

Schriftenreihe
für den
Groß- und Einzelhandel

Herausgeber: Prof. Dr. Henzler und Prof. Dr. Ruberg

Band 6

Dr. Hans Wolf

**Die Verwendbarkeit der
Durchschreibebuchführung
im Einzelhandel**



Springer Fachmedien Wiesbaden GmbH

In der
Schriftenreihe
für den
Groß- und Einzelhandel

sind bisher erschienen:

Band 1

Prof. Dr. Ruberg:

Absatzförderung im Einzelhandel **4.80 RM**

Band 2

Prof. Dr. Ruberg:

Statistik im Handels- und Industriebetrieb . . . **1.80 RM**

Band 3

Dr. R. Sellien:

Der Kreditstatus **4.90 RM**

Band 4

Dr. Widdersheim:

Die Kreditversorgung des mittelständischen
Einzelhandels **4.90 RM**

Band 5

Dr. Ziegler:

Preisbilanz, Gewinnabschöpfung und kurzfristige
Erfolgsrechnung im Handelsbetrieb **2.90 RM**

H. WOLF
DIE VERWENDBARKEIT
DER DURCHSCHREIBEBUCHFÜHRUNG
IM EINZELHANDEL

Schriftenreihe
für den
Groß- und Einzelhandel

herausgegeben

von

Dr. Reinhold Henzler
Universitätsprofessor

Dr. Carl Ruberg
Universitätsprofessor

Band 6

**Die Verwendbarkeit
der Durchschreibebuchführung
im Einzelhandel**

Springer Fachmedien Wiesbaden GmbH

Die Verwendbarkeit der Durchschreibebuchführung im Einzelhandel

Von

Dipl.-Kfm. Dr. Hans Wolf

Springer Fachmedien Wiesbaden GmbH

ISBN 978-3-663-14713-8 ISBN 978-3-663-14805-0 (eBook)
DOI 10.1007/978-3-663-14805-0

Meinen Eltern!

Inhaltsverzeichnis

	Seite
I. Das Problem und seine Untersuchung	7
1. Der Rahmen des Problems	7
2. Die Elemente der Untersuchung	10
a) Die Wirtschaftlichkeit	10
b) Die Durchschreibebuchführung	10
c) Der Einzelhandelsbetrieb und die Verrechnung seines Wertumlaufes	14
3. Das Untersuchungsverfahren	18
4. Die Grenzen der Untersuchung	24
II. Die Wirtschaftlichkeit der Handdurchschreibebuchführung bei einem mittleren Einzelhandelsbetrieb	26
1. Die Leistungen	26
2. Der Aufwand	32
3. Die Wirtschaftlichkeit	40
III. Die Wirtschaftlichkeit der Maschinendurchschreibebuch- führung in einem Großbetrieb des Einzelhandels	44
1. Die Leistungen	44
2. Der Aufwand	48
3. Die Wirtschaftlichkeit	50
IV. Die Wirtschaftlichkeit der Durchschreibebuchführung unter Berücksichtigung der betrieblichen Einflüsse	51
1. Die Betriebsgröße	51
2. Die Betriebsform	78
3. Der Geschäftszweig	81
V. Die Wirtschaftlichkeit der Durchschreibebuchführung unter dem Einfluß der Verfahrenstechnik	83
1. Die Verfahrensmerkmale	83
2. Die manuellen Verfahren	88
3. Die maschinellen Verfahren	90

6 Die Verwendbarkeit der Durchschreibebuchführung im Einzelhandel

	Seite
VI. Das Ergebnis der Untersuchung	92
1. Der betriebswirtschaftliche Wert der Durchschreibebuchführung	92
2. Die Auswahl des geeigneten Durchschreibeverfahrens	94
3. Die Auswertung der Untersuchung	94
Literaturverzeichnis	97

I. Das Problem und seine Untersuchung

I. Der Rahmen des Problems

Die Verwendbarkeit einer Buchführung hängt in erster Linie von zwei Feststellungen ab: von der Beschaffenheit der Buchungstechnik und deren Wirtschaftlichkeit. Außerdem muß die Buchführung auf die Kalkulation abgestimmt sein.

Es ist zu prüfen, ob ein Buchungsverfahren die Vorgänge des Wertumlaufes lückenlos wiedergibt und diese Wiedergabe allgemein verständlich ist. Die technische Verwendbarkeit, insbesondere der Durchschreibebuchführung, interessiert im Rahmen dieser Arbeit nicht.

Die weitere Untersuchung hat sich mit der Frage zu beschäftigen, ob die Arbeitsleistung der Buchführung unter Beibehaltung des jeweiligen Aufwandes gesteigert oder der Aufwand für die jeweilige Leistung gesenkt werden kann. Die Arbeitsleistung wird dabei durch die Anzahl der Buchungen je Stunde zum Ausdruck gebracht.

Die Frage der Verwendbarkeit, d. h. der Wirtschaftlichkeit, der Durchschreibebuchführung im Einzelhandel ist eine Teilfrage aus dem Problem der wirtschaftlichsten Einzelhandelsbuchführung überhaupt. — Zwei Verfahrensgruppen sind zu nennen, die insbesondere im Einzelhandel nicht befriedigen können. Die beiden Verfahrensgruppen bilden die Übertragungs- und die Umdruckbuchführung.

Nicht befriedigen kann an der Übertragungsbuchführung die Gestaltung des Grundbuches, das entweder unübersichtlich wie in der deutschen Buchführung ist oder durch die vielen Kontenspalten ein zu umfangreiches Format wie in der amerikanischen Buchführung aufweist. Beides vermindert die Leistung der Buchführung bzw. erhöht ihren Aufwand.

Einen Nachteil der Übertragungsbuchführung bildet ferner die Tatsache, daß ein Geschäftsvorfall erst in einem Grundbuch erfaßt und von dort in einem gesonderten Arbeitsgang, z. B. auf ein Kontokorrentkonto bzw. in die Nebenbücher, übertragen wird. Das beeinflußt wiederum die Wirtschaftlichkeit der Übertragungsbuchführung. Darüber hinaus bewirkt die Langsamkeit des Übertragungsverfahrens eine Verzögerung der kurzfristigen Erfolgsrechnung.

Die Umdruckbuchführung, bei der Maschinen die Buchungsarbeit leisten, hat grundsätzlich den Nachteil, daß auf Grundbuch- und Kontoblatt in zwei getrennten Arbeitsgängen gebucht wird.

8 Die Verwendbarkeit der Durchschreibebuchführung im Einzelhandel

Sie hat somit nicht den Vorteil der Arbeitersparnis. Eine Umdruckbuchführung stellt z. B. die Ormig-Buchführung dar.

Den Nachteil zeigt das nachstehende Ergebnis von Untersuchungen zweier Betriebe, deren Buchhaltungsabteilungen voll beschäftigt sind. Der Betrieb A besitzt eine maschinelle Durchschreibebuchführung; der Betrieb B eine Umdruckbuchführung. — Die Untersuchungen scheinen zunächst eine Abkehr von der geraden Gedankenführung in bezug auf das Thema zu bilden. Das Ergebnis regt jedoch an, die Wirtschaftlichkeit der Durchschreibebuchführung im Einzelhandel zu prüfen.

Einzelhandelsbetrieb	Buchhalter (ohne Kontokorrentbuchhalter)	Jährliche Buchungen	Jährliche Buchungen je Buchhalter
A	7	1 390 000	ca. 200 000
B	9	250 000	„ 25 000

Demnach leistet die maschinelle Durchschreibebuchführung bei diesem Vergleich das Achtfache des Umdruckverfahrens.

Auf die geringen Leistungen des Umdruckverfahrens ist ihr hoher Aufwand zurückzuführen.

Einzelhandelsbetrieb	Abschreibungen auf einmaligen Sachaufwand	Sachaufwand	Miete	Personalaufwand	Gesamtaufwand
Jährlicher Aufwand in <i>RM</i>					
A	13 559,—	5 745,—	7 200,—	129 000,—	155 504,—
B	3 274,50	4 825,—	5 250,—	139 200,—	152 549,50

Aus den Zahlen ergibt sich, daß der Einzelhandelsbetrieb A je Buchung *RM* —,11, der Betrieb B *RM* —,67 aufzuwenden hat.

Der Unterschied beruht allerdings z. T. auf den verschiedenen Gehältern und Mieten.

Einzelhandelsbetrieb	Monatlicher Aufwand je Buchhaltungskraft in <i>RM</i>	Jahresmiete je qm
A	215,—	20,—
B	414,—	30,—

Legt man den Aufwandsberechnungen des Betriebes B die Zahlen des Betriebes A zugrunde, dann treten folgende Änderungen ein:

Einzelhandelsbetrieb	Abschreibungen auf einmaligen Sachaufwand	Sachaufwand	Miete	Personalaufwand	Gesamtaufwand
Jährlicher Aufwand in <i>R.M.</i>					
A	13 559,—	5 745,—	7 200,—	129 000,—	155 504,—
B	3 274,50	4 825,—	3 500,—	72 300,—	83 899,50
Einzelhandelsbetrieb	Aufwand je Buchung in <i>R.M.</i>				
A	—,11				
B	—,36				

Trotzdem ist die Umdruckbuchführung des Betriebes B um das Dreifache teurer.

Die Ormig-Gesellschaft¹⁾ gibt folgende Vorteile ihres Buchungssystems u. a. an:

1. Vielfache Schnelligkeit in der Niederschrift der Buchungen durch die Schreibmaschine sowie stets exakte Schrift und deutliche Zahlen.
2. Wegfall der zeitraubenden, fehlerhaften Übertragungen und Abschreibearbeiten.
3. Gleichzeitige Herstellung von verschiedenen Monatsauszügen.
4. Einmaliges Schreiben des Buchungstextes und mehrmalige, schnelle Übertragungsmöglichkeit der einzelnen Buchungszeilen.
5. Verwendung von Kontenkartens an Stelle von Kontenblättern.

Gegenüber der maschinellen Durchschreibebuchführung sind diese Vorteile der Umdruckbuchführung nicht vorhanden. Die maschinelle Durchschreibebuchführung kann z. B. bis zu 7 Übertragungen, d. h. eine genügende Anzahl, vornehmen, und zwar schnell, weil die Übertragungen mittels Durchschrift, also in einem Arbeitsgang, geschehen. Die maschinelle Durchschreibebuchführung verwendet im übrigen Kontenblätter, die eine hinreichende Lebensdauer besitzen.

Die unbefriedigende Arbeitsweise der Uebertragungs- und Umdruckbuchführung legt es nahe, die Wirtschaftlichkeit der Durchschreibebuchführung zu untersuchen.

1) Auszug aus dem Vortrag des Herrn G. Ritterfeld anlässlich der Internationalen Bürausstellung 1934, S. 9.

2. Die Elemente der Untersuchung

a) Die Wirtschaftlichkeit:

Bevor die Untersuchungen durchgeführt werden, ist es notwendig, auf ihre Elemente hinzuweisen. Diese bilden der Begriff und das Wesen der Wirtschaftlichkeit sowie der Durchschreibebuchführung und die Verrechnung des Wertumlaufes im Einzelhandelsbetriebe.

Nach Nicklisch¹⁾ bedeutet Wirtschaftlichkeit die Herrschaft der Gesetze der räumlichen und zeitlichen Zwecksetzung, der Gestaltung und Erhaltung im betriebswirtschaftlichen Produktionsprozeß, gemessen an der Werteschöpfung des Betriebes; einer Werteschöpfung mit dem Ziele des größtmöglichen Ertrages. Wirtschaftlichkeit drückt das Verhältnis des Aufwandes für eine Betriebsleistung zu ihrem Ertrage aus. Hierbei ist unter Betriebsleistung jede Werteschöpfung zu verstehen; auch eine Nebenleistung, die nicht Gegenstand der Hauptbetriebstätigkeit ist. Dahin gehört u. a. die Erfassung der betrieblichen Vorgänge im Rechnungswesen, z. B. in der Buchhaltung.

Die Wirtschaftlichkeitsrechnung ist Mengen- und Geldwertrechnung zugleich, in erster Linie jedoch eine Mengenrechnung. Auf die Bedeutung dieser Tatsache weist insbesondere Hummel²⁾ hin.

Die Wirtschaftlichkeitsrechnung stellt ferner eine Vergleichsrechnung dar. Sie vergleicht Aufwand und Ertrag eines alten Arbeitsverfahrens mit einem neuen.

Das Gesetz der zeitlichen Zwecksetzung fordert zwecks Sicherung der künftigen Betriebsleistung nicht nur die Erhaltung, sondern eine Steigerung der Wirtschaftlichkeit des Betriebes. Diese Steigerung kann durch eine Senkung des Aufwandes, eine Steigerung des Ertrages oder beides erfolgen.

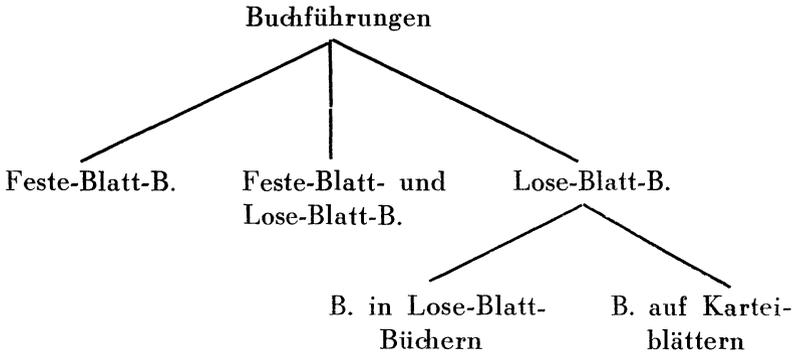
b) Die Durchschreibebuchführung.

In einer Buchhaltungsabteilung gibt es verschiedene Möglichkeiten, die Wirtschaftlichkeit dieses Teilbetriebes zu steigern. Es seien genannt: die Anordnung der Arbeitsplätze, ihre Ausgestaltung und die Verteilung des Buchungsstoffes auf die Mitarbeiter. Eine weitere Möglichkeit bietet die Umgestaltung des Buchungsverfahrens.

1) Nicklisch; Der Weg aufwärts! Organisation. — Stuttgart 1922, S. 95.

2) Hummel; Das Rentabilitäts- und Wirtschaftlichkeitsproblem. Stuttgart 1927, S. 43.

Man kann die Buchführungen wie folgt gliedern:



Die Durchschreibebuchführung ist eine besondere Form der Lose-Blatt-Buchführung auf Karteiblättern oder Karteikarten, die die früheren Grundbuch-, Nebenbücher- und Hauptbuchbuchungen mittels Durchschreibens in einem Arbeitsgange erledigt und damit auch Übertragungsfehler ausschaltet.

In der Durchschreibebuchführung kommt das Prinzip der Arbeitszusammenfassung zum Ausdruck. Die Sicherheit der Durchschreibebuchführung und ihre Ordnungsmäßigkeit werden durch das Durchschreiben selbst und durch organisatorische Vorkehrungen wie die Numerierung der Grundbuchseiten, das Einstellen von Leitkarten bei den Kontenblättern, die gegenseitigen Verweise auf Grundbuch- und Kontenblätter u. a. gewährleistet¹⁾.

Mit der Arbeitersparnis sind eine Reihe von weiteren Vorteilen verbunden. Der Buchungsweg vom Beleg zur Bilanz wird verkürzt, das Aufstellen der täglichen Rohbilanz erleichtert und wiederum eine Teilung der Buchhaltungsarbeit ermöglicht.

Ein weiterer Vorteil der Durchschreibebuchführung liegt in der Möglichkeit, den Kontenplan auf eine beliebige Anzahl von Konten auszudehnen. Als Hauptbuchkonten werden nur wenige Sammelkonten geführt. Einzelkonten können dann nach Bedarf mittels Durchschrift errichtet werden.

Die Durchschreibebuchführung erleichtert Revisionen, indem das Durchschreiben die Prüffelder zusammendrängt²⁾, ³⁾. Es brau-

1) Siehe Gutachten der Industrie- und Handelskammer Berlin vom 11. 2. 27, S. 20!

2) M e l l e r o w i c z - B r ü g g e m a n n - R o n n e b e r g e r; Neuzeitliche Buchhaltungsformen. Berlin 1934, S. 31 und S. 39.

3) W i p p e r; Revisionstechnik und Buchführungsverfahren. Stuttgart 1936, S. 79.

den keine Übertragungsbuchungen geprüft zu werden, da sie nicht vorhanden sind. Eine Ausnahme bildet die Unterschlagungsrevision¹⁾. Außerdem verfügt die Durchschreibebuchführung über eine Reihe von Selbstkontrollen wie die Saldenkontrolle und die Kontierungskontrolle.

Im Laufe der Entwicklung sind verschiedene Durchschreibeverfahren entstanden. Die Vielgestaltigkeit erklärt sich z. T. daraus, daß die Vorgänge des betrieblichen Rechnungswesens nicht nur in den einzelnen Gewerbezweigen verschiedenartig sind, sondern auch innerhalb der Gewerbezweige in den Betrieben; ferner daraus, daß jeder Hersteller in der technischen Ausgestaltung seiner Verfahren ein wenig von denen der anderen abweicht.

Alle diese Durchschreibeverfahren werden vom geltenden Recht allgemein als zulässig anerkannt. Nach HGB. § 43 II sollen zwar die Bücher gebunden sein. Der Einzelhändler kann aber nicht bestraft werden, wenn er ein anderes Buchführungsverfahren anwendet und dabei die Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung beachtet, vor allem die Kontenblätter des Journals fortlaufend nummeriert.

Das Steuerrecht nimmt einen ähnlichen Standpunkt ein. Die Bücher sollen nach RAO. § 162 IV ebenfalls gebunden und Blatt für Blatt oder Seite für Seite mit fortlaufenden Zahlen versehen sein.

