HaKSt 5	HaKSt 6
Gesamtkosten	640.000	490.000	125.000
Höhe der Bezugsgröße	8.000	7.000	2.500.000
Dimension der Bezugsgröße	LE	LE	DM
Gemeinkostenzuschlagssatz	80 DM/LE	70 DM/LE	0,05

Abbildung 16: Der dritte Teil des Betriebsabrechnungsbogens

6. Die Kostenträgerstückrechnung

In der Kostenträgerstückrechnung werden die Kosten ermittelt, die auf eine einzelne Produkt- oder Auftragseinheit entfallen. Die Kostenträgerstückrechnung wird auch als Kalkulation bezeichnet.

Die dazu eingesetzten Verfahren müssen auf die Bedingungen abgestellt sein, die für die Leistungserstellung gelten. Im einfachsten Fall lassen sich die Kosten ohne Unterscheidung von Einzel- und Gemeinkosten global erfassen und als **Durchschnittsgröße** auf die Kostenträger verteilen. Diese Vorgehensweise heißt **Divisionskalkulation**. In Elektrizitätswerken, Bergwerken, Zementfabriken oder Getränkeproduktionen z.B. wird im wesentlichen ein einziges Erzeugnis in Massenfertigung erstellt. Hier ist die Divisionskalkulation anwendbar. Das gilt auch dann noch, wenn wie in der Stahl- oder Kupferindustrie ein Grundprodukt zu eng miteinander verwandten Erzeugnissen verarbeitet wird.

Bei der **Zuschlagskalkulation** werden die Kosten nach Einzel- und Gemeinkosten getrennt behandelt. Die Einzelkosten werden direkt auf die Produkte verteilt, während die Gemeinkosten mit Hilfe der Gemeinkostenzuschläge indirekt zugeordnet werden. Diese Vorgehensweise ist immer dann nötig, wenn ein Unternehmen Erzeugnisse herstellt, die sich hinsichtlich ihrer Kosteneinflußgrößen nach Art und Wirkung unterscheiden. Weichen zum Beispiel die eingesetzten Materialien nach Art und Menge oder die verwendeten Fertigungsverfahren für die verschiedenen Produkte wesentlich voneinander ab, muß die Zuschlagskalkulation eingesetzt werden. Das ist in

der Regel bei Serien- oder Einzelfertigung der Fall wie sie beispielsweise im Maschinenbau oder beim Automobilbau zu finden ist.

6.1 Verfahren der Divisionskalkulation

Das einfachste Verfahren ist die sogenannte **einstufige Divisionskalkulation**. Dazu werden die insgesamt in einer Abrechnungsperiode angefallenen Kosten durch die Produktionsmenge dividiert. Damit gilt:

Selbstkosten pro Stück

$$= \frac{\text{Gesamtkosten der Periode}}{\text{Produktionsmenge der Periode}}$$

Diese Rechnung ist nur für den Einproduktfall mit einstufiger Produktion ohne Bildung von Lagerbeständen zu rechtfertigen. Wenn die Produktionsmengen von den Absatzmengen abweichen, fallen nur für abgesetzten Mengen Vertriebskosten an. Die Kosten des Material- und Fertigungsbereichs, sie werden auch als Herstellkosten bezeichnet, sind auf die Produktionsmenge zu verrechnen. Die Verwaltungskosten sind anteilig auf die beiden Bereiche zu verteilen. Für die **differenzierte Divisionskalkulation** im einstufigen Einproduktfall gilt dann das folgende Kalkulationsschema:

Selbstkosten pro Stück

$$= \frac{\text{Herstellkosten + Verwaltungskosten des Mat.u.Fert.-bereichs}}{\text{Produktionsmenge}} + \frac{\text{Vertriebskosten + Verwaltungskosten des Vertriebsbereichs}}{\text{Absatzmenge}}$$