

Zur Ermittlung der Personalkosten je geleistete Arbeitsstunde im Rahmen von Molkereiabteilungskalkulationen

Von Dipl.-Kfm. K.-P. Brehm und E. Krell

(siehe auch „dmz“ Folgen 10, 15, 28, 33, 37, 39 / 1975 und Folgen 6, 9, 12 / 1976)

1. Einleitung

In den letzten Jahren sind die Kosten verschiedener Molkereiproduktionsabteilungen vom Institut für Betriebswirtschaft und Marktforschung sehr eingehend analysiert worden. Ein besonderes Thema im Rahmen dieser Untersuchungsreihe bildete auch die Frage nach dem Einfluß der Personalkosten auf den Kostenverlauf und die Kapazitätsgröße von Molkereiabteilungen (1). Zur Bewertung der bei diesen Modellkalkulationen in Ansatz gebrachten Arbeitsstunden ist es erforderlich, die Personalkosten je geleistete Arbeitsstunde (Personalkostensätze) für verschiedene Lohngruppen zu ermitteln. Das geschieht mit Hilfe eines **Personalkostentableaus** (Tabelle 1), dessen Aufbau und Inhalt in der vorliegenden Arbeit im einzelnen dargestellt werden. Dieses Personalkostentableau ist so aufgebaut, daß es auch als **generelles Kalkulationsschema zur Bestimmung von Personalkosten** dienen kann. Die zugrundegelegten Kalkulationsdaten beruhen auf durchschnittlichen Verhältnissen des Bundesgebietes. Daher können sich im Einzelfall je nach tariflicher und betrieblicher Situation auch Abweichungen vom Mittelwert ergeben.

Es finden die Personalkosten für folgende Lohngruppen Berücksichtigung:

- Abteilungsleiter
- Maschinenführer/Handwerker
- Gehilfe/Facharbeiter
- Arbeiter (schwer)
- Arbeiter (leicht).

Auch für andere Lohngruppen lassen sich die Personalkosten nach dem gleichen Prinzip — wie im folgenden gezeigt wird — kalkulieren.

2. Ermittlung der geleisteten Arbeitsstunden

Die Ermittlung der geleisteten Arbeitsstunden/Jahr für die jeweilige Lohngruppe bildet eine Voraussetzung zur Bestimmung der einzelnen Personalkostensätze. Wie das Personalkostentableau zeigt, errechnen sich die jährlich geleisteten Arbeitsstunden nach folgendem Schema:

$$\begin{array}{l} \text{bezahlte Arbeitsstunden lt. Tarif} \\ + \text{ bezahlte Überstunden} \end{array}$$

$$= \text{bezahlte Arbeitsstunden insges.}$$

- ✗ bezahlte Urlaubsstunden
- ✗ bezahlte Krankheitsstunden
- ✗ bezahlte Wochenfeiertagsstd.
- ✗ bezahlte sonstige Ausfallstd.

$$= \text{geleistete Arbeitsstunden}$$

Die insgesamt bezahlten Arbeitsstunden setzen sich aus den laut Tarifvertrag zu bezahlenden normalen Arbeitsstunden und den zusätzlichen Überstunden zusammen. Nach Abzug aller Urlaubs-, Krankheits-, Wochenfeiertags- und sonstiger Ausfallzeiten erhält man die Anzahl der tatsächlich von einem Arbeitnehmer im Jahr geleisteten Arbeitsstunden.

Das Berechnungsschema beinhaltet in Anlehnung an tarifliche und effektive Leistungen für alle Lohngruppen (Stand: Januar 1976) durchschnittlich 41 normale Arbeitsstunden zuzüglich 4 Überstunden pro Woche. Es wird dabei unterstellt, daß für weitere geleistete Überstunden (z. B. an Sonn- und Feiertagen) an anderen Wochentagen eine entsprechende Freizeit gewährt wird. Je nach Lohngruppe werden für Urlaub 23—25 Arbeitstage (soweit diese nicht auf Sonn- und Feiertage fallen), für Krank-

heit 7—10 Tage, für bezahlte Wochenfeiertage (z. B. Ostermontag, Himmelfahrt u. a.) 4 und für sonstige Ausfallzeiten (z. B. Arztbesuch, familiäre Angelegenheiten u. a.) 2 Tage zu jeweils rd. 9 Stunden in Ansatz gebracht. Danach ergeben sich für den Abteilungsleiter bzw. den Maschinenführer/Handwerker 2005 und für den Gehilfen/Facharbeiter bzw. den Arbeiter (schwer und leicht) 1996 geleistete Arbeitsstunden pro Jahr.