Die Gutachten, die von den Handelskammern und Sachverständigen seit einer Reihe von Jahren erstattet worden sind, erklären die Verwendung der Durchschreibebuchführung für zulässig. Die Handelskammer Stuttgart²⁾ bestätigt im Jahre 1924 ein Gutachten von Professor Dr. Schär aus dem Jahre 1921 hinsichtlich der Taylorix - Buchführung und stellt fest, daß jede Buchführung, die eine ordnungsmäßige fortlaufende Übersicht über die finanziellen Geschäftsvorfälle gewährleiste, als Buchführung im Sinne des HGB. § 38 I anzusehen sei. Das Gutachten des betriebswirtschaftlichen Seminars, Direktor Prof. Dr. Nicklisch, an der jetzigen Wirtschaftshochschule Berlin, vom Frühjahr 1926³⁾ betont, daß die Frage nach der Beweiskraft einer Buchhaltung eine nach deren Ordnung und Sicherheit sei und daß die durch die Praxis entwickelten Buchhaltungsverfahren auf losen Blättern in ihren derzeitigen Formen den Forderungen in vollem Umfang gerecht werden.

1) Mellorowicz-Brüggemann-Ronneberger; a. a. O. S. 36 und S. 40.

2) Taylorix-Organisation; Wodurch ist die Taylorix-Buchhaltung gesetzlich zulässig? Stuttgart 1928, S. 24.

3) Taylorix-Organisation; a. a. O. S. 32.

Die Industrie- und Handelskammer Berlin¹⁾ bestätigt in ihrem Gutachten vom 11. 2. 1927 die Ergebnisse der vorher getroffenen Entscheidungen und bringt eine Zusammenfassung der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung. Die Ordnungsmäßigkeit der Durchschreibebuchführung ist gegeben:

1. wenn diese der Zeitfolge entsprechende Eintragungen der Geschäftsvorfälle enthält;
2. wenn durch gegenseitige Verweisungen und Buchungszeichen der Zusammenhang zwischen den Eintragungen auf den Konten, den Grundbuchungen und den Belegen klar nachgewiesen ist oder durch eine andere entsprechende Kontroll-einrichtung der Nachweis der Verbuchung leicht und sicher geführt werden kann;
3. wenn der Kontenplan eine klare Übersicht über Bestände, Aufwand und Ertrag gewährleistet;
4. wenn ein Nachweis über alle in der Buchhaltung verwandten losen Blätter geführt wird;
5. wenn die Belege geordnet aufbewahrt werden;
6. wenn gegen eine fahrlässige Verlegung oder mißbräuchliche Entfernung oder Umstellung von Buchungsblättern oder -karten und die Einfügung gefälschter Neuausfertigungen wirksame Vorkehrungen getroffen werden. In dieser Beziehung ist neben mechanischen Hilfsmitteln insbesondere empfehlenswert, wenn jedes Buchungsblatt mit der Ziehung der Endsumme oder des Saldos schließt und jedes neue Buchungsblatt mit den Endsummen oder dem Saldo des vorangegangenen anfängt.

Der Reichsminister der Finanzen²⁾ hat sich in seinem Erlaß vom 7. 7. 1927 dem vorstehenden Gutachten angeschlossen und die Verwendbarkeit der Durchschreibebuchführung für grundsätzlich zulässig erklärt.

Die rechtliche Verwendbarkeit der Durchschreibebuchführung wird ebenfalls von Reinhardt³⁾ und dem Erlaß des Reichs- und Preussischen Wirtschaftsministers vom 11. November 1937 über die Richtlinien zur Organisation der Buchhaltung im Rahmen eines einheitlichen Rechnungswesens⁴⁾ bejaht.

1) Industrie- und Handelskammer Berlin; Mitteilungen Berlin 1927, S. 165.

2) Taylorix-Organisation; a. a. O. S. 36.

3) Reinhardt; Betriebsprüfung, Wareneingangsbuch und Warenausgangsverordnung, Berlin 1939, S. 290 und S. 394.

4) Sarnow; Richtlinien zur Organisation der Buchhaltung im Rahmen eines einheitlichen Rechnungswesens, Berlin 1937, S. 7.

Die Besprechung der Zulässigkeit der Durchschreibebuchführung allgemein und damit auch im Einzelhandel sei mit einer Erörterung der Frage abgeschlossen, ob die Durchschreibebuchführung imstande ist, den gesetzlichen Anforderungen an die kaufmännische Buchführung eindeutiger als die Verfahren mit gebundenen Büchern zu entsprechen.

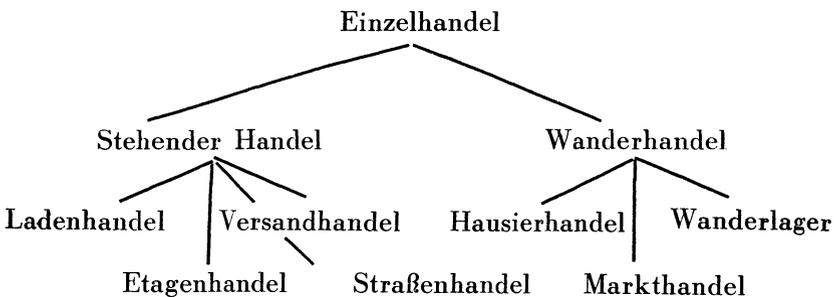
Nach HGB. § 58 I ist jeder Vollkaufmann verpflichtet, die Lage seines Vermögens ersichtlich zu machen. Es bedeutet aber eine klarere Darstellung der Vermögenslage, wenn der Einzelhändler z. B. nicht nur ein Warenkonto führt, sondern mittels Durchschrift Sonderkonten für die einzelnen Warenarten.

Akt.-G. § 152 fordert von der Aktiengesellschaft eine Mindestgliederung der Verlust- und Gewinnrechnung. Die Durchschreibebuchführung ist vor anderen Buchführungen in der Lage, diese Aufteilung ohne weiteres durchzuführen.

Es muß somit über die rechtliche Zulässigkeit hinaus der Durchschreibebuchführung die Fähigkeit zugesprochen werden, die Forderungen des Rechts an eine Buchhaltung in erhöhtem Maße zu befriedigen.

c) Der Einzelhandelsbetrieb und die Verrechnung seines Wertumlaufes:

Die betrieblichen Bedingungen im Einzelhandel als weitere Elemente der Untersuchung weichen sehr voneinander ab. Die Betriebsformen sind so mannigfaltig, daß sie sich schwer innerhalb eines allgemeinen Rahmens eingliedern lassen.



Der Ladenhandel tritt als Spezialgeschäft, Gemischtwarengeschäft, Warenhaus, Kaufhaus und als Filialbetrieb auf. Hier- von gibt es zahlreiche Unterformen.

In der Zahl der Betriebsformen kommt eine Reihe von sachlichen Gestaltungsfaktoren zum Ausdruck; so z. B. der Aufwand.

So verschiedenartig wie die Betriebsformen sind die Betriebsgrößen des Einzelhandels. Einen statistisch häufig angewendeten, wenn auch einseitigen Maßstab für die Betriebsgröße stellen die Anzahl der beschäftigten Personen und der Umsatz dar. Die nachstehende Klassifizierung mißt die Größe der Einzelhandelsbetriebe an der Zahl der beschäftigten Personen. Es sei zwischen Klein-, Mittel- und Großbetrieben unterschieden. Als Kleinbetriebe seien die Betriebe mit 1—5 Beschäftigten, als Mittelbetriebe die mit 6—50 Beschäftigten und als Großbetriebe diejenigen mit 51 und mehr Beschäftigten bezeichnet. Diese Einteilung stimmt mit der des Statistischen Reichsamtes überein.

Die Betriebsgrößengliederung des Einzelhandels im Jahre 1933 ergibt folgendes Bild:

Einzelhandel¹⁾ Gewerbliche Niederlassung Beschäftigte Personen

Kleinbetriebe	821 864	96,4 %	1 427 350	73,7 %
Mittelbetriebe	29 578	3,5 %	511 772	16,1 %
Großbetriebe	1 286	0,1 %	198 319	10,2 %
insgesamt:	852 728	100,0 %	1 937 441	100,0 %

Nur die Waren- und Kaufhausbetriebe sind im Durchschnitt Mittel- und Großbetriebe.

Einzelhandel ²⁾	Durchschnittlich beschäftigte Personen je gewerbliche Niederlassung
Waren- und Kaufhäuser	82,0
Einzelhandel mit Waren aller Art	4,5
Einheitspreisgeschäfte	4,4
Konsumgenossenschaften	3,4
Einzelhandel mit Bekleidungsgegenständen	3,3
Einzelhandel mit Haus- und Küchengeräten	2,8
Einzelhandel mit Gegenständen der Körperpflege	2,4
Einzelhandel mit sonstigen Waren	2,3
Gemischtwarengeschäfte	2,1
Einzelhandel mit Maschinen und Fahrzeugen	2,0
Einzelhandel mit Lebens- und Genußmitteln	1,8
Trödelhandel	1,4
Hausierhandel	1,1

1) Statistisches Reichsamt; Statistisches Jahrbuch für das Deutsche Reich 1937, S. 134/35.

2) Statistisches Reichsamt; a. a. O. S. 140/41.

Es muß hier eingeschaltet werden, daß, abgesehen von den Waren- und Kaufhäusern, der Einzelhandel zwar keine Großbetriebe aufweist, daß aber eine Reihe von Großunternehmungen in Form der Filialbetriebe vorhanden ist, die die Statistik nicht heraushebt.

Zwischen den Einzel- und Filialbetrieben bestehen Unterschiede, insbesondere hinsichtlich der Buchhaltung. Der Filialbetrieb kann zum mindesten eine Teildurchschreibebuchführung dadurch einrichten, daß eine Durchschrift von dem einzelnen Journalblatt angefertigt wird. Durch das Original wird die Zentrale über die Buchungsvorgänge in der Filiale unterrichtet. Bei der Filialunternehmung können ferner die weniger benutzten Konten in der Zentrale geführt werden, sodaß die Konten der Filialen einen gleichartigeren Anfall von Buchungen als die Einzelbetriebe der gleichen Betriebsgröße aufweisen.

Wie sich die Anwendung eines Durchschreibeverfahrens in einem Einzelhandelsbetrieb aufwandsmäßig auswirken kann, wird durch den Anteil des Gesamtaufwandes am Verkaufswert begrenzt. Eine Aufwandssenkung von nur 3—4% des Wertes der verkauften Waren durch die Einführung eines Durchschreibeverfahrens würde eine Verdoppelung des Reingewinnes bedeuten, da der Einzelhandel durchschnittlich einen Reingewinn von 3 bis 4% erzielt.

Von dem Aufwand des Einzelhandels ist nahezu die Hälfte Personalaufwand; d. h. Aufwand für das Verkaufs- und Büropersonal. Der Anteil des Buchhaltungspersonals ist je nach Betriebsform und Größe verschieden.

Aufwand für 1935

(ohne Zinsen für Eigenkapital) ¹⁾	Gesamter Einzelhandel	Waren- häuser	Kauf- häuser	Teilzahlungs- geschäfte
Personalaufwand	10,8	16,3	14,6	—
Raumaufwand	3,5	5,3	4,3	—
Steuern	2,3	3,1	3,6	—
Sonstiger Aufwand	5,9	7,6	6,7	—
Gesamtaufwand	22,5	32,3	29,2	43,5

Von diesem allgemeinen Bild weicht die Aufwandszusammensetzung in den einzelnen Zweigen des Einzelhandels ab. Einen überdurchschnittlichen Aufwand weisen der Einzelhandel mit

1) RKW; Die Kosten des deutschen Einzelhandels, ihr Gefüge und ihre Entwicklung im Verhältnis zum Umsatz von 1930 bis 1935, Stuttgart 1937, S. 38/39.

Bekleidungsgegenständen, Möbeln, Haus- und Küchengeräten, Rundfunkgeräten, Klavieren, Photogeräten, Uhren, Juwelen und Blumen auf. Der Durchschnittsaufwand wird dagegen vom Einzelhandel mit Lebensmitteln, Tabakwaren, Kraftfahrzeugen und Maschinen unterschritten.

Es bleibt nunmehr noch ein Hinweis auf die Verrechnung des Wertumlaufes im Einzelhandel als Element der Untersuchung über die Verwendbarkeit der Durchschreibebuchführung. Das Reichswirtschaftsministerium hat im Jahre 1937 Richtlinien zur Organisation der Buchhaltung herausgegeben, die als Grundlage für die Anordnung der einzelnen Wirtschaftsgruppen gedient haben¹⁾.

Die Anordnung des Leiters der Wirtschaftsgruppe Einzelhandel vom 15. 10. 1938²⁾ stellt fest, daß der geschaffene Kontenrahmen des Einzelhandels nur für Mittel- und Großbetriebe gilt. Was Mittel- und Großbetriebe sind, bestimmen die Fachgruppen und Zweckvereinigungen des Einzelhandels.

Die Mittel- und Großbetriebe müssen seit dem 1. 1. 1939 den allgemeinen Kontenrahmen anwenden³⁾ ⁴⁾, und zwar sowohl hinsichtlich der Kontenklassen als auch der Kontengruppen. Nur in der Wahl der Kontenarten ist, wie allgemein, so auch im Einzelhandel, der einzelne Betrieb frei. Damit kann der Kontenrahmen den individuellen Verschiedenartigkeiten der einzelnen Betriebe angepaßt werden.

Die Buchhaltung der Kleinbetriebe ist nach den Mindestanforderungen der Wirtschaftsgruppe Einzelhandel zu gestalten, die die Anfertigung von Kassenberichten, die Führung eines Geschäftstagebuches und des Wareneingangsbuches vorschreiben.

Die Kontengliederung ergibt sich aus dem Geschäftstagebuch, das folgende Spalten aufweist⁵⁾:

- Spalte 1: Belegnummer;
„ 2: Tag der Buchung;
„ 5: Buchungstext;

1) Sarnow; Richtlinien zur Organisation der Buchhaltung im Rahmen eines einheitlichen Rechnungswesens. Berlin 1937.

2) Förster; Mindestbuchführung und Kontenrahmen im Einzelhandel. Wiesbaden 1939, S. 57/58.

3) Förster; a. a. O., S. 59.

4) Schuster-Zieten; Die neue Buchführung des Einzelhändlers. Berlin 1939, S. 61.

5) Förster; a. a. O., S. 4/5.

Spalte I. und II: Umsatzsteuerliche Einnahmen, unterteilt nach Steuersätzen;

- „ 4 und 5: Kasse, getrennt nach Einnahmen und Ausgaben;
- „ 6 und 7: Bank und Postscheck, getrennt nach Einnahmen und Ausgaben;
- „ 8: Betriebsunkosten;
- „ 9: Privatentnahmen;
- „ 10 und 11: Warenein- und Warenverkäufe;
- „ 12 und 13: Last- und Gutschriften für verschiedene Buchungen.

Der Kontenplan^{1) 2)} bringt für die mittleren und größeren Betriebe des Einzelhandels eine weitgehende Kontenaufteilung. Da für sämtliche Einzelkonten Hauptbuchkonten nicht geführt werden können, stellen jene Konten dar, deren Buchungen in Kontengruppen zusammengefaßt werden müssen.

Die Buchungen auf den Unterkonten können z. B. durch Übertragungen erfolgen. Auf der anderen Seite liegt es nahe, das Durchschreibeprinzip zur Anwendung zu bringen. Der Kontenplan erhöht somit die Anwendungsmöglichkeit der Durchschreibebuchführung.

3. Das Untersuchungsverfahren

Die Wirtschaftlichkeitsrechnung als Verhältnisrechnung stellt Leistung und Aufwand eines Durchschreibeverfahrens gegenüber. Die rechnerische Erfassung der Leistungen begegnet einigen Schwierigkeiten. Sie sollen u. a. durch ziffernmäßige Nichtberücksichtigung der Nebenleistungen wie der Selbstkontrollen und der Statistiken, die außerdem die Vergleichbarkeit stören würden, trotzdem sie z. T. beachtenswert sind, ausgeschaltet werden. Die Untersuchung über die Verwendbarkeit der Durchschreibebuchführung kann nur die Hauptleistung bewerten, als deren Maßstab die Anzahl der Journalbuchungen dient.

Unter einer Journalbuchung versteht man die kontenmäßige Niederschrift eines Geschäftsvorfalles im Grundbuch, die teilweise ins Kontokorrent und in Nebenbücher übertragen wird. Die Leistung umfaßt den Vorgang von der Eintragung im Grundbuch bis zur Übertragung. Die Untersuchung ist also bewußt nicht vollständig, wenn auch die Nebenleistungen außerhalb der Rech-

1) Förster; a. a. O., S. 59.

2) Schuster-Zieten; a. a. O., S. 61.

nung durch Hinweise berücksichtigt werden. Die rechnermäßige Ausschaltung kann ohne Bedenken vorgenommen werden, soweit jene gegenüber der Hauptleistung nicht ins Gewicht fallen.

Die Journalbuchung als Leistungsmaß erhält ihre volle Bedeutung erst, wenn sie an einer Zeiteinheit gemessen wird. Die Einheit darf nicht zu kurz sein, um einen zeitlichen Ausgleich von Leistungsschwankungen zu berücksichtigen. Andererseits soll sie auch nicht zu lang sein, um Ungenauigkeiten wie Monatsunterschiede auszuschalten und um Leistungsmessungen praktisch zu ermöglichen. Als Zeiteinheit sei der Tag gewählt, und zwar der achtstündige Normal-Arbeitstag, der den Erfordernissen eines geeigneten Maßstabes am besten gerecht wird.

Die Leistung eines Durchschreibeverfahrens wird somit an der Zahl der Journalbuchungen je Tag gemessen.

Die Bewertung des Aufwandes macht weniger Schwierigkeiten als die der Leistungen. Büthe¹⁾ erklärt sogar, daß „sich die Untersuchung in erster Linie mit der Ermittlung des Aufwandes zu befassen“ habe und daß „der Leistungseffekt nur in ergänzender Form“ benutzt werden könne. Wenn auch die Schwierigkeiten einer genauen Wirtschaftlichkeitsrechnung nicht verkannt werden sollen, so muß doch darauf hingewiesen werden, daß, wenn man nur den Aufwand einer Durchschreibebuchführung ermittelt und mit dem Aufwand eines anderen Buchungsverfahrens vergleicht, dieser Vergleich infolge der Unvollständigkeit wertlos ist. Denn gesetzt den Fall, die Durchschreibebuchführung erfordere einen höheren Aufwand, so ist damit ihre geringere Wirtschaftlichkeit nicht bewiesen. Der Beweis wäre erst dann erbracht, wenn der Aufwand je Leistungseinheit höher wäre; eine Wirkung, die nicht eine notwendige Folge des höheren Gesamtaufwandes zu sein braucht.

