

fangenen Leistungen hat. In einer weiteren Zeile werden für jede Kostenstelle die sekundären Gemeinkosten spaltenweise aufsummiert und als Summe der sekundären Gemeinkosten ausgewiesen. Die gesamten Gemeinkosten ergeben sich für die Hauptkostenstellen, wenn zu der Summe der primären Gemeinkosten die Summe der sekundären Gemeinkosten hinzuaddiert wird. Dies ist in der letzten Zeile ausgewiesen. In Abbildung 13 ist der zweite Teil des Betriebsabrechnungsbogens für das Zahlenbeispiel angegeben.

	Hilfskostenstellen			Hauptkostenstellen		
Kostenstellen Kostenarten	1	2	3	4	5	6
Primäre GK	18700	9400	9000	623000	472600	122300
Sekundäre GK						
HikSt 1	10	400	200	9600	9200	600
HikSt 2	1000	0	1000	3600	3200	1200
HikSt 3	300	200	0	3800	5000	900
Summe sek.GK	1310	600	1200	17000	17400	2700
gesamte GK				640000	490000	125000

Abbildung 14: Der zweite Teil des Betriebsabrechnungsbogens

5.4 Die Festlegung von Gemeinkostenzuschlagsätzen

Gemeinkostenzuschlagsätze werden benutzt, um in der Vollkostenrechnung die Gemeinkosten auf die Kostenträger zu verteilen. Dafür müssen wie bei der Verteilung der Kosten der Hilfskostenstellen auf die Hauptkostenstellen sinnvolle **Bezugsgrößen** gewählt werden. Diese Bezugsgrößen sollen ein möglichst guter Maßstab für die Kostenverursachung sein. Es liegt in der Natur der Problemstellung, daß man sich dabei wiederum mit Näherungslösungen zufrieden geben muß. Grundsätzlich gilt:

Gemeinkostenzuschlagsatz (Gkzs) einer Hauptkostenstelle =
Gesamte Gemeinkosten der Stelle / Höhe der entspr. Bezugsgröße

Damit wird deutlich, daß die Gkzs als Verrechnungspreise für die Inanspruchnahme von Einheiten der Bezugsgröße interpretiert werden können. Gemeinkostenzuschlagsätze werden auch als **Kalkulations-**

sätze bezeichnet. Die sachgerechte Festlegung von Bezugsgrößen ist abhängig von den Bedingungen der Problemsituation. Als Bezugsgrößen kommen wieder Mengen oder Werte in Frage. Für die Verteilung von Gemeinkosten der Fertigungsstellen werden häufig die in der Stelle geleisteten Fertigungsstunden als Bezugsgröße herangezogen. Dann ergibt sich ein Gkzs mit der Dimension DM/Std. Üblich sind aber auch die Einzelkostenlöhne der Stelle als Verteilungsbasis. Dann ist der Gkzs ein Prozentsatz. Für die Materialstelle werden in der Regel die Einzelmaterialekosten als Bezugsgröße benutzt. Auch hier ergibt sich ein Prozentsatz als Gkzs. Das gilt ebenso für die Kostenstellen Verwaltung und Vertrieb, wenn man hier wie üblich die Herstellkosten des Umsatzes zur Verrechnung heranzieht.

HaKSt	Bezugsgröße	Dimension
Material	Einzelkosten	DM
Fertigung	Fertigungsstunden	Std.
	Einzellohnkosten	DM
Verwaltung	Herstellkosten des Umsatzes	DM
Vertrieb	Herstellkosten des Umsatzes	DM

Abbildung 15: Überblick über Bezugsgrößen für Gkzs der HaKSt

Die Wahl der Bezugsgröße sollte die wesentliche Einflußgröße der Gemeinkosten widerspiegeln. Das gilt insbesondere für die Gemeinkosten der Fertigung. Fertigungskostenstellen mit einem hohen Anteil von Personalkosten an den Fertigungsgemeinkosten sollten auf der Basis der Fertigungslöhne abgerechnet werden, während Fertigungskostenstellen mit einem hohen Anteil von maschinenabhängigen Gemeinkosten über Fertigungs- oder Maschinenstunden abgerechnet werden sollten.

Die Grunddaten und die Ergebnisse der Ermittlung von Zuschlagsätzen werden im dritten Teil des Betriebsabrechnungsbogens zusammengestellt. Für jede HaKSt enthält er eine Spalte. In einer ersten Zeile stehen die gesamten Gemeinkosten jeder Kostenstelle. Dann folgt eine Zeile mit der Bezugsgröße und der Höhe der Bezugsgröße. In der letzten Zeile stehen schließlich die Gemeinkostenzuschlagsätze, die sich aufgrund der angegebenen Daten ergeben. Für das Zahlenbeispiel könnte der entsprechende Teil des Betriebsabrechnungsbogens so wie in Abbildung 16 aussehen. Als Be-