3. Abgrenzung und Inhalt der Personalkosten

Als Personalkosten werden bei der Kalkulation der Personalkostensätze nur diejenigen Kosten verrechnet, die dem einzelnen Arbeitnehmer direkt zurechenbar sind. Die Kosten der Hilfskostenstelle „Belegschaftseinrichtungen“ (2) bleiben daher — mit Ausnahme der Verpflegungsgeldzuschüsse und der Kosten für Berufskleidung — unberücksichtigt. Auch Deputate (Naturalbezüge) werden nicht in die Berechnungen einbezogen.

In Anlehnung an die amtliche Personalkostenstatistik (3) und unter Berücksichtigung von Gliederungskriterien des Molkereikontenrahmens (4) können die Personalkosten, wie Tabelle 1 (Personalkostentableau) zeigt, in die Hauptgruppen

- A. Entgelt für geleistete Arbeit
- B. Gesetzliche und tarifliche Leistungen des Arbeitgebers
- C. Freiwillige Leistungen des Arbeitgebers

unterteilt werden. Zur Erleichterung der Datenermittlung aus der Lohnbuchhaltung werden in einer besonderen Spalte des Personalkostentableaus die Kontonummern

der Klasse 4 des Molkereikontenrahmens angegeben.

Unter dem **Entgelt für geleistete Arbeit** ist der Betrag zu verstehen, der den Arbeitnehmern lediglich aufgrund der geleisteten Arbeitsstunden zusteht ohne Berücksichtigung der Zahlungen (Personalnebenkosten), die nicht mit der eigentlichen Arbeitsleistung in direktem Zusammenhang stehen (5). Es umfaßt also den Tariflohn für die vom einzelnen Arbeitnehmer geleisteten Arbeitsstunden zuzüglich zustehender Überstunden-, Sonntags-, Feiertags- und sonstiger Zuschläge (z. B. Nachzuschläge).

Im Rahmen des Personalkostentableaus wird das Entgelt für geleistete Arbeit in der Weise ermittelt, daß vom Tariflohn für bezahlte Arbeitsstunden einschließlich der genannten Zuschläge (vgl. Zwischensumme 1.—5. der Tabelle 1) die anteilige Bezahlung für nicht geleistete Stunden subtrahiert wird. Der Tariflohn wird auf der Basis eines durchschnittlichen Stundenlohnsatzes der Molkereien bzw. Käsereien sämtlicher Tarifgebiete der einzelnen Bundesländer (Stand: Januar 1976) berechnet. Unterschiedliche Laufzeiten der Tarifverträge bleiben ebenso unberücksichtigt wie die Tatsache, daß schon häufig Arbeitnehmergruppen (z. B. Abteilungsleiter) nach einem Gehaltstarif besoldet werden. Die Überstundenzuschläge betragen im allgemeinen für die ersten 6 Wochenstunden 25 % und ab der 7. Wochenstunde 50 % eines tariflichen Stundenlohnes. Für die Ermittlung der Sonntagszuschläge (60 % eines tariflichen Stundenlohnes) und der Feiertagszuschläge (150 % eines tariflichen Stundenlohnes) wird unterstellt, daß ein Arbeitnehmer durchschnittlich an jedem 3. Sonntag (rd. 17 Sonntage = 136 Stunden) und an rd. 7 Feiertagen (= 56 Stunden) im Jahr arbeiten muß. Zu den sonstigen Zuschlägen zählen u. a. die Zuschläge für Nachtarbeit (rd. 25 % bis 60 % eines tariflichen Stundenlohnes) und evtl. Erschwerniszulagen. Sie werden hier nicht näher quantifiziert. Zum Problem des Einflusses von Nachzuschlägen auf die Personalkosten wird auf andere Institutsveröffentlichungen verwiesen (1).