Das Untersuchungsverfahren unterscheidet nun den einmaligen und den laufenden Aufwand. Einmalige Aufwendungen sind bei der Einrichtung eines Durchschreibeverfahrens erforderlich. Es müssen Platten angeschafft werden, mit deren Hilfe durchgeschrieben werden soll. Sodann gehören zum einmaligen Anschaffungsbedarf Karteikästen, Füllfederhalter und häufig, aber nicht notwendig, Rechenmaschinen; bei der maschinellen Durchschreibebuchführung ferner die Buchungsmaschinen. Obgleich die Büromöbel keine der Durchschreibebuchführung eigentümlichen Einrichtungsgegenstände darstellen, sind sie der Vollständigkeit

1) Büthe; Die Handdurchschreibebuchführung. Dortmund 1954, S. 258.

halber in diesem Zusammenhang zu erwähnen; wie Schreibtische, Stühle, Aktenregale und Geldschränke. Der einmalige Aufwand ist durchweg Sachaufwand. Er geht in laufenden Aufwand durch die Abschreibungen über.

Die Abschreibungsquote ist bei den einzelnen Gegenständen und in den einzelnen Betrieben verschieden. § 7 des Einkommensteuergesetzes von 1954 läßt selbst außerordentliche Abschreibungen zu, die in den technischen oder wirtschaftlichen Sonderverhältnissen eines Betriebes begründet sind.

Im Einzelhandel finden die nachstehenden Abschreibungssätze allgemein Anwendung. Büromaschinen werden mit 20%, Büromöbel im Werte bis zu RM. 200,— je Stück auf 1,— sofort, über RM. 200,— mit 10% jährlich abgeschrieben. Die Abschreibungsquote für Geldschränke beträgt 10%. Buchungsplatten und Füllfederhalter werden sofort abgeschrieben.

Bei der Festlegung der Abschreibungssätze für eine Wirtschaftlichkeitsrechnung ist grundsätzlich von der Nutzungsdauer der Gegenstände auszugehen, weil der Gegenstand solange die Wirtschaftlichkeit beeinflusst, wie er gebraucht wird. Die sofortige Abschreibung ist daher nicht anzuwenden. Gegenstände, die zwar lange gebraucht werden können, bei denen aber vielleicht technische Neuerungen auftreten können, sind kurzfristig abzuschreiben.

So ergeben sich die besonderen Abschreibungssätze, die den Wirtschaftlichkeitsrechnungen der Durchschreibebuchführung zugrunde gelegt werden: Büromöbel 10%, Buchungsmaschinen 20%, Füllfederhalter 20% und Buchungsplatten 25%.

Laufend entsteht bei der Durchschreibebuchführung Aufwand durch den Bedarf an Grundbuchblättern und Kontokarten, Sammelbuchblättern, Tagesbilanzblättern, Alphabeten, Leitkarten, Hinweisreitern, Hilfsbüchern und -bogen, Buchungsanweisungen, Farbbändern und Durchschreibepapier. Laufender Aufwand ist ferner der allgemeine Büroaufwand wie Ordner, Radiergummi, Schreibfedern, Schreibstifte, Stempel, Tinte u. a.

Zum laufenden Aufwand gehört die Miete für den Raum der Buchhaltung. Bei der Bewertung des Mietraumes entsteht die Frage, ob der Preis je qm als Durchschnittspreis der Gesamträumlichkeiten des Einzelhandelsbetriebes ermittelt oder deswegen niedriger eingeschätzt werden soll, weil die Buchhaltungsräume abseits liegen.

Bis hierher ist der laufende Aufwand Sachaufwand. In der Maschinenbuchhaltung entsteht ferner ein Aufwand durch die Instandhaltung und Wartung der Buchungsmaschinen.

Hinzu tritt als weiterer Bestandteil des laufenden Aufwandes der Personalaufwand, d. h. die Gehälter für das Buchhaltungspersonal und die Arbeitgeberanteile für die Sozialversicherung.

Bei der Verwendung eines Durchschreibeverfahrens treten in der Buchhaltung grundsätzlich drei Personaltypen auf. Sie seien als Leiter, Vorkontierer und Hilfskraft bzw. -kräfte bezeichnet. Im Klein- und z. T. Mittelbetrieb werden diese drei Typen allerdings nur von zwei Personen oder sogar nur von einer Person vertreten.

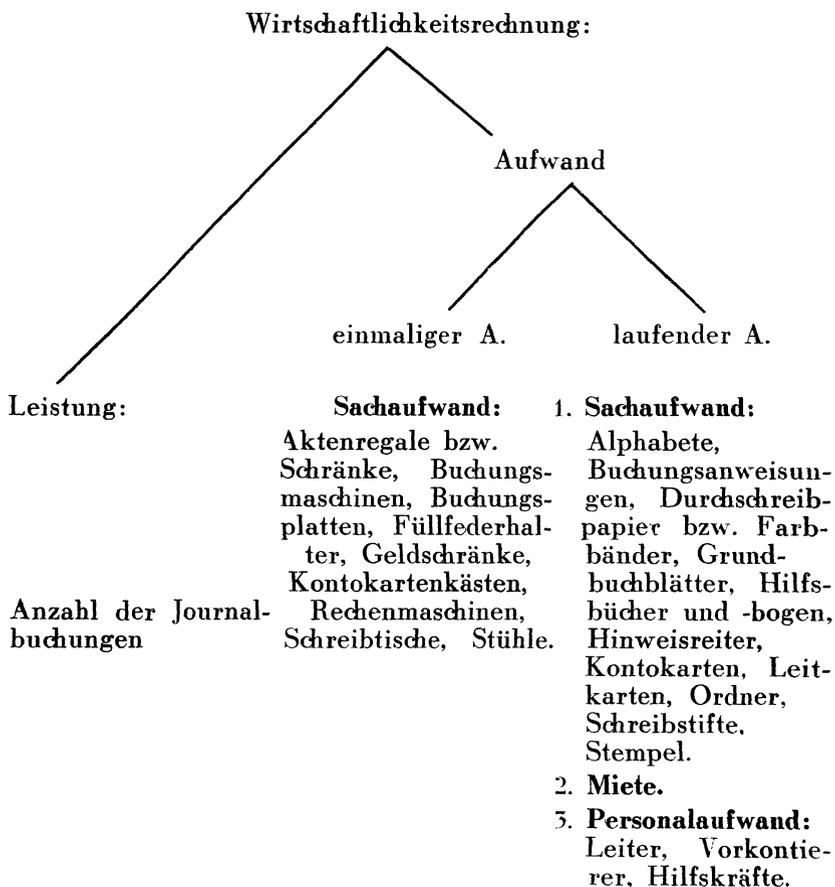
Als Zeiteinheit für die Ermittlung des laufenden Aufwandes wird das Jahr benutzt.

Ergibt nun die Wirtschaftlichkeitsrechnung eines Durchschreibeverfahrens auf der einen Seite die Anzahl der Journalbuchungen je Tag und auf der anderen Seite den jährlichen Aufwand, so sind diese beiden Teilergebnisse miteinander in Beziehung zu setzen. Zu dieser Untersuchung wird die Leistung auf das Jahr umgerechnet. Da die Leistung für den Tag als Arbeitstag festgelegt wurde, darf der Rechnung nur die Zahl der Arbeitstage je Jahr zugrunde gelegt werden. Für das Jahr 1938 ergeben sich 278 Arbeitstage.

Gesamtzahl der Tage von 1938	365	
abzüglich		
Sonntage	53	
Feiertage	7	
54 Sonnabende als halbe		
Arbeitstage	27	87
		<u>278</u>

Stellt man die jährliche Leistung eines Durchschreibeverfahrens seinem Aufwand gegenüber, so beantwortet sich hieraus die Frage, wieviel für die einzelne Journalbuchung aufgewendet worden ist.

Eine Übersicht über die Bestandteile der Wirtschaftlichkeitsrechnung einer Durchschreibebuchführung zeigt folgendes Bild:



Aus dieser Verhältnisrechnung entwickelt sich die Vergleichsrechnung dadurch, daß man dem Ergebnis des Durchschreibeverfahrens dasjenige eines anderen Buchungsverfahrens gegenüberstellt. Als Vergleichsmaßstab verwendet man am besten im Einzelhandel die Übertragungsbuchführung. Die Umdruckverfahren haben eine geringe Bedeutung.

Die Vergleichsrechnung ergibt somit folgende Gegenüberstellung:

Wirtschaftlichkeitsrechnung	Übertragungsverfahren	Durchschreibeverfahren
Aufwand je Journalbuchung.		

Ist auf diese Weise der Inhalt der Wirtschaftlichkeitsrechnung gekennzeichnet, so muß nunmehr ihre Anwendung im Einzelhandel festgelegt werden, insbesondere das Verfahren, das bei der vorliegenden Arbeit einzuschlagen ist.

Die Untersuchungen haben von einem möglichst einfachen Einzelfall auszugehen und durch schrittweise Berücksichtigung aller Einflüsse zu einem umfassenden Bild und einem abschließenden Urteil zu gelangen.

Als Ausgangspunkt muß ein Einzelhandelsbetrieb gewählt werden, der durch seine Betriebsgröße auf jeden Fall für die Anwendung eines Durchschreibeverfahrens, und zwar zunächst eines manuellen, in Frage kommt. Da die Verwendbarkeit der Durchschreibebuchführung in den Kleinbetrieben fraglich erscheint, sind die Mittel- und Großbetriebe in die engere Wahl zu ziehen. Von diesen beiden Betriebsgrößen ist der Großbetrieb als Ausgangspunkt nicht geeignet, da er ein Grenzbetrieb ist, in dem schon andere Buchungsverfahren, vielleicht ein Lochkartenverfahren, wirtschaftlicher sind.

Der mittlere, zu untersuchende Einzelhandelsbetrieb würde zwischen 6 bis 50 Personen beschäftigen. Gemessen am Jahresumsatz, liegen die Grenzen etwa zwischen *R.M.* 75 000,— und *R.M.* 500 000,—. Eine geeignete Rechnungsgrundlage wäre ein möglichst kleiner Mittelbetrieb, der sich der durchschnittlichen Betriebsgröße des Einzelhandels nähert. Die Auswahl bei der Durchführung der Untersuchung begegnet indessen praktischen Schwierigkeiten, da jene gering ist. Deshalb wird sie unter den größeren Mittelbetrieben getroffen.

Der zu betrachtende mittlere Einzelhandelsbetrieb soll andererseits ein typischer Betrieb nach Betriebsform und Geschäftsabwicklung sein. Die typische Betriebsform des Einzelhandels ist das städtische Gemischtwarengeschäft. Ausscheiden müssen die Betriebe, in denen sich ein besonderer Geschäftsverkehr entwickelt hat. Das betrifft z. B. den Möbel- und den Rundfunkgeräthandel. In Betracht kommt dagegen der Einzelhandel mit Lebensmitteln und mit Drogen- und Parfümeriewaren u. a.

Die Untersuchung über die Verwendbarkeit der Durchschreibebuchführung im Einzelhandel hat demnach nach Möglichkeit bei einem mittleren Fachgeschäft zu beginnen, das eine Handdurchschreibebuchführung besitzt, und mit der Prüfung eines Großbetriebes fortzufahren, der maschinell durchschreibt.

Von diesen beiden Grundbetrieben ausgehend, sind die betrieblichen Einflüsse nacheinander zu berücksichtigen. Es fragt sich, wieweit die Betriebsgröße die Verwendbarkeit der Durchschreibebuchführung beeinflusst. Da anzunehmen ist, daß ein Durch-

schreibeverfahren in Großbetrieben ohne weiteres Anwendung finden kann, so wird es sich darum handeln, festzustellen, bis zu welcher Betriebsgröße nach oben und nach unten die Durchschreibebuchführung wirtschaftlich ist. Es ist ferner zu untersuchen, ob und wie Betriebsform und Geschäftszweig auf die Wirtschaftlichkeit eines Durchschreibeverfahrens wirken. Besonders interessiert die Frage, bis zu welchem Ausmaß der persönlich betriebene Ladenhandel von der Durchschreibebuchführung Gebrauch machen kann.

Die Bedeutung der Fachgruppe allgemein für das Ergebnis der Untersuchung geht z. B. aus dem Gegensatz des Lebensmittelhandels zum Möbelhandel hervor. Es ist anzunehmen, daß die Mindestbetriebsgröße für die Anwendbarkeit der Durchschreibebuchführung in dem ersten Geschäftszweig eine andere ist als in dem zweiten.

Schließlich ist die Wirtschaftlichkeit unter dem Einfluß der Verfahrenstechnik zu prüfen. Zwei Fragen tauchen auf. Die eine befaßt sich mit den Vor- und Nachteilen der einzelnen Verfahrensmerkmale bei der Durchschreibebuchführung. Es sei z. B. auf den Unterschied der Journalspalten- und der Grundbucheilung hingewiesen. Die andere Frage wirft das Problem auf, ob und wie weit eine maschinelle Durchschreibebuchführung im Einzelhandel verwendet werden kann.

Da das Gebiet der Untersuchung über die Verwendbarkeit der Durchschreibebuchführung im Einzelhandel umfangreich ist, erscheint es im Sinne der Gesamtdarstellung zweckmäßig, die Teilergebnisse zusammenzufassen. Das geschieht in einem Schlußabschnitt.

4. Die Grenzen der Untersuchung

Die Untersuchung über die Verwendbarkeit der Durchschreibebuchführung im Einzelhandel hat ihre Grenzen. Darunter sind in erster Linie Untersuchungshemmnisse zu verstehen, die sich aus dem Untersuchungsgegenstand ergeben. Hinzu kommen praktische Schwierigkeiten. Die Grenzen sind sowohl auf der Leistungsseite als auch auf der Aufwandsseite der Rechnung zu suchen. Teilweise hängen sie mit dem gesamten Untersuchungsverfahren zusammen.

Als erste Grenze fällt die Tatsache auf, daß den Leistungen die Verbundenheit mit dem Markt fehlt und daher Bewertung und genaue Wirtschaftlichkeitsrechnung unmöglich sind¹⁾. Diese Rech-

¹⁾ Schuster; Aufwandsfragen neuzeitlicher Bürowirtschaft. — „Der Praktische Betriebswirt“ 1934, S. 673.

nung ist an Maßstäbe gebunden. Das aber sind die Marktwerte. Für die Leistungen von Buchungsverfahren gibt es keine Preise, d. h. in Geldeinheiten ausgedrückte Werte. Die Leistungen müssen infolgedessen mengenmäßig erfaßt werden.

Was die Bewertung des Aufwandes betrifft, so unterscheiden sich die Preise der Buchungsapparate, Grundbuchblätter und Kontokarten z. B. von den Getreidepreisen. Die für diese vertretbaren Güter sich bildenden Preise stellen Marktpreise dar, die nur für einige wenige Qualitäten ermittelt, z. Zt. aber auch festgesetzt werden. Die Preise des Zubehörs für ein Durchschreibeverfahren sind aber individuelle Preise der Hersteller.

Nicht beziffert und damit nicht gemessen werden können die mittelbaren Einflüsse eines betrieblichen Arbeitsverfahrens. Es handelt sich um Einflüsse, die zunächst auf die Arbeitsbedingungen wirken. Erst die Veränderungen der Arbeitsbedingungen können Aufwand und Leistung des Verfahrens und damit die Wirtschaftlichkeitsrechnung beeinflussen.

Durch das zeitliche Auseinanderfallen von Ursache und Wirkung ist weiteren Einflüssen die Möglichkeit eröffnet, sich geltend zu machen.

Was allgemein gilt, trifft auch für die Buchhaltung zu. Die Wirkungen der Verwendung eines Durchschreibeverfahrens auf die Arbeitsbedingungen und von hier aus weiter auf Leistung und Aufwand entziehen sich jeder genauen Messung und Berechnung.

Eine andere Grenze für die Wirtschaftlichkeitsrechnung bildet die Unmöglichkeit, die Qualität einer Leistung zu bewerten. Es wurde bereits darauf hingewiesen, daß das Durchschreibeprinzip die Fehlerquellen der Buchhaltung einschränkt. Ferner wurde festgestellt, daß die Einführung der Durchschreibebuchführung einen schnelleren Arbeitsablauf bewirkt und die Gefahr von Stockungen oder Rückständen vermindert.

Das Durchschreibeverfahren erledigt darüber hinaus noch Nebenaufgaben; z. B. Selbstkontrollen. Man kann zwar, um eine Vergleichsmöglichkeit mit anderen Buchungsverfahren zu schaffen, die Nebeneleistungen der Durchschreibebuchführung aus der Wirtschaftlichkeitsrechnung herausnehmen. Man vermindert aber dadurch die Gesamtleistung.

Es muß darauf aufmerksam gemacht werden, daß der Ablauf eines einzelnen Betriebsvorganges in organischem Zusammenhang mit dem Betriebsganzen steht¹⁾. Wenn also an Hand des Untersuchungsergebnisses in einem Betriebe nachgewiesen wird, die

1) Hummel; Das Rentabilitäts- und Wirtschaftlichkeitsproblem. Stuttgart 1927, S. 48.

Durchschreibebuchführung arbeitet wirtschaftlicher als eine Übertragungsbuchführung, so ist damit noch nicht bewiesen, daß diese Wirkung Allgemeingültigkeit hat. Das trifft selbst dann zu, wenn eine Reihe von Betriebsuntersuchungen dasselbe Ergebnis zeigt. Es fragt sich, ob dieses Ergebnis für weitere Fälle gilt.

Jede betriebswirtschaftliche Erkenntnis stützt sich auf eine Reihe von Einzelerfahrungen und Beobachtungen. Die Notwendigkeit von Einzelbeobachtungen besteht auch für die Prüfung des betriebswirtschaftlichen Wertes der Durchschreibebuchführung. Möglichst viele Einzelhandelsbetriebe, die nach einem Durchschreibeverfahren buchen, müssen untersucht werden. Nimmt schon die Überprüfung eines Betriebes einen erheblichen Umfang an, so gilt das in erhöhtem Maße für eine Gesamtuntersuchung.

Eine weitere Schwierigkeit entsteht aus dem Umfang des Untersuchungsgegenstandes. Es gibt viele Durchschreibeverfahren, deren Unterschiede zu berücksichtigen sind. Der Einzelhandel ist ferner vielgestaltig nach Betriebsgröße und -form. Alles dieses muß eine Untersuchung beachten.

Schwierigkeiten macht schließlich die Erfassung des Aufwandes der Buchhaltung, der buchhalterisch nicht immer gesondert ausgewiesen wird, also im Bedarfsfalle erst aus den Zahlen der Buchhaltung errechnet werden muß. Hinsichtlich des Personalaufwandes kommt es z. B. häufig vor, daß Angestellte, insbesondere leitende, nicht nur mit buchhalterischen Aufgaben betraut sind, sondern auch statistische Arbeiten zu erledigen, Korrespondenz zu führen und Finanzfragen zu bearbeiten haben. Die Zuteilung der aufgewendeten Zeit auf die einzelnen Tätigkeiten des leitenden Angestellten und damit die Zurechnung des Gehaltsaufwandes ist nur annähernd durchzuführen und damit der Aufwand der Buchhaltung nicht genau zu erfassen.

Alle Grenzen können jedoch die Bedeutung der Wirtschaftlichkeitsrechnung nicht beseitigen. Die Notwendigkeit, klare Erkenntnisse über die Gesamtheit des Betriebslebens zu sammeln, macht vielmehr die Durchführung von solchen Rechnungen erforderlich.

II. Die Wirtschaftlichkeit der Handdurchschreibebuchführung bei einem mittleren Einzelhandelsbetrieb

I. Die Leistungen

Eine Literatur über die Wirtschaftlichkeit von Durchschreibebuchführungen ist kaum vorhanden. Das betrifft sowohl die Buch- als auch die Zeitschriftenliteratur. Das Verfahren einer voll-

ständigen Durchrechnung der Wirtschaftlichkeit ist überhaupt nicht angewendet werden.

Die zu untersuchenden Betriebe werden grundsätzlich unter zwei Gesichtspunkten ausgewählt. Die erste Methode der Auswahl wendet das Gesetz der großen Zahl an. Es wird eine Vielzahl von Betrieben untersucht. Das Mittel stellt das Endergebnis der Gesamtuntersuchung dar.

Die zweite Methode beschäftigt sich nur mit einer beschränkten Zahl von Betrieben, deren Brauchbarkeit für die Untersuchung vor Beginn geprüft wurde. Gegen dieses Verfahren kann der Einwand geltend gemacht werden, daß es die Vielgestaltigkeit des Wirtschaftslebens nicht beachtet und infolgedessen Ergebnisse erzielt, die keine volle Beweiskraft haben. Die Berechtigung des Einwandes ist nur scheinbar. Der Mangel der Auswahlmethode wird dadurch beseitigt, daß nur typische Betriebe in den Kreis der Betrachtungen gezogen werden.

Bei der vorliegenden Arbeit mußte jedoch ein anderer Weg eingeschlagen werden. Die Durchführung von Betriebsuntersuchungen ist von der Einstellung der Betriebsführer und von der objektiven Möglichkeit der Durchführung von Untersuchungen abhängig.

Die Untersuchungen dieser Arbeit stützen sich auf eine Auswahl von großstädtischen Betrieben des Deutschen Reiches. Aus Mangel an geeigneten Betrieben wird, in Abweichung von der zweiten Methode, die Wirtschaftlichkeit der Durchschreibebuchführung nur eines mittleren Einzelhandelbetriebes geprüft. Dieser Betrieb ist eine Sortimentsbuchhandlung mit 40 beschäftigten Personen. Es handelt sich um ein Unternehmen, das als Buchhandlung zwar der Reichsschrifttumskammer angeschlossen, aber der Struktur nach ein Einzelhandelsbetrieb ist und sich dem Durchschnittsbetrieb nähert.

Eine Sonderheit gegenüber dem durchschnittlichen Einzelhandelsbetrieb ist vorhanden. Das ist die Zahl der Debitorenkonten. Um die Mitte des Jahres 1939 waren es ca. 10 000 Konten.

Die Sortimentsbuchhandlung hatte bis Ende 1934 eine Uebertragungsbuchführung, und zwar eine doppelte Buchführung nach der amerikanisch-italienischen Methode. Für die Kassenbuchführung war ein besonderes Kassenjournal mit je einer Soll- und Haben-Spalte vorhanden. Die Tageseinnahmen und -ausgaben wurden durch einen Verteilungsbogen für die Hauptbuchhaltung buchungsreif gemacht.

Zu Beginn des Jahres 1935 ist die Uebertragungsbuchführung auf das Durchschreibeverfahren umgestellt und die Taylorix-Buchführung eingeführt worden, um die gestiegenen Anforderungen

an die Buchhaltung, insbesondere durch die gestiegene Debitorenzahl, bewältigen zu können. Die Steigerung des Betriebsumfanges geht aus folgender Gegenüberstellung hervor:

	1954	1939
Beschäftigte Personen	10	40
Buchhaltungskräfte	5	8

Bei dem Vergleich der Zahlen fällt auf, daß die beschäftigten Personen um 400 %, die Buchhaltungskräfte nur um 267 % gestiegen sind. Dieser Verschiebung im Verhältnis des Buchhaltungspersonals zum Gesamtpersonal entspricht eine gestiegene Leistungsfähigkeit der Buchhaltung.

Das derzeitige Durchschreibeverfahren ist eine Handdurchschreibebuchführung, die die Kontooriginalmethode und die Grundsätze der doppelten Buchführung anwendet. Durchschreibeverfahren, die sich auf der einfachen Buchführung aufbauen, gibt es nicht.

Die Originalbuchung erscheint auf dem Kontoblatt; die Durchschrift wird mittels Kopierstift und eines Blattes Kohlepapier auf das Journalblatt übertragen. Durchgeschrieben wird das Datum der Buchung, der Buchungstext, der Soll- und der Habenbetrag und die beiden neuen Salden.

Das Journalblatt weist ein Kontenspaltenpaar auf. Vor der Datumsspalte befindet sich ein Gruppierungsspaltenpaar, das die Eintragungen auf dem Journalblatt nach Hauptbuchkonten für die Tagesbilanz zusammenfaßt. Die Gruppierung erleichtert ein Gruppieren oder Additionsrost. Sie erfordert durchschnittlich 10 Minuten je Buchungsseite. Das Journalblatt enthält ferner am rechten Rand eine Spalte für die Kontenbezeichnung.

Gebucht wird im Zweiblatt- und Zweizugverfahren mit Hilfe eines Buchungsapparates, der eine Platte als Unterlage, eine Einspannvorrichtung für Konto- und Journalblatt mit Zeileneinstellung besitzt.

Eine Saldenkontrolle ist nicht vorhanden; nur eine Saldenführung.

Die Verbuchung der Einnahmen und Ausgaben ist in den Jahren 1934—38 dieselbe geblieben. Geändert hat sich das Buchen der sonstigen Geschäftsvorfälle. Während nach dem alten Verfahren in festen Journalbüchern gebucht wurde, aus denen man auf Kontokarten handschriftlich übertrug, geschieht jetzt das Buchen

auf Konto- und Journalblatt in einem Arbeitsgange. Die Leistungsfähigkeit der Buchhaltung müßte also, da das Übertragen fortfällt, auf mindestens das Doppelte gestiegen sein. Die Leistungen im Durchschreibeverfahren sind aber noch besser gegenüber denen der Übertragungsbuchführung, weil nicht nur der eigentliche Buchungsvorgang verglichen werden muß, sondern auch die Handhabung der Buchungsobjekte. Die Buchung im festen Tabellenjournal beansprucht mehr Zeit, weil z. B. die Kontospalte gesucht werden muß und die Buchungsseite der gegebenen Kontokorrente im Journal einzutragen ist. Außerdem entsteht ein Zeitverlust in der Bearbeitung der Buchstabenkontokorrente bei gebundenen Büchern und personeller Arbeitsteilung.

Die Untersuchungen in der Sortimentsbuchhandlung haben folgende Durchschnittsergebnisse gezeitigt. Die Leistung umfaßt das Buchen des Geschäftsvorfalles im Grundbuch und das Übertragen bzw. Durchschreiben der Buchung auf die Kontokarte vom Entnehmen der Kontokarte aus dem Karteikasten bis zu ihrem Abstellen.

Buchungen je Person und Tag	1934	1938
vorbereitete (gute Leistung	65	500
Belege (Durchschnittsl.	45	350
unvorbereitete (gute Leistung	50	285
Belege (Durchschnittsl.	35	200

Die Leistungssteigerung durch das Durchschreibeverfahren beträgt bei Vorbereitung der Belege annähernd das $7\frac{1}{2}$ fache; bei Nichtvorbereitung nur das $5\frac{3}{4}$ fache, weil die Vorbereitung nicht gesteigert werden kann. — Das Vorbereiten umfaßt sowohl das Kontieren als auch das Sortieren der Belege.

Aus der obigen Aufstellung errechnet sich für die Vorbereitung der Belege im Übertragungsverfahren die Beanspruchung der aufzuwendenden Zeit mit ca. 22,5%, beim Durchschreibeverfahren dagegen mit 43%. Das erklärt sich daraus, daß bei der Durchschreibebuchführung das eigentliche Buchen weit weniger Zeit erfordert.

Die Tagesarbeit des Buchhalters besteht nicht nur im Verbuchen der Geschäftsvorfälle auf Journal- und Kontoblatt. Vielmehr gibt es eine Reihe von buchhalterischen Nebenarbeiten zu erledigen. Dahin gehören das Abstimmen der Konten, das Prüfen der ein- und ausgehenden Rechnungen und Zahlungen, das Anfertigen von Kontoauszügen; das Numerieren, Abstempeln und Ablegen der

Buchungsunterlagen und dergl. Im Durchschnitt ist nach der Einführung der Durchschreibebuchführung 50% der Tagesarbeit mit buchhalterischen Nebenarbeiten ausgefüllt.

Die Buchhaltung der Sortimentsbuchhandlung beschäftigt eine erhebliche Zahl von Lehrlingen, die weniger leistungsfähig als voll ausgebildete Buchhalter sind und außerdem an 1½ Tagen in der Woche die Berufsschule besuchen. Deshalb weichen die durchschnittlichen Tagesleistungen von den mitgeteilten Leistungsziffern ab.

	1954	1958
Buchhaltungskräfte	3	8
Davon Lehrlinge	1	5
Tägliche Journalbuchungen	65	295

Unter Berücksichtigung der Zahl der Buchhaltungskräfte ist die Leistungsfähigkeit der Buchhaltung in der Sortimentsbuchhandlung um ca. 68% gestiegen.

	1954	1958	Steigerung
Tägliche Journalbuchungen je Buchhaltungskraft	ca. 22	ca. 37	ca. 68%

Die Tagesarbeit der Buchhaltung erschöpft sich nicht in den 65 bzw. 295 Journalbuchungen einschließlich der Kontokorrentüberträge.

Tagesarbeit der gesamten Buchhaltung in Stunden	1954	1958
Journalbuchungen	16	12
Sonstige buchhalterische Arbeiten	2	8
Buchhalterische Nebenarbeiten	4	34
Minderleistung der Lehrlinge	2	10
Tagesstunden	24	64

Das ergibt folgende prozentuale Verteilung der Tagesarbeit:

Aufteilung der Tagesarbeit der Buchhaltung in %	1954	1958
Journalbuchungen	66,7	18,8
Sonstige buchhalterische Arbeiten	8,3	12,5
Buchhalterische Nebenarbeiten	16,7	53,1
Minderleistung der Lehrlinge	8,3	15,6
Tagesarbeit	100,0	100,0

Die Zahlenreihen zeigen zweierlei. Die 295 Journalbuchungen als täglicher Durchschnitt des Jahres 1938 erfordern weniger Zeit als die 65 Buchungen im Jahre 1934. Zweitens ist in der Sortimentsbuchhandlung eine wesentliche Verschiebung in der Buchhaltungsarbeit eingetreten. Das Schwergewicht liegt nicht mehr bei den Journalbuchungen und den Kontokorrentübertragungen, sondern bei den buchhalterischen Nebenarbeiten.

Nach den beiden Aufstellungen entfielen auf Journal- und Kontokorrentbuchungen im Jahre 1934 $\frac{2}{3}$ der Tagesarbeit; jetzt sind es nur $\frac{3}{16}$.

Die Tagesleistung der Buchhaltung in der Sortimentsbuchhandlung, die mit den eben mitgeteilten Ziffern übereinstimmen muß, läßt sich errechnen, wenn man von den Durchschnittsleistungen je Person und Tag bei unvorbereiteten Belegen ausgeht und die Zahl der Buchhaltungskräfte berücksichtigt.

1934:

Gesamte Tagesleistung = $3 \times 35 \times \frac{2}{3}$ Buchungen = 70 Buchungen

1938:

Gesamte Tagesl. = $8 \times 200 \times \frac{3}{16}$ Buchungen = 300 Buchungen

Die tatsächlich festgestellten Tagesleistungen weichen hiervon um 7,7 % bzw. 1,7 % ab. Die Differenzen sind auf die Aufrundung der Stundenzahl für Journal- und Kontokorrentbuchungen auf volle Stunden zurückzuführen.

Die gesamte Tagesleistung von 12 Stunden für Journal- und Kontokorrentbuchungen in der Durchschreibebuchführung kann noch weiter zerlegt werden. Für eine einzelne Buchung wurden folgende Teilzeiten festgestellt:

Vorbereiten des Beleges	30 Sek.	20 %
Entnehmen der Kontokarten	20 „	13 %
Buchen	80 „	54 %
Abstellen der Kontokarte	20 „	13 %
	<hr/>	
	150 Sek.	100 %

Das Buchen besteht aus mehreren Teilarbeiten, für die Durchschnittszeiten wie folgt ermittelt wurden:

Einlegen der Buchungsblätter	22,4 Sek.
Schreiben der Buchungszeile	43,2 Sek.
Errechnen des neuen Saldos	<u>14,4 Sek.</u>
	80,0 Sek.

Demnach setzen sich die 12 Stunden Buchungsarbeit der Durchschreibebuchführung aus den nachstehenden Teilzeiten zusammen:

Vorbereiten der Belege	2 Std. 24 Min.
Entnehmen der Kontokarten	1 „ 36 „
Buchen	6 „ 24 „
Abstellen der Kontokarten	1 „ 36 „
	12 Std. 0 Min.

Bei 64 Tagesstunden, die sich aus der Vervielfachung der täglichen Arbeitszeit von 8 Stunden mit der Zahl der 8 Buchhaltungskräfte ergeben, beansprucht also das eigentliche Buchen in der Sortimentsbuchhandlung jetzt nur $\frac{1}{10}$ der Tageszeit.

Ein Vergleich der Leistungen der Übertragungs- und der Durchschreibebuchführung bietet die Gegenüberstellung der Zeiten für eine Journalbuchung einschließlich Kontokorrentübertragung.

	1934	1938
Dauer der Buchung	14 Min. 15 Sek.	2 Min. 30 Sek.

Das bedeutet, daß die Durchschreibebuchführung lediglich zahlenmäßig der Übertragungsbuchführung um nahezu das 6-fache überlegen ist. Hinzu kommen als nicht bezifferbare Vorteile der Durchschreibebuchführung u. a. die sofortige Ermittlung des neuen Saldos und die Vermeidung von Uebertragungsfehlern.

Der Vergleich der Buchungszeiten zeigt, daß die Durchschreibebuchführung nicht nur die doppelte Leistungsfähigkeit gegenüber der Übertragungsbuchführung besitzt. Die Durchschreibebuchführung spart nicht nur Zeit durch das Fehlen der Übertragung, sondern auch durch eine Vereinfachung der Journal- und Kontokorrentbuchungen und durch den Wegfall der Kontrolle der Kontokorrentbuchungen.

2. Der Aufwand

Der Jahresaufwand für die Buchhaltung setzt sich aus 4 Arten zusammen. Es sind dies die Abschreibungen auf die Einrichtung, der Sachaufwand, der Personalaufwand und die Miete.

Die Kapitalnutzung wird in den folgenden Aufwandrechnungen nicht berücksichtigt, da sie im Rahmen des Gesamtaufwandes nicht ins Gewicht fällt. Es kommt hinzu, daß die durchschnittlichen Jahresabschreibungen für Büromöbel und -maschinen z. B. an Wertbeträgen mehr enthalten, als der Sachabnutzung entspricht.

Dieser Restwert übersteigt sogar den Prozentsatz, der für Kapitalnutzung anzusetzen wäre.

Bei dem Jahresaufwand unterscheiden sich Übertragungs- und Durchschreibebuchführung zunächst dadurch, daß bei der Durchschreibebuchführung Buchungsapparate, d. h. Buchungsplatten, und ein Gruppierer zusätzlich zur Anwendung kommen. Die Buchungsplatte dient als Unterlage zum Einspannen und Ausrichten von Konto- und Journalblatt. Der Gruppierer ermöglicht das Zusammenstellen der zu derselben Kontogruppe gehörigen Journalbuchungen ohne zusätzliche Schreibearbeit und bereitet somit die Eintragungen in dem Gruppierungsspaltenpaar des Journalblattes vor.

Auf eine Veränderung bei der Umstellung der Buchhaltung muß besonders hingewiesen werden. Die Übertragungsbuchführung verwandte für die Aufbewahrung der Kontokarten Kardex-Stahlkästen, die je Stück *R.M.* 80,— kosteten. Bei der Umstellung ergab sich, daß offene Holzkästen genügen. Der Preis der Holzkästen beträgt nur *R.M.* 22,—. Der Vergleich des Einrichtungsaufwandes vor und nach der Umstellung muß diese Tatsache berücksichtigen, da der Stahlkästenersatz nicht von der Durchschreibebuchführung bedingt ist.

Alle übrigen Veränderungen in der Einrichtung sind durch den gestiegenen Umfang der Buchhaltung verursacht.