Neben dem Entgelt für geleistete Arbeit sind in einer Personalkostenkalkulation **die gesetzlichen**

Tabelle 2:

Zusammensetzung der Personalkosten je geleistete Arbeitsstunde bei verschiedenen Lohngruppen in DM und in v.H. des tariflichen Stundenlohnes (Stand: Januar 1976)

Gliederung der Personalkosten	Abteilungsleiter		Maschinenführer Handwerker		Gehilfe Facharbeiter		Arbeiter (schwer)		Arbeiter (leicht)	
	DM/h	%	DM/h	%	DM/h	%	DM/h	%	DM/h	%
1. Tarifl. Stundenlohn	9,80	100,0	9,00	100,0	7,99	100,0	7,09	100,0	6,45	100,0
2. Verschiedene Zuschläge	0,91	9,3	0,84	9,3	0,74	9,3	0,66	9,3	0,60	9,3
I. Entgelt für geleistete Arbeit (Zwischensumme 1.+2.)	10,71	109,3	9,84	109,3	8,73	109,3	7,75	109,3	7,05	109,3
3. Gesetzl. u. tarifl. Leistungen des Arbeitgebers	4,89	49,9	4,53	50,4	4,13	51,7	3,72	52,5	3,42	53,0
4. Freiwillige Leistungen des Arbeitgebers	0,41	4,2	0,39	4,3	0,37	4,6	0,34	4,8	0,33	5,1
II. Personalkosten (Zwischensumme 3.+4.)	5,30	54,1	4,92	54,7	4,50	56,3	4,06	57,3	3,75	58,1
III. Personalkosten insgesamt (Summe I.+II.)	16,01	163,4	14,76	164,0	13,23	165,6	11,81	166,6	10,80	167,4

und tariflichen Leistungen und die freiwilligen Leistungen des Arbeitgebers zu berücksichtigen. Sie werden hier in Anlehnung an die Personalkostenstatistik des Statistischen Bundesamtes (3) unter dem Oberbegriff „Personalnebenkosten“ zusammengefaßt. Bei dieser Gelegenheit ist darauf hinzuweisen, daß die im Molkereikontenrahmen in der Klasse 4 unter der Konto-Nr. 409 geführte Position „Personalnebenkosten“ enger definiert ist und nur gewisse Teile der Leistungen des Arbeitgebers beinhaltet. Im Rahmen dieser Arbeit werden dagegen unter Personalnebenkosten alle gesetzlichen, tariflichen und freiwilligen Leistungen des Arbeitgebers verstanden, soweit sie nicht schon — wie oben erwähnt — von der Hilfskostenstelle „Belegschaftseinrichtungen“ erfaßt werden.

Die gesetzlichen und tariflichen Leistungen des Arbeitgebers umfassen zunächst die Positionen Urlaubslohn, Verdienstfortzahlung im Krankheitsfall, Bezahlung von Wochenfeiertagen und sonstige Ausfallzeiten. Zusammen mit dem Entgelt für geleistete Arbeit ergeben sie die Lohnsumme (vgl. Tabelle 1: Zwischensumme 1.—10.), die aus der Lohnbuchhaltung abgeleitet werden kann, und zwar aus dem Konto Nr. 400/401 der Klasse 4 des Molkereikontenrahmens. Als weitere Posten sind die Weihnachtsgartifikation (rd. 50% eines tariflichen Monatsgrundlohnes ohne Überstunden), Urlaubsgeld (10 DM/Urlaubstag) und die vermögenswirksamen Leistungen (26 DM/Monat) zu nennen. Durch Addition aller bis hierher genannten Personalkostenelemente ergibt sich der Bruttojahresverdienst eines Arbeitnehmers (vgl. Tabelle 1: Zwischensumme 1.—13.).

Den größten Betrag unter den gesetzlichen Leistungen des Arbeitgebers bildet die Sozialversicherung. Sie setzt sich aus den Beiträgen für die Renten-, Kranken- und Arbeitslosenversicherung zusammen. Die Beitragshöhe beträgt seit Januar 1976 insgesamt rd. 16,3% (9% Renten-, rd. 5,8% Kranken- und 1,5% Arbeitslosenversicherung) bis zur jeweiligen Beitragsbemessungsgrenze eines Bruttojahresverdienstes abzüglich einiger sozialversicherungsfreier Beträge. Hierzu gehören u. a. die Sonntags-, Feiertags- und Nachzuschläge sowie 100 DM der Weih-

Tabelle 1
Ermittlung der Personalkosten je geleistete Arbeitsstunde untergliedert nach Lohngruppen (Personalkostentableau) — Stand Januar 1976 —

Tabelle 1

Ermittlung der Personalkosten je geleistete Arbeitsstunde untergliedert nach Lohngruppen (Personalkostentableau)