Einrichtung der Übertragungsbuchführung in

	<i>R.M.</i>
1 Additionsmaschine	450,—
1 Regal	80,—
4 Schreibtische	320,—
5 Stühle	20,—
6 Kardex-Kästen	480,—
	<u>1350,—</u>

Einrichtung der Durchschreibebuchführung in

	<i>R.M.</i>
1 Additionsmaschine	450,—
3 Regale	240,—
5 Schreibtische	400,—
10 Stühle	40,—
5 Karteikästen	110,—
4 Buchungsapparate	300,—
1 Gruppierer	6,—
	<u>1546,—</u>

34 Die Verwendbarkeit der Durchschreibebuchführung im Einzelhandel

Der Vergleich des Einrichtungsaufwandes für die Übertragungs- und die Durchschreibebuchführung hat von nachstehender Aufteilung auszugehen:

Einrichtungsaufwand in <i>R.M.</i>			
Übertragungsbuchführung	Durchschreibebuchführung		
Umstellungsänderung	Normaleinrichtung	Normaleinrichtung	Zuwachs
—	450,—	450,—	—
—	80,—	80,—	160,—
—	320,—	320,—	80,—
—	20,—	20,—	20,—
370,—	110,—	110,—	—
—	—	300,—	—
—	—	6,—	—
370,—	980,—	1 286,—	260,—
		abzügl. 980,—	
		<u>306,—</u>	

Der Mehraufwand von *R.M.* 306,— bedeutet, daß der Einrichtungsaufwand in der Durchschreibebuchführung der Sortimentsbuchhandlung um ca. 30% höher ist als in der Übertragungsbuchführung.

Unter Berücksichtigung der bereits mitgeteilten Abschreibungsätze¹⁾ ergeben sich folgende jährliche Abschreibungsbeträge für die Übertragungs- und die Durchschreibebuchführung:

Übertragungsbuchführung	<i>R.M.</i>
1 Additionsmaschine	90,—
1 Regal	8,—
4 Schreibtische	32,—
5 Stühle	2,—
6 Kardex-Kästen	48,—
	<u>180,—</u>

1) Siehe Seite 20.

Durchschreibebuchführung	<i>R.M.</i>
1 Additionsmaschine	90,—
3 Regale	24,—
5 Schreibtische	40,—
10 Stühle	4,—
5 Karteikästen	11,—
4 Buchungsapparate	75,—
1 Gruppierer	1,50
	<u>245,50</u>

Berücksichtigt man, daß in der Übertragungsbuchführung auch hölzerne Karteikästen mit einem jährlichen Abschreibungswert von *R.M.* 2,20 je Stück hätten verwendet werden können, so ergibt sich dort ein jährlicher Abschreibungsaufwand von *R.M.* 145,20.

Der Unterschied zwischen dem Aufwand für die Übertragungs- und die Durchschreibebuchführung ist bei dem laufenden Sachaufwand größer:

Übertragungsbuchführung	<i>R.M.</i>
7 Hauptbücher	42,—
25 Kladden	172,50
1 Kassabuch	6,—
2 000 Kontokarten	60,—
40 Ordner	34,—
4 Ablegekästen	14,—
1 Vorordner	4,—
2 Terminkalender	1,50
6 Stempel	13,80
	<u>347,80</u>

Durchschreibebuchführung	<i>R.M.</i>
1 Hauptbuch	8,—
6 Kassabücher	22,80
11 000 Kontokarten	264,—
250 Ordner	187,50
	<u>482,30</u>

Übertrag: 482,30

36 Die Verwendbarkeit der Durchschreibebuchführung im Einzelhandel

	Übertrag: 482,30
4 Ablegekästen	14,—
4 Vorordner	16,—
3 Terminkalender	2,25
12 Stempel	27,60
300 Blatt Durchschreibepapier	12,—
2 200 Journalblätter	112,20
8 Alphabete	9,60
600 Sichtreiter	7,20
200 Leitkarten	20,—
420 Kopierstifte	50,40
	<u>753,55</u>

Die Sortimentsbuchhandlung hat bereits in der Übertragungsbuchführung Kontokarten statt gebundener Kontokorrentbücher verwendet. Die Kontokarten waren vor der Umstellung etwas fester und daher im Preise teurer. Die Stärke der neuen Kontokarten ist aber vollkommen hinreichend.

Einen rechnungsmäßigen Vergleich kann man beim laufenden Sachaufwand so durchführen, daß man nur die Aufwandsteile vergleicht, die sich artmäßig verändert haben. Die Veränderung der anderen Teile ist nur dem gestiegenen Umfang der Buchhaltung zuzuschreiben.

Aufwand in <i>℞</i>	Übertragungs- buchführung	Durchschreibe- buchführung
Hauptbücher	42,—	8,—
Kladden	172,50	—
Journalblätter	—	112,20
Durchschreibepapier	—	12,—
	<u>214,50</u>	<u>132,20</u>
insgesamt:	214,50	132,20
abzüglich	<u>132,20</u>	
	<u>82,30</u>	

Trotzdem in den Zahlen der Durchschreibebuchführung der gestiegene Buchungsanfall ebenfalls zum Ausdruck kommt, kann man feststellen, daß die Durchschreibebuchführung den laufenden

Sachaufwand in der Buchhaltung der Sortimentsbuchhandlung um rund 40% vermindert hat.

Das Buchhaltungspersonal hat sich in den Jahren 1934 auf 1938 nicht in dem Maße wie der gestiegene Buchungsanfall erhöht. — Es sei hinzugefügt, daß die Sortimentsbuchhandlung nur weibliches Buchhaltungspersonal beschäftigt.

Buchhaltungspersonal	Übertragungs- buchführung	Durchschreibe- buchführung
Leiterin	1	1
Buchhalterinnen	1	2
Lehrlinge	1	5
Gesamt	3	8

Demgegenüber trat folgende Veränderung in der Summe der gezahlten Monatsgehälter ein:

Monatsgehälter in <i>RM</i>	Übertragungs- buchführung	Durchschreibe- buchführung
Bruttogehälter	302,—	685,—
Arbeitgeberanteile	31,70	72,—
Gesamt	333,70	757,—

In der Steigerung der Bruttogehälter von *RM* 302,— auf *RM* 685,— kommen zwei entgegenwirkende Erscheinungen zum Ausdruck. Das Durchschnittsgehalt der Buchhaltungskraft ist, abgesehen von den Lehrlingen, um 50% gestiegen. Da aber nach der Umstellung 400% Lehrlinge mehr beschäftigt werden und da sich damit der Anteil der Lehrlinge an der Kopfzahl des gesamten Buchhaltungspersonals von 33 $\frac{1}{3}$ % auf 62 $\frac{1}{2}$ % erhöht hat, ist das Durchschnittsgehalt der Buchhaltungskraft von *RM* 100,67 monatlich auf *RM* 85,63 gefallen. Nach der Umstellung waren zudem mehr solche Lehrlinge tätig, die im ersten Lehrjahr stehen, also wenig verdienen.

Um die Wirkung des Durchschreibeverfahrens auf den Personalaufwand beurteilen zu können, ist es zweckmäßig, ihn an den täglichen Buchungsleistungen unter Ausschaltung des höheren Lehrlingsanteiles zu messen.

Buchhaltung	Übertragungs- buchführung	Durchschreibe- buchführung
Tägliche Journalbuchungen	65	295
Monatlicher Personalaufwand in <i>RM</i>	534,—	890,—

(= ca. 334 × 8/3)

Demnach hat die Durchschreibebuchführung ein Fallen des Personalaufwandes je Journalbuchung um 41% bewirkt.

Die Veränderungen des Mietaufwandes sind zunächst an der Fläche der Buchhaltungsräumlichkeiten meßbar, die sich von 24 qm auf 60 qm erhöht hat. Die Mietwerte sind folgende:

Jährlicher Mietaufwand in <i>RM</i>	Übertragungs- buchführung	Durchschreibe- buchführung
Als Durchschnittsmiete der Gesamträumlichkeiten	1500,—	3000,—
Bei Sonderbewertung der Buchhaltungsräumlichkeiten	750,—	1500,—

Demnach betrug die Jahresmiete je qm z. Zt. der Übertragungsbuchführung *RM* 31,25; z. Zt. der Durchschreibebuchführung *RM* 25,—. Der Minderaufwand ist auf Sonderverhältnisse in der Sortimentsbuchhandlung zurückzuführen. In der Zwischenzeit gelang es, einen neuen Mietvertrag zu günstigeren Bedingungen abzuschließen.

Bei der Beurteilung der Wirkung des Durchschreibeverfahrens auf den Mietaufwand muß dieser Minderaufwand ausgeschaltet werden.

Buchhaltung	Übertragungs- buchführung	Durchschreibe- buchführung
Tägliche Journalbuchungen	65	295
Jährlicher Mietaufwand in <i>RM</i>	750,—	1875,—

Gemessen an den Buchungsleistungen ist demnach der Mietaufwand um annähernd 45% gefallen.

In dem jährlichen Mietaufwand der Durchschreibebuchführung von *RM* 1875,— wirkt sich ein Faktor aus, der nicht durch die Umstellung des Buchungsverfahrens verursacht wurde.

Buchhaltung	Übertragungs- buchführung	Durchschreibe- buchführung
Größe des Buchhaltungsraumes in qm	24	60
Anzahl der Buchhaltungskräfte	3	8
qm je Buchhaltungskraft	8	7,5

Der Buchhaltungsraum ist aber durch die Umstellung nicht mehr ausgenutzt worden. Hätte nun die einzelne Buchhaltungskraft

denselben Raum zur Verfügung, so würden 64 qm benötigt werden; d. h. die Jahresmiete würde *R.M.* 2 000,— betragen. Der Mietaufwand wäre, gemessen an der Buchungsleistung, immer noch um nahezu 40 % niedriger.

In der Sortimentsbuchhandlung setzt sich demnach der gesamte Jahresaufwand der Buchhaltung wie folgt zusammen:

Jahresaufwand in <i>R.M.</i>	Übertragungs- buchführung	Durchschreibe- buchführung
Personalaufwand	4 004,40	9 084,—
Sachaufwand	347,80	753,55
Abschreibungen auf		
Einrichtung	180,—	245,50
Miete	750,—	1 500,—
Gesamtaufwand	5 282,20	11 583,05
Oder:		
Jahresaufwand in %	Übertragungs- buchführung	Durchschreibe- buchführung
Personalaufwand	76	78
Sachaufwand	7	7
Abschreibungen auf		
Einrichtung	5	2
Miete	14	13
Gesamtaufwand	100	100

Aus den beiden Aufstellungen geht die Bedeutung des Personalaufwandes hervor. Eine Aufwandsenkung muß auf eine Senkung des Personalaufwandes abzielen.

Die Höhe des Mietsanteiles wird durch die Tatsache beeinflusst, daß die Räume der Sortimentsbuchhandlung in einer teuren Verkehrsstraße liegen. Die Jahresmiete für den qm Buchhaltungsraum von *R.M.* 25,— ist hoch.

Die Zusammensetzung des Aufwandes hat sich nach der Umstellung wesentlich nicht geändert.

Die korrigierten Aufwandszahlen verschieben das Bild geringfügig.

40 Die Verwendbarkeit der Durchschreibebuchführung im Einzelhandel

Jahresaufwand in <i>R.M.</i>	Übertragungs- buchführung	Durchschreibe- buchführung
Personalaufwand	4 004,40	10 678,40
Sachaufwand	347,80	753,55
Abschreibungen auf Einrichtung	143,—	245,50
Miete	750,—	2 000,—
Gesamtaufwand	5 245,20	13 677,45
Oder:		
Jahresaufwand in %	Übertragungs- buchführung	Durchschreibe- buchführung
Personalaufwand	76	78
Sachaufwand	7	6
Abschreibungen auf Einrichtung	3	2
Miete	14	14
Gesamtaufwand	100	100

3. Die Wirtschaftlichkeit

Die nachstehende Zusammenstellung vereinigt die Teilergebnisse der bisherigen Untersuchungen in der Sortimentsbuchhandlung.

Buchhaltung	Übertragungs- buchführung	Durchschreibe- buchführung
Tagesleistung in Buchungen	65	295
Jahresleistung in Buchungen	18 070	82 010
Jahresaufwand in <i>R.M.</i> , roh	5 282,—	11 583,—
Jahresaufwand in <i>R.M.</i> , verbessert	5 245,—	13 677,—

Die Leistungen stiegen von 1934 auf 1938 um das $4\frac{1}{2}$ fache, während der Aufwand nur auf das 2,2—2,6-Fache angewachsen ist. Demnach wurden für die einzelne Buchung im Übertragungsverfahren nur *R.M.* 0,14 bzw. *R.M.* 0,17 aufgewendet.

Der Nachweis für das Ausmaß der Aufwandssenkung ist überdies schwer zu erbringen, da in der Beobachtungsperiode der Buchungsanfall der Sortimentsbuchhandlung gestiegen ist.

Wieweit die Einführung des Durchschreibeverfahrens leistungssteigernd gewirkt hat, ist aus den wiedergegebenen Leistungszahlen je Person und Tag ersichtlich. Aus ihnen ergibt sich, daß die Steigerung bei einer Vorbereitung der Belege das 7,7-Fache, bei einer Nichtvorbereitung das 5,7-Fache beträgt.

Das erklärt sich zunächst daraus, daß das Journal der Übertragungsbuchführung in der Sortimentsbuchhandlung ein amerikanisches Spaltenjournal war. Das Aufsuchen des benötigten Spaltenpaares erforderte mehr Zeit als nach der Umstellung.

Bei der Durchschreibebuchführung ist nur ein Spaltenpaar vorhanden.

Durch das Fehlen mehrerer Spaltenpaare ist das Aufrechnen der Journalseiten weniger umfangreich und die Fehlerfelder der Rechenarbeit sind begrenzt worden. Ferner benötigt das Durchschreibeverfahren den Vergleich der Kontokorrenteintragung mit dem Grundbuch nicht. Es wirkt dadurch Arbeitszeit ersparend.

Zusammenfassend kann man feststellen, daß der geringere Aufwand je Buchung durch den Fortfall der Übertragungsarbeit und durch einen größeren Arbeitsfluß infolge Vermeidung von Pausen hervorgerufen ist. Die Arbeitskraft wird so vom Leerlauf befreit und für die eigentliche Buchungsarbeit freigemacht.

Die höhere Wirtschaftlichkeit findet aber nicht nur ihren Ausdruck in dem geringeren Buchungsaufwand, sondern auch in nicht bezifferbaren Mehrleistungen; z. B. in der Saldenführung, die allerdings einen geringen Mehraufwand erfordert. Neben der eigentlichen Buchung wird in diesem Falle der neue Saldo errechnet und vom Grundbuchblatt auf die Kontokarte bzw. umgekehrt durchgeschrieben.

Die Buchhaltung der Sortimentsbuchhaltung verbindet mit dem Durchschreibeverfahren eine Gruppierung der Eintragungen auf einem Journalblatt nach Hauptbuchkonten und bereitet somit die Tagesbilanz vor, die z. B. in der amerikanisch-italienischen Übertragungsbuchführung erst nach vielen Vorarbeiten angefertigt werden kann. Auch das ist eine Mehrleistung der Durchschreibebuchführung, die die Wirtschaftlichkeit erhöht.

Die Darstellung der Wirtschaftlichkeit sei durch einige Zahlen ergänzt. Aus den früher mitgeteilten Feststellungen¹⁾ ergibt sich folgende Aufwandsbelastung der einzelnen Buchung:

1) Siehe Seite 33—40.

Aufwand der Buchung in <i>Rpf</i>	Übertragungsbuchführung	Durchschreibebuchführung
Personalaufwand	22	11
Sachaufwand	2	0,75
Abschreibungen auf Einrichtung	1	0,25
Miete	4	2
Insgesamt	29	14

Die Zahl der bisher durchgeführten Wirtschaftlichkeitsrechnungen über Buchungsverfahren ist gering. Soweit solche Rechnungen in der Literatur vorhanden sind, wurden sie ungenau durchgeführt. Sie erwecken den Anschein, als ob man den Wert und die Notwendigkeit betriebswirtschaftlicher Rechnungen in der Buchhaltung unterschätzt. Wenn sich auch nicht alle Erscheinungen des Betriebslebens in Zahlen ausdrücken oder sogar in mathematische Gleichungen pressen lassen, so ist es doch im Interesse der Betriebswirtschaftslehre als Wissenschaft erforderlich, die größtmögliche Genauigkeit bei betriebswirtschaftlichen Untersuchungen anzustreben.

Ein Mangel an Genauigkeit ist in den Wirtschaftlichkeitsrechnungen von Kronen¹⁾ und Bütthe²⁾ festzustellen. Nach Kronen³⁾ erfordert eine Buchung im Taylorix-Verfahren einen Aufwand von *RM* 0,072—0,075; nach Bütthe⁴⁾ beträgt der Aufwand *RM* 0,074 bis 0,0751. Die Beispiele der beiden Autoren entsprechen in ihren Einzelheiten nicht der Wirklichkeit. Als Ergebnis wird ein Buchungsaufwand errechnet, der viel zu niedrig ist.

Die Ungenauigkeit der Angaben bezieht sich auf Leistung und Aufwand. Kronen geht von einer Tagesleistung von 420 Buchungen je Person, Bütthe von 400 Buchungen im Durchschnitt aus. Diese Angaben treffen für einfache und vorbereitete Buchungen zu und sind schon als gute Leistungen zu werten, die erreicht werden, wenn der Buchhalter nur bucht. Soweit der Buchhalter ein Journalbuchhalter ist, gehört zu seiner Tätigkeit aber noch das Vorbereiten der Belege und das Entnehmen bzw. Abstellen der Kontokarten. Annähernd die Hälfte der 400—420 Buchungen dürfte den tatsächlichen Durchschnitt angeben.

1) Kronen; Die Ökonomisierung der doppelten Buchführung. Köln 1928, S. 49 ff.

2) Bütthe; Die Handdurchschreibebuchführung. Dortmund 1934, S. 261 ff.

3) Kronen; a. a. O., S. 51.

4) Bütthe; a. a. O. S. 265.

Die buchhalterische Tagesarbeit umfaßt aber nicht nur Journalbuchungen, sondern auch buchhalterische Nebenarbeiten und sonstige Arbeiten wie Hauptbuchbuchungen und Erledigung von Steuerangelegenheiten. Für 300 Tagesbuchungen einer Durchschreibebuchführung sind etwa 4 Buchhaltungskräfte erforderlich.

Bildet die erste Ungenauigkeit bei Kronen und Bütthe die zu hohe Tagesleistung, so ist der Einrichtungsaufwand infolge von Lücken und zu geringen Aufwandsmengen zu niedrig bemessen. Es fehlt der Aufwand für Schreibtische, Stühle und Regale. Bei 5 beschäftigten Personen wird außerdem noch ein Buchungsapparat vorhanden sein müssen.

Bütthe gibt den Preis eines Buchungsapparates mit *R.M.* 29,50 an. Nach den Listen der Ruf-Buchhaltung z. B., deren Preise allerdings über dem Durchschnitt der anderen Hersteller liegen, bewegt sich der Anschaffungsaufwand für Buchungsplatten zwischen *R.M.* 39,— und *R.M.* 125,—. Als Durchschnitt ergibt sich ein Preis von annähernd *R.M.* 80,— je Platte. Im Einzelhandel werden Platten gerade dieser Preislage häufig benutzt.

Für eine Buchungsplatte von der Fortschritt-Organisation sind durchschnittlich *R.M.* 32,— aufzuwenden. Die Preise der anderen Hersteller nehmen etwa die Mitte zwischen den angeführten Grenzpreisen ein.

Der Preis des Gruppierers ist bei Bütthe mit *R.M.* 20,— zu hoch angegeben. Ein Drittel bis höchstens die Hälfte entspricht dem Durchschnitt.

Es ist falsch, den Einrichtungsaufwand in einem Jahr abzuschreiben, wie Kronen und Bütthe dies tun. Nach Bütthe wird für die Lebensdauer der Einrichtung ein Jahr zugrunde gelegt, weil „die Möglichkeit der technischen Überholung und Verbesserung keineswegs abgeschlossen“ sei. Das ist wohl richtig. Es ist deshalb auch nicht die Zugrundelegung der tatsächlichen Lebensdauer zu fordern, sondern die Buchführungseinrichtung ist mit einem angemessenen Teilbetrage des Anschaffungsaufwandes im Sinne der früher behandelten Abschreibungssätze jährlich abzuschreiben.

Der Aufwand an Buchungsmaterial ist bei Kronen und Bütthe zu hoch.

Monatlicher Verbrauch
an Buchungsmaterial

	Kronen	Bütthe
Grundbuchblätter	330 Stück = <i>R.M.</i> 17,15	150 St. = <i>R.M.</i> 9,75
Kontenblätter	525 „ = „ 18,40	500 „ = „ 15,70
Buchungsanweisungen	—	500 „ = „ 8,75
Insgesamt	<i>R.M.</i> 35,55	<i>R.M.</i> 34,20

Bei dem angenommenen Buchhaltungsaufwand dürfte eher folgender Monatsverbrauch zutreffen:

Monatlicher Verbrauch an Buchungsmaterial	Stück	<i>R. M.</i>
Grundbuchblätter	75	4,50
Kontenblätter	300	7,50
Buchungsanweisungen	50	1,—
Insgesamt		13,—

Bei Bütthe besteht insofern eine Unstimmigkeit zwischen Leistung und Aufwand, als der monatliche Aufwand von 150 Grundbuchblättern bei doppelseitiger Lineatur mit je 35 Buchungszeilen nicht für die vorgesehene Monatsleistung von 10 000 Buchungen ausreicht. Die Zahl der Grundbuchblätter würde genügen, wenn jede Buchung nur eine Zeile erfordert. Das ist aber nicht anzunehmen; selbst wenn viele Sammeleintragungen zu buchen sind.

Zwei Aufwandsarten fehlen in den Wirtschaftlichkeitsrechnungen von Kronen und Bütthe überhaupt. Das sind die Arbeitgeberanteile für die Sozialversicherung und der Mietaufwand. Die Arbeitgeberanteile betragen durchschnittlich etwa $7\frac{1}{2}\%$ der Monatsgehälter. Nimmt man den Anteil des Personalaufwandes am durchschnittlichen Jahresaufwand mit 86% , den der Mietaufwand mit 8% an, so ergibt sich die Notwendigkeit, zu dem Monatsaufwand von rd. *R. M.* 750,— bei Bütthe noch etwa $\frac{1}{6}$ oder *R. M.* 125,— hinzuzurechnen.

III. Die Wirtschaftlichkeit der Maschinen-Durchschreibebuchführung in einem Großbetrieb des Einzelhandels

I. Die Leistungen

Die maschinelle Durchschreibebuchführung setzt einen größeren Betriebsumfang als den der Sortimentsbuchhandlung voraus. Während dort die Tagesleistung 295 Buchungen betrug, erfordert z. B. eine rechnende Schreibmaschine, wie aus späteren Ausführungen hervorgeht, 400 Buchungen, um nur zu $66\frac{2}{3}\%$ ausgenutzt zu sein. Diese Buchungsmenge je Arbeitstag wird von einem Mittelbetrieb kaum erreicht; möglicherweise auch nicht von einem Großbetrieb. Das beweist eine Überprüfung von 9 Großbetrieben des Einzelhandels, von denen nur 4 Betriebe die erforderliche Mindest-

buchungszahl überschritten. Die anderen 5 Großbetriebe hatten Tagesleistungen von 65—138 Buchungen zu verzeichnen.

Es zeigt sich, daß die Einzelhandelsbetriebe mit maschineller Durchschreibebuchführung ihre Verfahrenstechnik häufiger als die manuell buchenden nicht ausschließlich gebrauchen. So verwenden z. B. die Filialunternehmungen, deren Zentralbuchhaltung maschinell durchschreibt, in den Filialen neben dem Verfahren der Kassenbuchführung in festen Büchern eine Handdurchschreibebuchführung.

Das geht auch aus der nunmehr folgenden Überprüfung eines Großunternehmens hervor, das aus 23 Teilbetrieben besteht; 1 Zentrale und 22 Kaufhäuser für Bekleidung. Sämtliche Betriebe beschäftigen ca. 6000 Personen.

Die Art des Absatzes ist nicht einheitlich.

Kaufhäuser mit	Abzahlungsverkäufen in %	Kassaverkäufen in %
21	90	10
1	—	100
22	86	14

Die Kreditverkäufe in den Kaufhausbetrieben überwiegen. Sie steigern den täglichen Buchungsanfall ganz erheblich.

Die Buchhaltung des Gesamtunternehmens besteht aus einer Zentralbuchhaltung und den Kaufhäuserbuchhaltungen. Die buchhalterische Arbeitsteilung ergibt sich aus der Aufgabenstellung von Zentrale und Kaufhäusern. Die Zentrale kauft für sämtliche Kaufhausbetriebe ein und besorgt die Weiterleitung der eingekauften Waren. Die Kreditorenbuchungen und die Filialbelastungen bilden den Hauptbestandteil der Buchungen in der Zentralbuchhaltung.

Die buchhalterische Abwicklung des Abzahlungsgeschäfts obliegt den Kaufhausbetrieben, in denen die Kundenbuchführungen jeweils einen bedeutenden Umfang einnehmen. Der Umfang ist so bedeutend, daß Buchungsmaschinen zur Anwendung kommen. In einem Kaufhausbetrieb sind für diesen Zweck 8 rechnende Schreibmaschinen vorhanden, die täglich etwa 2500 Buchungen bewältigen. Es werden in einem Arbeitsgang die jeweilige Kontokarte und 2 Journalbogen beschriftet. Einen Journalbogen erhält die Zentralbuchhaltung zu dem Zweck, um ein Konto in dem Falle des Abhandenkommens der Kontoblätter wiederaufbauen zu können. Die Monatsspalten auf Kontokarte und Journalbogen nehmen die Fälligkeitsbeträge bzw. die geleisteten Zahlungen auf.

Die täglichen Ergebnisse der Kundenbuchführung werden in einer Zahl und handschriftlich von der Hauptbuchhaltung der Kaufhausfiliale in feste Bücher bzw. auf Karteikarten übernommen. Die Hauptbuchhaltung führt außerdem alle übrigen Buchungen außer den Debitorenbuchungen durch.

Die Zentralbuchhaltung bucht nur mittels maschineller Durchschrift. seit Jahren teils mit Vollautomaten oder schreibenden Rechenmaschinen, teils mit rechnenden Schreibmaschinen. Die Leistungen der Vollautomaten, die den Saldo des Saldier- bzw. Addierwerkes nach Auslösen einer Taste automatisch niederschreiben, sind bei einem höheren Preise günstiger als die der rechnenden Schreibmaschinen.

Maschinenart	Tägliche Buchungen	Anschaffungspreis in <i>R.M</i>	Anschaffungspreis in <i>R.M</i> je tägliche Buchung
Burroughs-Maschine	1200	5 500,—	4,58
Continental-Maschine	800	5 500,—	6,89
Remington-Maschine	600	4 000.—	6,67.

Es können aber mit den Vollautomaten nur kurze und gleichförmige Texte, die sich durch Symbole darstellen lassen, geschrieben werden. Es werden daher hier die Belege bedeutungsvoller.

Im Gebrauch sind 5 Vollautomaten und 2 rechnende Schreibmaschinen; und zwar 5 Burroughs-Maschinen, 2 Continental-Maschinen und 2 Remington-Maschinen. Die Burroughs-Maschinen und die Remington-Maschinen sind je mit 4 Addierwerken, die Continental-Maschinen mit 6 Addierwerken ausgestattet. Jede Maschine hat außerdem ein Saldierwerk. Eine Continental-Maschine wird nur zur Hälfte ausgenutzt.

Der Unterschied zwischen beiden Zählwerken ist der, daß die Addierwerke, die Längswerke sind, nur addieren. Die Saldier- oder Querszählwerke ermöglichen auch Subtraktionen, z. T. mittels automatischer Steuerung.

Mit 7 Maschinen werden die täglichen Grundbucheintragungen und Kontokorrentüberträge erledigt. Die monatlichen Hauptbuchübertragungen werden, wie allgemein üblich, manuell ausgeführt.

Die einzelnen Merkmale des Maschinendurchschreibeverfahrens sind folgende. Es handelt sich um eine Konto-Originalmethode, die im Zweizug- und Zweiblatt-Verfahren eine volle Durchschrift liefert. Das Journal hat 3 Spaltenpaare: Debitoren-, Kreditoren-

und Sach-Konten. Die Saldierwerke werden nur zu einer Saldenführung, nicht zur Saldenkontrolle, benutzt; d. h., es wird außer der eigentlichen Buchung der neue Saldo auf dem Konto und als Durchschrift im Journal eingetragen.

Die Buchungsleistungen der 7 Maschinen sind verschieden, da es sich um Maschinen mit verschiedenen Aufgabenstellungen und damit auch mit verschiedenen Maschinenausstattungen handelt. Das trifft selbst für die Burroughs- und die Continental-Maschinen zu, die beide Vollautomaten sind. Die Bedienung der zwei zusätzlichen Addierwerke bei den Continental-Maschinen, die der Kontrolle der Längs- und Queraufrechnungen dienen, erfordert eine Mehrarbeit und damit mehr Zeit.

Der Leistungsunterschied zwischen den rechnenden Schreibmaschinen und den Vollautomaten ist bemerkenswert und läßt überall da, wo der Buchungstext in Symbolen wiedergegeben werden kann, es zweckmäßig erscheinen, die Verwendungsmöglichkeit der Vollautomaten zu prüfen.

In der Buchhaltung der Kaufhauszentrale wurden folgende Leistungen der Buchungsmaschinen festgestellt:

Maschinenart	Dauer einer Buchung in Sekunden	
	Durchschnittsleistung	Überdurchschnittliche Leistung
Burroughs-Maschine	24	19
Continental-Maschine	36	26
Remington-Maschine	46	36

Das ergibt nachstehende Leistungen je achtstündigen Arbeitstag:

Maschinenart	Tägliche Buchungen	
	Durchschnittsleistung	Überdurchschnittliche Leistung
Burroughs-Maschine	1100—1200	1500
Continental-Maschine	800	1000—1100
Remington-Maschine	600	800

Der Büromaschinenhandel¹⁾ teilt auf Befragen ähnliche Durchschnittszahlen mit:

1) Angaben der Firma Gebr. Weinitschke, Berlin SW 19, Spittelmarkt 1/2.

48 Die Verwendbarkeit der Durchschreibebuchführung im Einzelhandel

Maschinenart	Dauer einer Buchung in Sek.
Burroughs-Maschine	36
Continental-Maschine	36
Remington-Maschine	72

Oder:

Maschinenart	Tägliche Buchungen durchschnittl.
Burroughs-Maschine	800
Continental-Maschine	800
Remington-Maschine	400

In der Buchhaltung der Kaufhauszentrale ergibt sich die nachstehende Gesamttagesleistung:

- 3 Burroughs-Maschinen zu je 1108 Buchungen = 3324 Buchungen
 1½ Continental-Maschinen zu je 670 Buchungen = 1005 Buchungen
 2 Remington-Maschinen zu je 339 Buchungen = 678 Buchungen

5007 Buchungen

D. h., mit den 7 Buchungsmaschinen werden täglich rd. 5000 Buchungen erledigt.

Zur Bewältigung dieser Leistung sind 50 Personen tätig: 1 Leiter, 1 Stellvertreter, 14 Buchhalter und 34 Hilfskräfte. Von den 48 Buchhaltungs- bzw. Hilfskräften buchen an den Maschinen 7 Kräfte; die restlichen 41 Personen bearbeiten die Belege.

Die 7 Buchungsmaschinen der Kaufhauszentrale erzielen die nachstehende Gesamt-Tagesleistung:

Tagesarbeit	Stunden
Bearbeiten der Belege	300
Entnehmen der Kontokarten	14
Buchen	56
Abstellen der Kontokarten	14
Buchhalterische Nebenarbeiten	16
Gesamtstundenzahl je Tag	400.

Es werden also von der Gesamt-Stundenzahl je Tag nur 14% für das eigentliche Buchen benötigt.

2. Der Aufwand

Die 50 Buchhaltungskräfte verursachen im Jahr einen Aufwand von annähernd *RM* 129 000,— an Gehältern und Arbeitgeber-

anteilen für die Sozialversicherung. Durch die hohe Anzahl der angelernten Hilfskräfte ist das durchschnittliche Monatsgehalt mit *R.M.* 200,— brutto nicht hoch.

Die Einrichtung der Buchhaltung der Kaufhauszentrale besteht aus folgenden Gegenständen:

	<i>R.M.</i>
2 Remington-Maschinen	8 000,—
3 Burroughs-Maschinen	16 500,—
2 Continental-Maschinen	11 000,—
8 Addiermaschinen	7 200,—
50 Schreibtische	3 000,—
50 Stühle	300,—
40 eiserne Kontokartenkästen	720,—
41 vierteilige Vertikalschränke	4 920,—
2 Burroughs-Regulierungsmaschinen	12 000,—
4 rechnende Schreibmaschinen Torpedo	7 200,—
3 hölzerne Aktenschränke	360,—
36 eiserne Aktenregale mit 6 Fächern	1 368,—
8 vierteilige hölzerne Karteikästen	160,—
2 Karteitische	60,—
2 Geldschränke	900,—
	<u>73 688,—</u>

Demnach sind die nachstehenden Abschreibungsbeträge je Jahr aufzuwenden:

	<i>R.M.</i>
Remington-Maschinen	1 600,—
Burroughs-Maschinen	3 300,—
Continental-Maschinen	2 200,—
Addiermaschinen	1 440,—
Schreibtische	300,—
Stühle	30,—
Kontokartenkästen	72,—
Vertikalschränke	492,—
Regulierungsmaschinen	2 400,—
Rechnende Schreibmaschinen	1 440,—
Hölzerne Aktenschränke	36,—
Eiserne Aktenregale	137,—
Hölzerne Karteikästen	16,—
Karteitische	6,—
Geldschränke	90,—
	<u>13 559,—</u>

Ferner erwächst der Kaufhauszentrale der folgende laufende Sachaufwand:

	<i>R.M.</i>
20 000 Kontokarten	260,—
19 000 Journalblätter	65,—
1 000 Ordner	900,—
70 000 Regulierungsschreiben	2 450,—
35 000 Filialbelastungen	1 120,—
10 000 Blatt Kohlepapier	500,—
2 500 Schreibstifte	450,—
	<u>5 745,—</u>

Für die Buchhaltungsräumlichkeiten werden 560 qm mit einem jährlichen Mietwert von *R.M.* 7 200,— benötigt.

Hinzu kommt der Aufwand für Reinigung und Reparaturen bei den Buchungsmaschinen. Die Reinigung findet durchschnittlich alle 4 Wochen statt und erfordert einen Aufwand von *R.M.* 4,— je Maschine. Alle 4 Jahre werden die Maschinen gründlich überprüft. Der Aufwand beträgt *R.M.* 700,— bis 1 000,—. Der sonstige Reparaturaufwand ist gering.

Jährlicher Aufwand für die 7 Buchungsmaschinen	<i>R.M.</i>
Reinigung	350,—
Reparaturen	1 500,—
	<u>1 850,—</u>

Der gesamte Jahresaufwand für die Buchhaltung der Kaufhauszentrale zeigt nachstehende Zusammenstellung:

Jahresaufwand	<i>R.M.</i>
Abschreibungen auf Einrichtungsaufwand	13 559,—
Sachaufwand	7 595,—
Miete	7 200,—
Personalaufwand	129 000,—
Insgesamt:	<u>157 354,—</u>

3. Die Wirtschaftlichkeit

5000 Buchungen je Tag ergeben eine Jahresleistung von 1 390 000 Buchungen mit einem Aufwand von *R.M.* 157 354,—. Der Aufwand je Buchung beträgt somit *R.M.* —.11. Er ist um *R.M.* —.03, d. h. um ca. 21,5%, bzw. um *R.M.* —.06 oder ca. 43% geringer als in der Sortimentsbuchhandlung¹⁾.