— Stand Januar 1976 —

I. Ermittlung der geleisteten Arbeitsstunden/Jahr	Abteilungsleiter		Maschinenführer Handwerker		Gehilfe Facharbeiter		Arbeiter (schwer)		Arbeiter (leicht)		
A. Bezahlte Arbeitsstunden lt. Tarif (41 Std./Woche; 52,14 Wochen/Jahr)	2.138		2.138		2.138		2.138		2.138		
B. + Bezahlte Überstunden (4 Std./Woche)	209		209		209		209		209		
C. = Bezahlte Arbeitsstunden insgesamt	2.347		2.347		2.347		2.347		2.347		
D. / Bezahlte Urlaubsstunden	225		225		216		207		207		
E. / Bezahlte Krankheitsstunden	63		63		81		90		90		
F. / Bezahlte Wochenfeiertagsstunden	36		36		36		36		36		
G. / Bezahlte sonstige Ausfallstunden	18		18		18		18		18		
H. = Geleistete Arbeitsstunden	2.005		2.005		1.996		1.996		1.996		
II. Ermittlung der Personalkosten ¹⁾	Kto.-Kl. 4	DM/Std.	DM/Jahr	DM/Std.	DM/Jahr	DM/Std.	DM/Jahr	DM/Std.	DM/Jahr	DM/Std.	DM/Jahr
	Kto.-Nr.										
A. Entgelt für geleistete Arbeit											
1. Tariflohn für bezahlte Arbeitsstunden (vgl. Pos. I C)	9,80	23.000	9,00	21.123	7,99	18.753	7,09	16.640	6,45	15.138	
2. Überstundenzuschläge (25 % f. Pos. I B)	2,45	512	2,25	470	2,00	418	1,77	370	1,61	337	
3. Sonntagszuschläge (60 % f. 136 Std.)	5,88	800	5,40	734	4,79	651	4,25	578	3,87	526	
4. Feiertagszuschläge (150 % f. 56 Std.)	14,70	823	13,50	756	11,99	671	10,64	596	9,68	542	
5. Sonstige Zuschläge											
Zwischensumme 1.-5. (vgl. Pos. I C)	10,71	25.135	9,84	23.083	8,73	20.493	7,75	18.184	7,05	16.543	
6. / Bezahlung f. nicht geleistete Stunden (= Pos. I D - I G)	10,71	/ 3.663	9,84	/ 3.365	8,73	/ 3.064	7,75	/ 2.720	7,05	/ 2.475	
Entgelt für geleistete Arbeit (Summe 1.-6.)		21.472		19.718		17.429		15.464		14.068	
B. Gesetzl. u. tarifl. Leistungen des Arbeitgebers											
7. Urlaubslohn (vgl. Pos. I D)	10,71	2.410	9,84	2.214	8,73	1.886	7,75	1.604	7,05	1.459	
8. Verdienstfortzahlung im Krankheitsfall (vgl. Pos. I E)	10,71	675	9,84	620	8,73	707	7,75	698	7,05	635	
9. Bezahlung von Wochenfeiertagen (vgl. Pos. I F)	10,71	385	9,84	354	8,73	314	7,75	279	7,05	254	
10. Bezahlung von sonstigen Ausfallzeiten (vgl. Pos. I G)	10,71	193	9,84	177	8,73	157	7,75	139	7,05	127	
Lohnsumme (Zwischensumme 1.-10.)	400/401	25.135		23.083		20.493		18.184		16.543	
11. Weihnachtsgroßzahlung (rd. 50 % eines tarifl. Monatsgrundlohnes ohne Überstunden)	4042	873		802		712		632		575	
12. Urlaubsgeld (10 DM/Urlaubstag)	404	250		250		240		230		230	
13. Vermögenswirksame Leistungen (26 DM/Monat)	404	312		312		312		312		312	
Bruttojahresverdienst (Zwischensumme 1.-13.)		26.570		24.447		21.757		19.358		17.660	
14. Gesetzl. Sozialversicherung 16,3 % (9 % Renten-, 5,8 % Kranken-, 1,5 % Arbeitslosenversicherung)	4030	4.090		3.762		3.347		2.976		2.714	
15. Unfallversicherung (rd. 1 % v. Bruttojahresverdienst)	4032	266		244		218		194		177	
16. Ausgleichsabgabe lt. Schwerbehindertengesetz	4033	40		40		40		40		40	
17. Gesundheitskontrolle	4091	10		10		10		10		10	
18. Berufsbekleidung (25 DM/Monat)	4096	300		300		300		300		300	
19. Sonst. gesetzl. u. tarifl. Leistungen	4039/4049										
C. Freiwillige Leistungen des Arbeitgebers											
20. Zusätzl. Altersversorgung (rd. 2 % v. Bruttojahresverd.)	4041	531		489		435		387		353	
21. Pflegegeldzuschuß (25 DM/Monat)	4044	300		300		300		300		300	
22. Sonst. freiwillige Leistungen	4049										
Personalnebenkosten (Summe 7.-22.)		10.635		9.874		8.978		8.101		7.486	
D. Personalkosten in DM/Jahr (Summe 1.-22.)		32.107		29.592		26.407		23.565		21.554	
E. Personalkosten in DM je geleistete Arbeitsstunde (= Pos. II D : Pos. I H)		16,01		14,76		13,23		11,81		10,80	