1) Siehe Seite 40.

Der Grund für die größere Wirtschaftlichkeit des maschinellen Durchschreibeverfahrens liegt fast ausschließlich darin, daß hier der Buchhalter mehr Buchungen am Tage erledigen kann¹⁾. Dadurch vermindert sich sein Aufwandsteil an der einzelnen Buchung. Die Tatsache, daß auf der anderen Seite mehr Abschreibungen je Buchung aufgewendet werden müssen, ist für die Wirtschaftlichkeitsrechnung unerheblich.

Wie aus nachstehender Übersicht hervorgeht, gründet sich die größere Wirtschaftlichkeit des maschinellen Durchschreibeverfahrens auch auf der besseren Raumausnutzung, die den Mietanteil kleiner erscheinen läßt.

Leistung und Aufwand	Handdurchschreibebuchführung		Maschinendurchschreibebuchführung.
	ursprünglich	geändert	
Jahresbuchungen	82 010,—	—	1 590 000,—
Jahresaufwand in <i>R.M.</i>	11 583,05	13 677,45	157 354,—
Davon			
Personalaufwand	9 084,—	10 678,40—	129 000,—
Miete	1 500,—	2 000,—	7 200,—
Sachaufwand	753,55	753,55	7 595,—
Abschreibungen auf Einrichtung	245,50	245,50	15 559,—
Aufwand je Buchung in <i>R.M.</i>	—,14	—,17	—11

IV. Die Wirtschaftlichkeit der Durchschreibebuchführung unter Berücksichtigung der betrieblichen Einflüsse

1. Die Betriebsgröße

Die Untersuchungen in der Buchhaltung der Sortimentsbuchhandlung haben gezeigt, daß das Durchschreibeverfahren in der Lage gewesen ist, die Wirtschaftlichkeit der Buchungsarbeit in diesem mittleren Einzelhandelsbetrieb wesentlich zu steigern. Die Steigerung beträgt annähernd 50%. Allerdings hat dieser Einzelhandelsbetrieb einen starken Kontokorrentverkehr.

Das Verhältnis des Buchungsaufwandes beim Durchschreibeverfahren zu dem des Übertragungsverfahrens ist nicht in allen Betrieben dasselbe. Verschiedene Faktoren beeinflussen das Ver-

1) Siehe Seite 70/71.

hältnis. Gemeint sind nicht die Einflüsse, die sich vorübergehend geltend machen; sondern die Faktoren, die einem Betriebe für eine längere Periode zu eigen sind. Unter ihnen seien drei Merkmale genannt. Es sind dies die Betriebsgröße, die Betriebsform und der Gewerbezweig des Betriebes. Der Einfluß der Betriebsgröße scheint am stärksten zu sein.

Es entsteht die Frage der Grenzbetriebe, d. h. die Frage, bis zu welcher Grenze nach oben und nach unten die Verwendung des Durchschreibeverfahrens im Einzelhandel wirtschaftlich und ob vielleicht ein Gesetz erkennbar ist, das sich durch eine mathematische Gleichung ausdrücken läßt.

Genauere Untersuchungen über den Einfluß der Betriebsgröße auf die Wirtschaftlichkeit eines Buchungsverfahrens sind nicht vorhanden. Es fehlt vielfach sogar eine Andeutung in der Literatur. So berücksichtigt Kronen¹⁾ die betrieblichen Einflüsse auf die Wirtschaftlichkeit überhaupt nicht. Er vergleicht nur den Buchungsaufwand des Durchschreibeverfahrens und den des Übertragungsverfahrens unter unabänderlichen betrieblichen Gegebenheiten. Büthe²⁾ bringt ebenfalls keine systematische Prüfung der Frage, die er im Hinblick auf das Verhältnis der Handdurchschreibebuchführung zur Maschinenbuchführung nur anschneidet.

Bevor der Versuch gemacht wird, genaue Erkenntnisse über die Einflüsse von Betriebsgröße, Betriebsform und Gewerbezweig zu sammeln, ist es notwendig, die Bestandteile der Wirtschaftlichkeitsrechnung, insbesondere auf der Leistungsseite, näher zu betrachten. — Der Darstellung für die Sortimentsbuchhandlung wurde zunächst ein durchschnittlicher Inhalt für jede Buchung zugrundegelegt. Dieser Durchschnittsinhalt ändert sich aber von Betrieb zu Betrieb. Da es grundsätzlich keine Buchung gibt, die sich wiederholt, entstehen für die Wirtschaftlichkeitsrechnung Schwierigkeiten. Es muß nun untersucht werden, welche Abweichungen in den Buchungsleistungen des Einzelhandels vorkommen können und ob eine Buchung sich finden läßt, die wegen ihrer tatsächlichen Häufigkeit oder der Vereinigung von häufigen Einzeleigenschaften als allgemeine Rechnungsgrundlage und deshalb auch als Ausgangspunkt für die folgenden Untersuchungen benutzt werden kann. Ferner ist zu prüfen, ob dieser Einheitsbuchung die Buchungen der untersuchten Betriebe annähernd entsprechen.

Die Durchschreibetechnik hat an und für sich die Tendenz, die Buchungsleistungen zu vereinheitlichen.

1) Kronen; a. a. O., S. 28 ff.

2) Büthe; a. a. O., S. 257 ff.

Gewisse Merkmale kehren immer wieder: Datum, Buchungstext, Betrag, Beleghinweis, Kontierung. Der Buchungstext wird möglichst kurz gefaßt. Notwendig ist dies, weil der Zeilenraum für die Spalte Buchungstext, um eine kleine Formulargröße zu haben, beschränkt ist. Das „Per“ und „An“, das in der Bücherbuchführung zuweilen noch auftaucht, ist bei der Durchschreibebuchführung überhaupt nicht üblich. Kontiert wird in Buchstaben, Symbolen bzw. Ziffern. Jede Buchung benötigt im Grundbuch durchschnittlich zwei Zeilen.

Abweichungen von diesem Grundinhalt können durch zusätzliche Spalten auftreten, von denen einige genannt seien. Diese betreffen die Journalseite, die Warenmenge, den Währungsbetrag, die Aufteilung des Umsatzes nach der Besteuerung oder nach Warengruppen, die Gruppierung für die Tagesbilanz, den neuen und den alten Saldo.

Die Sonderspalten sind im Einzelhandel nicht sehr häufig anzutreffen, weil sie den Groß- und Mittelbetrieben vorwiegend zu eigen sind und der Kleinbetrieb dem Durchschnitt des Einzelhandels entspricht. Diejenigen Einzelhandelsbetriebe, die viele Waren umsetzen, führen im Journal Sonderspalten für die Warengruppen, die nicht durchgeschrieben werden.

Der rechnerischen Darstellung von Einflüssen der Sonderspalten sei folgendes Beispiel zugrunde gelegt, das dem Durchschnitt entspricht.

22. 7. 39. Storno Abr. Foe auf XIV 14.91 408 III2a

Der Inhalt dieser Buchung besteht aus nachstehenden Schriftzeichen:

Datum	5	Schriftzeichen
Buchungstext	14	„
Betrag	4	„
Hinweis	3	„
Kontierung	3	„

33 Schriftzeichen

Die 33 Schriftzeichen geben den Inhalt einer Buchungszeile an. Da die gesamte Buchung aus durchschnittlich zwei Zeilen besteht, so erfordert sie durchschnittlich 66 Schriftzeichen.

Bei einem Vorhandensein von Sonderspalten für die Warengruppen sind weitere Schriftzeichen zu schreiben. Soweit das Warenkonto bei einer Buchung überhaupt in Frage kommt, wird nur in einer Zeile der Buchung Bezug genommen. Setzt sich der Buchungsbetrag aus einem Gegenwert für eine einheitliche Warenmenge zusammen, so werden zusätzlich etwa 5 Schriftzeichen benö-

tigt. Die Zahl erhöht sich auf etwa 10 Schriftzeichen bei einer Verteilung des Betrages auf zwei Warengruppen. Im letzten Falle entsteht eine Mehrarbeit von einem knappen Sechstel.

Nach früheren Untersuchungen¹⁾ beträgt die für die eigentliche Buchung aufzuwendende Zeit etwa die Hälfte der Gesamtbuchungsdauer, die Gesamtbuchungsarbeit aber nur ein Viertel der Tagesarbeit; d. h., die Spaltenteilung nach Warengruppen im Journal belasten das tägliche Arbeitspensum der Buchhaltung mit einem Mehr von fast 2%, wenn jede Journalbuchung eine derartige Sonderheit aufweist. Ist dies nur bei jeder zweiten Buchung der Fall, so ergibt dies eine Mehrbelastung von nur 1%; d. h. der Unterschied der Buchungsleistungen infolge von Sonderspalten des Journals kann unbeachtet bleiben.

Ähnlich sind die zusätzlichen Leistungen bei Sonderspalten für die Warenmengen, die Trennung der Umsätze hinsichtlich der Besteuerung, die Währungsbeträge und die Journalseiten zu beurteilen. Die Sonderspalten häufen sich außerdem kaum in einer Buchung.

Die Sonderformen, die durch das Gruppieren der Buchungen einer Journalseite nach Hauptbuchkonten und durch das Errechnen und Einsetzen des alten und des neuen Saldos in der Buchungszeile entstehen, sind im Einzelhandel wenig anzutreffen. Ihre Wirkungen auf das Arbeitspensum einer Buchhaltung sind zwar größer; die für die Tagesarbeit zur Verfügung stehende Zeit wird aber nicht wesentlich beansprucht.

In der Sortimentsbuchhandlung erforderte das Buchen eines Geschäftsvorganges, das in zwei Buchungszeilen besteht, 80 Sekunden²⁾. Das Journalblatt hat 32 Buchungszeilen. Das bedeutet einen Zeitbedarf von 40×32 Sekunden = 1280 Sekunden = $21\frac{1}{3}$ Minuten.

Werden für die Gruppierung der Buchungsposten 10 Minuten gebraucht, was sehr hoch ist, so kommt dies der Hälfte der Buchungszeit gleich. Da diese etwa ein Zehntel der Tagesarbeit³⁾ beträgt, so würde der Buchungstag um durchschnittlich 5% zusätzlich belastet werden.

Nimmt man an, daß das Niederschreiben und das Errechnen des alten und des neuen Saldos genau so lange dauert wie die eigentliche Buchung, so braucht die Buchhaltung täglich 10% mehr Zeit. Die Annahme entspricht dem Durchschnitt in der Praxis gemachter Beobachtungen.

1) Siehe Seite 52.

2) Siehe Seite 31.

3) S. 31: Die Journalbuchungen stellen 18,8% der Tagesarbeit dar, die eigentlichen Buchungen 54 % der gesamten Buchungszeit.

Die vorstehenden Überprüfungen zeigen, daß Sonderheiten bei den Journalbuchungen infolge des Anteils der buchhalterischen Nebenarbeiten von nahezu 50% an dem gesamten Tagespensum, soweit Sonderheiten einzeln auftreten, von geringer Bedeutung sind.

Bevor nun die Einflüsse von Betriebsgröße, Betriebsform und Gewerbezug auf die Wirtschaftlichkeit von Durchschreibeverfahren untersucht werden, seien die Ermittlungen über Buchungsaufwand und Leistungen in acht Einzelhandelsbetrieben wiedergegeben:

Einzelhandelsbetriebe	Betriebsgröße	Betriebsform	Gewerbezug
A	Großbetrieb	Fachgeschäft mit fast nur Kreditverkäufen und z. T. Großhandel,	Büroeinrichtungen.
B	„	Fachgeschäft mit Versand und Kreditverkäufen	Delikatessen, Stadtküche und Weine.
C	„	Fachgeschäft mit überwiegend Kassaverkäufen und mit gewerblichen Nebenbetrieben	Damenbekleidung.
D	„	Spezialpreisfilialen mit überwiegend Kassaverkäufen	Konditorwaren.
E	„	Fachgeschäft mit erheblichen Kreditverkäufen u. Handwerksumsätzen	Teppiche, Gardinen.
F	„	Spezialpreisfilialen mit vielen Kreditoren, z. T. Abzahlungsverkäufen, und Nebenbetrieben,	Bekleidung.
G	Kleinbetrieb	Kramwarengeschäft mit nur Kassaverkäufen	Textilwaren, Papier- u. Schreibwaren, Parfümerie und Kosmetik.
H	Großbetrieb	Fachgeschäft m. Kassa- und Kreditverkäufen je zur Hälfte	Damenmoden und Einrichtungen.

Die Großbetriebe A—F buchen nach dem Durchschreibeverfahren. Der Kleinbetrieb G hat eine Bücherbuchführung.

Der Betrieb A hat 2 Buchhaltungskräfte und erledigt je Tag durchschnittlich 100 Journalbuchungen, d. h. im Arbeitsjahr werden 27 800 Journalbuchungen durchgeführt. Diese erfordern folgenden Einrichtungsaufwand:

	<i>R. M.</i>
1 Buchungsapparat	32,—
2 Stühle	60,—
1 Buchhaltungstisch	150,—
1 Geldschrank	400,—
4 Registraturschränke	400,—
3 Karteikästen	45,—
1 Additionsmaschine	650,—
	<u>1 737,—</u>

Hieraus ergeben sich die nachstehenden Abschreibungen je Jahr

	<i>R. M.</i>
Buchungsapparat	8,—
Stühle	6,—
Buchhaltungstisch	15,—
Geldschrank	40,—
Registraturschränke	40,—
Karteikästen	5,—
Additionsmaschine	130,—
	<u>244,—</u>

Jährlicher Sachaufwand	<i>R. M.</i>
450 Farbbänder	15,75
450 Grundbuchblätter	30,95
2 Saldenbücher	10,—
100 Hinweisreiter	2,—
3000 Kontokarten	60,—
100 Leitkarten	7,60
1200 Schnellhefter	180,—
3 Schreibmappen	16,55
5 Stempel	11,50
	<u>334,35</u>

Der jährliche Aufwand für die 2 Buchhaltungskräfte einschließlich der Arbeitgeberanteile für Sozialversicherung beläuft sich auf

R.M. 6900,—. Für den Buchhaltungsraum werden jährlich *R.M.* 600,— aufgewendet.

So ergibt sich ein Jahresaufwand von rund *R.M.* 8 000,—. *R.M.*

Personalaufwand	6900,—
Sachaufwand	334,35
Abschreibungen auf Einrichtung	244,—
Miete	600,—
	<u>8078,35</u>

Legt man diesen Gesamtaufwand auf die Jahresleistung um, so errechnet sich der Durchschnittsaufwand je Buchung mit *R.M.* —,29.

Dieses wesentlich ungünstigere Ergebnis gegenüber dem der Sortimentsbuchhandlung ist auf den höheren Personalaufwand zurückzuführen. Es werden durchschnittlich höher bezahlte Buchhaltungskräfte beschäftigt.

Der Einzelhandelbetrieb B hatte bis Ende 1938 eine Bücherbuchführung nach der Methode der einfachen Buchführung. Am 1. 1. 1939 wurde ein Durchschreibeverfahren eingeführt.

Die Anzahl der Buchhaltungskräfte und die tägliche Arbeitsleistung sind dieselben geblieben. Zwei Buchhalter erledigen zusammen durchschnittlich 85 Journalbuchungen am Tage, d. h. im Jahre 23 630 Buchungen.

Es folgen die Aufwandszahlen für die Jahre 1938 und 1939.

Einrichtungsaufwand 1938	<i>R.M.</i>
3 Karteikästen	39,—
1 Schreibtisch	80,—
2 Stühle	56,—
1 Aktenregal	88,—
2 Füllfederhalter	24,30
	<u>287,30</u>
Einrichtungsaufwand 1939	<i>R.M.</i>
3 Karteikästen	39,—
2 Schreibtische	280,—
2 Stühle	56,—
1 Aktenregal	88,—
2 Füllfederhalter	24,30
2 Buchungsapparate	60,—
	<u>547,30</u>

Demnach ergeben sich folgende Abschreibungen:

<u>1938</u>	<i>R.M.</i>
Karteikästen	5,90
Schreibtisch	8,—
Stühle	5,60
Aktenregal	8,80
Füllfederhalter	4,90
	<u>31,20</u>

<u>1939</u>	<i>R.M.</i>
Karteikästen	5,90
Schreibtische	28,—
Stühle	5,60
Aktenregale	8,80
Füllfederhalter	4,90
Buchungsapparate	15,—
	<u>66,20</u>

<u>Jährlicher Sachaufwand 1938</u>	<i>R.M.</i>
2 Kontobücher	9,—
1200 Kontokarten	51,20
24 Ordner	19,20
5 Stempel	15,—
	<u>74,40</u>

<u>Jährlicher Sachaufwand 1939</u>	<i>R.M.</i>
100 Blatt Durchschreibepapier	4,—
250 große Journalblätter	18,75
250 kleine Journalblätter	11,25
1200 Kontokarten	51,20
89 Abschlußbogen	3,77
9 Leitkarten	2,45
24 Ordner	19,20
5 Stempel	15,—
1000 Hinweisreiter	13,50
2 Alphabete	13,50
	<u>132,60</u>

Die Miete ist dieselbe geblieben. Sie beträgt jährlich *R.M.* 300,—. Für die 2 Buchhaltungskräfte wurden im Jahre vor der Umstellung *R.M.* 4708,80 einschließlich Arbeitgeberanteile für die Sozialversicherung aufgewendet. Im Jahre 1939 sind es nur noch *R.M.* 3612,—.

Der Aufwand für die Buchhaltung des Einzelhandelsbetriebes B zeigt demnach die nachstehende Zusammensetzung:

Aufwand in <i>R.M.</i>	1938	1939
Jährliche Abschreibungen auf Einrichtungsaufwand	51,20	66,20
Jährlicher Sachaufwand	74,40	132,60
Miete	300,—	300,—
Personalaufwand einschließlich Arbeitgeberanteile für Sozialversicherung	4708,80	3612,—
Insgesamt:	5114,40	4110,—

Für die einzelne Buchung wurden somit im Jahre 1938 *R.M.* —,26, im Jahre 1939 *R.M.* —,17 aufgewendet.