1) Die Jahresbeträge wurden auf volle DM gerundet.

nachtsgratifikation. Von den im Personalkostentableau ausgewiesenen Sonntags- und Feiertagszuschlägen entfällt ein Anteil von rd. 15 % auf das Entgelt für nicht geleistete Stunden (Urlaub, Krankheit usw.), der wiederum sozialversicherungspflichtig ist. Die monatlichen Beitragsbemessungsgrenzen betragen in diesem Jahr:

Rentenversicherung:

3100 DM (= 37 200 DM/Jahr)

Krankenversicherung:

2325 DM (= 27 900 DM/Jahr)

Arbeitslosenversicherung:

3100 DM (= 37 200 DM/Jahr).

Darüber hinaus sind Beiträge zur gesetzlichen Unfallversicherung (rd. 1 % vom Bruttojahresverdienst), Ausgleichsabgaben nach dem Schwerbehindertengesetz (rd. 40 DM/Jahr) sowie Gebühren für die amtliche Gesundheitskontrolle (rd. 10 DM/Jahr) zu zahlen. Auch die Kosten für Berufskleidung (rd. 25 DM/Monat) und sonstige gesetzlichen und tariflichen Leistungen (z. B. Aufwendungen lt. Mutterschutzgesetz, berufliche Fortbildung u. a.) sind zu verrechnen.

Zu den **freiwilligen Leistungen des Arbeitgebers** gehören im wesentlichen die zusätzliche Altersversorgung eines Arbeitnehmers (rd. 2 % vom Bruttojahresverdienst), der Verpflegungsgeldzuschuß (rd. 25 DM/Monat) und sonstige freiwillige Leistungen (z. B. Beihilfen, Mietzuschüsse u. a.). Die Höhe der freiwilligen Leistungen wurde aufgrund von betrieblichen Einzeldaten und von Angaben des Statistischen Bundesamtes (5) geschätzt.

Die Summe aus dem Entgelt für geleistete Arbeit und den Personalnebenkosten bildet die gesamten Personalkosten, die in Tabelle 1 (vgl. Zeile D. u. E.) sowohl in DM/Jahr als auch als Kostensätze je geleistete Arbeitsstunde ausgewiesen sind.

4. Zusammensetzung und Entwicklung der Personalkosten

Für die verschiedenen Lohngruppen ist die Zusammensetzung der Personalkosten je geleistete Arbeitsstunde der Tabelle 2 zu entnehmen, deren Kostensätze aus der Tabelle 1 abgeleitet sind. Die Höhe der Personalkostensätze und ihre prozentuale Aufgliederung wird nicht selten unterschätzt, weil sich die Personalkosten außer aus dem tariflichen Stundenlohn und

verschiedenen Zuschlägen (vgl. Tabelle 1) auch noch aus einer Reihe weiterer wichtiger Kostenelemente (z. B. Gesetzliche Sozialversicherung, Unfallversicherung u. a.) zusammensetzt, die nicht aus den tarifrechtlichen Bestimmungen abgeleitet werden können. Es wird deshalb in diesem Zusammenhang auch vom sog. „unsichtbaren Lohn“ gesprochen.

Der Anteil der Personalnebenkosten an den gesamten Personalkosten je geleistete Arbeitsstunde beträgt bei den o. a. Lohngruppen zur Zeit zwischen 33,1 % und 34,7 %, wobei der prozentuale Anteil bei den unteren Lohngruppen jeweils etwas höher liegt. Oder bezogen auf 100 DM Entgelt für geleistete Arbeit belaufen sich heute die Personalnebenkosten auf rd. 49—53 DM. In den letzten Jahren ist dieser Anteil ständig gestiegen. Nach Angaben des Statistischen Bundesamtes (3) haben sich in ausgewählten Wirtschaftszweigen des Produzierenden Gewerbes, zu dem auch die Molkereien zählen, die Personalnebenkosten (einschl. Belegschaftseinrichtungen) für alle dort beschäftigten Arbeitnehmer in den Jahren 1969 bis 1972 ständig erhöht, und zwar prozentual stärker (+ 53 %) als das Entgelt für geleistete Arbeit (+ 30 %). Diese Entwicklungstendenz dürfte sich bis heute fortgesetzt haben, wie auch aus anderen Branchen (z. B. Stahlbau und Energietechnik, Metallindustrie) berichtet wird (6).

In Tabelle 2 werden die Personalkostenelemente jeweils in Prozent des tariflichen Stundenlohnes der einzelnen Lohngruppen ausgewiesen. Dies ermöglicht es, mit Hilfe eines Zuschlags von 63,4 % bis 67,4 % (im Durchschnitt rd. 65 %) auf einen beliebigen tariflichen Stundenlohnsatz die zugehörigen Personalkosten je geleistete Arbeitsstunde einer Lohngruppe in ihrer Größenordnung zu ermitteln (z. B. Maschinenführer: 9,00 DM tariflicher Stundenlohn + 64 % Zuschlag = 14,76 DM/geleistete Arbeitsstunde).

5. Zusammenfassung

Die Personalkosten je geleistete Arbeitsstunde setzen sich aus dem Entgelt für geleistete Arbeit und den gesetzlichen, tariflichen und freiwilligen Leistungen des Arbeitgebers (Personalnebenkosten) zusammen und werden mit Hilfe eines Personalkostentableaus ermit-

telt. Die Personalkostensätze für verschiedene Lohngruppen (Stand: Januar 1976) betragen:

Abteilungsleiter:

16,01 DM/geleistete Arbeitsstunde

Maschinenführer/Handwerker:

14,76 DM/geleistete Arbeitsstunde

Gehilfe/Facharbeiter:

13,23 DM/geleistete Arbeitsstunde

Arbeiter (schwer):

11,81 DM/geleistete Arbeitsstunde

Arbeiter (leicht):

10,80 DM/geleistete Arbeitsstunde

Der ständig steigende Anteil der Personalnebenkosten (sog. „unsichtbarer Lohn“) an den gesamten Personalkosten bewegt sich heute bei den untersuchten Lohngruppen zwischen 33,1 % und 34,7 %; d. h., es entstehen für ein Unternehmen, bezogen auf 100 DM Entgelt für geleistete Arbeit, zusätzliche Personalnebenkosten in Höhe von rd. 49—53 DM. (BL 99)

6. Literatur

- (1) Veröffentlichung aus dem Institut für Betriebswirtschaft und Marktforschung der Bundesanstalt für Milchforschung, Kiel: Der Einfluß der Personalkosten auf die Kapazitätsgröße von Molkereiabteilungen. Brehm, K.-P.: Allgemeine Grundlagen. Behme, G.: Abteilung Betriebsraum. Behme, G.: H-Milch-Abteilung. Krell, E.: Buttereiabteilung. Krell, E.: Abteilung Edamerkäseerei. Longuet, D.: Abpackabteilung für pasteurisierte Konsummilch. Longuet, D.: Speisequarkabteilung. Wietbrauk, H.: Abteilung Sprühtrocknung. Wietbrauk, H.: Joghurtabteilung. Die Molkerei-Zeitung, Welt der Milch, 30. Jg. 1976, Nr. 41 (in Druckvorbereitung) und die dort angegebene weitere Literatur.
- (2) Neitzke, A. u. Mitarbeiter: Die Gliederung der Betriebsabrechnung in Molkereien unter dem Aspekt des Unternehmensvergleichs (3. Aufl.). Kieler Milchwirtschaftliche Forschungsberichte Bd. 24, Heft 2 (1972) S. 203.
- (3) Wirtschaft und Statistik. Hrsg. Statistisches Bundesamt Wiesbaden, Heft 1, 1975, S. 59 ff.
- (4) Kontenrahmen für Molkereien mit Erläuterungen. Hrsg. Deutscher Raiffeisenverband e. V., Bonn u. a., 4. Aufl., Kempten 1969.
- (5) Fachserie M, Reihe 15, Sonderbeitrag „Aufwendungen der Arbeitgeber für Personal- und Personalnebenkosten im Produzierenden Gewerbe 1972“, Hrsg. Statistisches Bundesamt Wiesbaden, 1974, S. 4.
- (6) Frankfurter Zeitung „Blick durch die Wirtschaft“, Jg. 19, Nr. 99 v. 4. 5. 1976 und „Die Welt“, Nr. 145 v. 25. 6. 1976, S. 13.