Der Betrieb C besitzt seit 1938 eine Handdurchschreibebuchführung mit 7 Buchhalterinnen. Täglich werden 138 Buchungen oder jährlich 38 364 Buchungen erledigt.

Einrichtungsaufwand	<i>R.M.</i>
2 Buchungsapparate	140,—
4 Karteikästen	68,—
2 Federhalter	4,—
1 Registraturschrank	100,—
7 Schreibtische	325,—
7 Stühle	70,—
	<u>907,—</u>
Abschreibungen auf Einrichtungsaufwand	<i>R.M.</i>
Buchungsapparate	55,—
Karteikästen	7,—
Federhalter	4,—
Registraturschrank	10,—
Schreibtische	52,50
Stühle	7,—
	<u>115,50</u>

60 Die Verwendbarkeit der Durchschreibebuchführung im Einzelhandel

Jährlicher Sachaufwand	<i>R.M.</i>
6 Ablegemappen	12,—
100 Leitkarten	7,40
100 Karteiblattstützen	6,40
5 Aufsteck-Alphabete	2,10
2000 Kontokarten	55,—
12 Block Buchungsanweisungen	12,—
120 Blatt Durchschreibepapier	6,—
600 Journalblätter	31,20
12 Stempel	27,60
	<u>159,70</u>

Die Jahresmiete beträgt *R.M.* 3500,—, der Personalaufwand *R.M.* 18 060,—.

Für die 38 364 Buchungen werden jährlich *R.M.* 21 835,20 aufgewendet.

Jahresaufwand	<i>R.M.</i>
Abschreibungen auf Einrichtungsaufwand	115,50
Sachaufwand	159,70
Miete	3 500,—
Personalaufwand	18 060,—
Insgesamt:	<u>21 835,20</u>

Der Einzelhandelsbetrieb C wendet demnach je Buchung *R.M.* —,57 auf.

Der Betrieb D bucht nach dem Handdurchschreibeverfahren seit 1937. Eine Buchhalterin erledigt täglich 80 Buchungen oder jährlich 22 240 Buchungen.

Einrichtungsaufwand	<i>R.M.</i>
1 Buchungsapparat	90,—
1 Karteikasten	30,—
1 Registraturschrank	160,—
1 Schreibtisch	250,—
1 Stuhl	30,—
1 Federhalter	18,—
	<u>578,—</u>

Abschreibungen auf Einrichtungsaufwand	<i>R. M.</i>
Buchungsapparat	22,50
Karteikasten	3,—
Registraturschrank	16,—
Schreibtisch	25,—
Stuhl	3,—
Federhalter	3,60
	<u>73,10</u>

Jährlicher Sachaufwand	<i>R. M.</i>
3000 Kontokarten	78,—
900 Journalblätter	162,—
3 Alphabete	20,40
200 Abschlußbogen	9,—
10 Ablegemappen	30,—
750 Farbbänder	112,50
50 Hinweisreiter	1,—
200 Leitkarten	17,—
5 Stempel	11,50
	<u>441,40</u>

Für Miete werden jährlich *R. M.* 180,—, für die Buchhalterin *R. M.* 3888,— aufgewendet.

Jahresaufwand	<i>R. M.</i>
Abschreibungen auf Einrichtungsaufwand	73,10
Sachaufwand	441,40
Miete	180,—
Personalaufwand	3 888,—
Insgesamt:	<u>4 582,50</u>

Der Aufwand je Buchung beträgt somit *R. M.* —,21.

Das Teppich- und Gardinenhaus E bedient sich eines Hand-durchschreibeverfahrens schon seit 20 Jahren. Annähernd dieselbe Buchungstechnik ist seitdem beibehalten worden. Es handelt sich um die Journal-Original-Methode mit festen Grundbüchern.

Der Betrieb E beschäftigt 3 Buchhalter. Erledigt werden täglich 65 Buchungen; jährlich 18 070 Buchungen.

62 Die Verwendbarkeit der Durchschreibebuchführung im Einzelhandel

Einrichtungsaufwand	<i>R.M.</i>
10 Karteikästen	70,—
2 Buchungsplatten	30,—
1 Buchungsplatte	8,—
2 Registraturregale	400,—
3 Schreibtische	240,—
3 Stühle	30,—
	<u>778,—</u>
Abschreibungen auf Einrichtungsaufwand	<i>R.M.</i>
Karteikästen	7,—
Buchungsplatten	9,50
Registraturregale	40,—
Schreibtische	24,—
Stühle	3,—
	<u>83,50</u>
Jährlicher Sachaufwand	<i>R.M.</i>
2 Journale	22,—
1 Einkaufs- und 1 Verkaufsbuch	20,—
1500 Kontokarten	60,—
600 Blatt Durchschreibepapier	27,—
2 Gros Federn	16,—
150 Hinweisreiter	5,—
100 Leitkarten	8,50
65 Ordner	52,—
8 Stempel	18,40
	<u>226,90</u>
An Gehältern, einschließlich Arbeitgeberanteile für die Sozialversicherung, werden jährlich <i>R.M.</i> 12 000,— gezahlt.	
Die Jahresmiete beträgt <i>R.M.</i> 480,—.	
Das ergibt nachstehenden Gesamtaufwand:	
Jahresaufwand	<i>R.M.</i>
Abschreibungen auf Einrichtungsaufwand	83,50
Sachaufwand	226,90
Personalaufwand	12 000,—
Miete	480,—
	<u>12 790,40</u>

Bezogen auf die Jahresleistung, errechnet sich der Aufwand je Buchung mit *RM* —,71.

Das Bekleidungshaus F ist der größte der bisher untersuchten Einzelhandelsbetriebe. Die Buchhaltung führt mit 10 Beschäftigten 675 Buchungen je Tag oder 187 650 Buchungen im Jahr aus.

Einrichtungsaufwand	<i>RM</i>
9 Buchungsapparate	700,—
7 Rechenmaschinen	5 000,—
9 Schreibtische	900,—
9 Karteikästen	200,—
9 Federhalter	135,—
5 Stahlschränke	2 000,—
9 Stühle	192,—
	<u>9 127,—</u>

Abschreibungen auf Einrichtungsaufwand	<i>RM</i>
Buchungsapparate	175,—
Rechenmaschinen	1 000,—
Schreibtische	90,—
Stühle	19,20
Aktenregale	200,—
Karteikästen	20,—
Federhalter	27,—
	<u>1 531,20</u>

Jährlicher Sachaufwand	<i>RM</i>
500 Haupt- und Debitorenjournalblätter	49,—
2000 Kreditorenjournalblätter	196,—
4000 Kontokarten	88,—
300 Leitkarten	31,50
500 Blatt Durchschreibepapier	50,50
3 Ablegemappen	8,40
16 Stempel	25,—
120 Schreibstifte	12,—
	<u>440,40</u>

Der Mietaufwand beträgt *RM* 1 650,—; der Personalaufwand *RM* 38 700,— je Jahr.

64 Die Verwendbarkeit der Durchschreibebuchführung im Einzelhandel

Der Jahresaufwand vom Betrieb F setzt sich wie folgt zusammen:

Jahresaufwand	<i>RM</i>
Abschreibungen auf Einrichtungsaufwand	1 531,20
Sachaufwand	440,40
Personalaufwand	38 700,—
Miete	1 650,—
Insgesamt:	<u>42 321,60</u>

Für die einzelne Buchung werden vom Betrieb F *RM* —,22 aufgewendet.

Die Einzelhandelsbetriebe A — F haben sämtlich Handdurchschreibeverfahren im Gebrauch. Bei einem Kleinbetrieb, der eine Bücherbuchführung, die Mindestbuchführung, besitzt, wird nun gezeigt, wie sich dort Leistungen und Aufwand zueinander verhalten.

In dem Einzelhandelsbetrieb G ist eine buchhalterisch nur z. T. beanspruchte Arbeitskraft vorhanden, die u. a. täglich in durchschnittlich 40 Minuten 7 Buchungen vorzunehmen hat. Dem entspricht eine Jahresleistung von 1946 Buchungen.

Einrichtungsaufwand	<i>RM</i>
1 Schreibtisch	75,—
1 Stuhl	10,—
	<u>85,—</u>

Hierfür sind jährlich *RM* 8,50 an Abschreibungen aufzuwenden.

Jährlicher Sachaufwand	<i>RM</i>
2 Tagebücher	5,50
10 Durchschreibebücher	3,—
1 Wareneingangsbuch	—,75
3 Kontobücher	—,60
5 Kontobücher	—,50
1 Inventurbuch und Inventurbogen	1,—
2 Schnellhefter	—,60
48 Bleistifte	4,80
Tinte, Radiergummi, Notizblöcke usw.	11,25
	<u>28,—</u>

Der jährliche Mietaufwand des Betriebes G für die Buchhaltung beläuft sich auf *RM* 126,—, der jährliche Personalaufwand auf *RM* 322,50.

Die letzte Zahl geht von *RM* 215,— als dem monatlichen Durchschnittsgehalt eines Buchhalters, einschließlich der Arbeitgeberanteile für die Sozialversicherung, aus und berücksichtigt die arbeitstägliche Ausnutzung der Buchhaltungskraft.

Jahresaufwand	<i>RM</i>
Abschreibungen auf Einrichtungsaufwand	8,50
Sachaufwand	28,—
Personalaufwand	322,50
Miete	126,—
Insgesamt:	<u>485,—</u>

Je Buchung müssen demnach *RM* —,25 aufgewendet werden.

Der Betrieb H ist ein Damenmode- und Einrichtungshaus, das maschinell durchschreibt. Es hat zwei Remington-Maschinen in Benutzung, die eine Arbeit von täglich 900 Buchungen oder jährlich 250 200 Buchungen leisten. 18 Arbeitskräfte sind in der Buchhaltung vorhanden.

Einrichtungsaufwand	<i>RM</i>
2 Buchungsmaschinen	8 000,—
6 Karteikästen	120,—
14 Schreibtische	1 120,—
18 Stühle	360,—
Regale	300,—
1 Holzschrank	100,—
1 Geldschrank	2 000,—
	<u>12 000,—</u>

Jährliche Abschreibungen auf Einrichtungsaufwand	<i>RM</i>
Buchungsmaschinen	1 600,—
Karteikästen	12,—
Schreibtische	112,—
Stühle	36,—
Regale	30,—
Holzschrank	10,—
Geldschrank	200,—
	<u>2 000,—</u>

Jährlicher Sachaufwand	<i>R.M.</i>
6000 Grundbuchblätter	210,—
8000 Kontokarten	208,—
30 Block Buchungsanweisungen	24,—
1250 Blatt Durchschreibepapier	62,50
900 Hinweisreiter	18,—
500 Leitkarten	42,50
350 Ordner	280,—
220 Schreibstifte	22,—
	<u>867,—</u>

Hinzu tritt ein Aufwand von *R.M.* 120,— jährlich für die Reinigung und Reparaturen der zwei Buchungsmaschinen.

Für das Buchhaltungspersonal wendet der Betrieb H einschließlich Arbeitgeberanteile an der Sozialversicherung jährlich *R.M.* 51 600,— auf; für die Buchhaltungsräumlichkeiten *R.M.* 7 500,—.

Die Aufwandsrechnung zeigt somit folgende Bestandteile:

Jahresaufwand	<i>R.M.</i>
Abschreibungen auf Einrichtungsaufwand	2 000,—
Sachaufwand	987,—
Personalaufwand	51 600,—
Miete	<u>7 500,—</u>
Insgesamt:	<u>62 087,—</u>

Die Buchung des Betriebes H erfordert einen Aufwand von *R.M.* —,25.

Die Untersuchungsergebnisse aus den Einzelhandelsbetrieben A—H seien nunmehr gegenübergestellt:

Jahresaufwand der Betriebe	Personalaufwand		Sachaufwand		Abschreibungen auf Einrichtung		Miete		Gesamtaufwand	
	<i>R.M.</i>	%	<i>R.M.</i>	%	<i>R.M.</i>	%	<i>R.M.</i>	%	<i>R.M.</i>	%
A	6 900,—	86	334,—	4	244,—	3	600,—	7	8 078,—	100
B	3 612,—	88	132,60	3	66,20	2	300,—	2	4 110,80	100
C	18.060,—	82	159,70	1	115,50	1	3 500,—	16	21 835,20	100
D	3 888,—	85	441,40	9	73,10	2	180,—	4	4 582,50	100
E	12 000,—	93	226,90	2	83,50	1	480,—	4	12 790,40	100
F	38 700,—	92	440,40	1	1 531,20	3	1 650,—	4	42 321,60	100
G	322,50	66	28,—	6	8,50	2	126,—	26	485,—	100
H	51 600,—	84	867,—	1	2 000,—	3	7 500,—	12	61 967,—	100

Einzelhandelsbetriebe	Aufwand je Buchung in <i>RM</i>
A	—,29
B	—,17
C	—,57
D	—,21
E	—,71
F	—,22
G	—,25
H	—,25

Die Übersicht zeigt erhebliche Unterschiede in dem Aufwand je Buchung. Greift man die beiden Grenzwerte heraus, so muß man ein Schwanken zwischen *RM* —,17 und *RM* —,71 feststellen. Diese Tatsache läßt vermuten, daß in den Aufwandszahlen nicht nur die Wirkungen von Betriebsgröße, Betriebsform und Gewerbe-zweig zum Ausdruck kommen. Denn der Betrieb E ist doppelt so groß wie der Betrieb B, und trotzdem beträgt der Aufwand je Buchung im ersten Falle das Vierfache. Der hohe Aufwand der Einzelhandelsbetriebe C und E z. B. ist ein Zeichen dafür, daß die dortigen Durchschreibeverfahren nicht die geeigneten, oder daß die Arbeitsmittel nicht zweckmäßig organisiert sind.

Die Betriebsgröße scheint einen stärkeren Einfluß auf die Wirtschaftlichkeit eines Buchungsverfahrens auszuüben als Betriebsform und Gewerbe-zweig. Es ist bei der Prüfung der Wirtschaftlichkeit von Buchungsverfahren zweckmäßig, die Größe nur eines Teilbetriebes, der Buchhaltung, zugrunde zu legen, die an der Zahl der Buchungen gemessen wird.

Die Zahl der Buchhalter ist weniger geeignet, und zwar deshalb, weil sie nicht allein von der Betriebsgröße abhängt. Die Zahl der Buchhalter ist auch ein Ergebnis der subjektiven Eignung der Buchhalter und der Art des Buchungsverfahrens. Wenn die maschinelle Durchschreibebuchführung imstande ist, die Leistungsfähigkeit der Buchhaltung um etwa 50% zu steigern, so bedeutet es, daß in diesem Betrieb statt 3 Buchhalter nur 2 Buchhalter benötigt werden.

Die letzte Tabelle¹⁾ enthält den Aufwand je Buchung für eine Reihe von Einzelhandelsbetrieben. Diesen Betrieben, mit Ausnahme des Betriebes G, ist die derzeitige Verwendung eines Durchschreibeverfahrens gemeinsam. Vor der Einführung des Durchschreibeverfahrens, die zum Teil erst vor einigen Jahren erfolgte, besaßen die Einzelhandelsbetriebe eine Bücher- oder Ueber-

1) Siehe obige Aufstellung.

tragungsbuchführung. Der Zweck der Umstellung war, die Wirtschaftlichkeit der Buchhaltung zu steigern; d. h., den Aufwand je Buchung zu senken.

Der Aufwand je Buchung sei a . A_d bedeutet den Aufwand je Buchung im Durchschreibeverfahren, $A_{\ddot{u}}$ denselben im Übertragungsverfahren. Die Verwendbarkeit eines Durchschreibeverfahrens ist gegeben, wenn $A_d < A_{\ddot{u}}$ ist. Nun stellt A den Gesamtaufwand a für l Buchungen, bezogen auf die Leistung l , dar. D. h. $A = a : l$. Dann erhält das Verhältnis

$$A_d < A_{\ddot{u}} \quad \text{den Ausdruck} \quad \frac{a_d}{l_d} < \frac{a_{\ddot{u}}}{l_{\ddot{u}}}.$$

Der Aufwand a setzt sich aus dem Personalaufwand p , dem Einrichtungsaufwand e , dem jährlichen Sachaufwand s und dem Mietaufwand m zusammen. Also $a = p + e + s + m$.

Nach einer der obigen Tabellen¹⁾ beträgt p durchschnittlich ca. 85% des gesamten Buchhaltungsaufwandes. e , s und m können zunächst vernachlässigt werden, weil 15% im Hinblick auf das Ziel der Rechnung, die den Aufwand je Buchung ermitteln will, unerheblich sind.

Die Gleichung geht dann in die Form über: $a \cong p$.

Dabei besteht der Personalaufwand p aus dem Durchschnittsgehalt g und der Zahl der Buchhalter z . Das Verhältnis

$$\frac{a_d}{l_d} < \frac{a_{\ddot{u}}}{l_{\ddot{u}}} \quad \text{verwandelt sich in} \quad \frac{g_d \cdot z_d}{l_d} < \frac{g_{\ddot{u}} \cdot z_{\ddot{u}}}{l_{\ddot{u}}}$$

Der Vergleich von Buchungsverfahren setzt dieselben Vergleichsgrundlagen voraus; d. h. $g_d = g_{\ddot{u}}$. Damit scheidet diese Größe aus beiden Seiten der Ungleichung aus. Gleichzeitig sei der Quotient $\frac{z}{l}$ durch Z ersetzt.

Die Verwendbarkeit eines Durchschreibeverfahrens liegt hauptsächlich dann vor, wenn $\frac{z_d}{l_d} < \frac{z_{\ddot{u}}}{l_{\ddot{u}}}$ oder $Z_d < Z_{\ddot{u}}$ ist. Die Zahl der Buchhalter je Buchung muß im Durchschreibeverfahren kleiner sein als im Übertragungsverfahren.

Von den restlichen Bestandteilen des Aufwandes a haben nur m und s eine ziffernmäßig nennenswerte Bedeutung. Ob ein Buchungsverfahren den Mietaufwand wesentlich beeinflusst, steht außerdem nicht eindeutig fest.

1) Siehe 3. Aufstellung auf Seite 66.

Dieses zahlenmäßige Verhältnis der Buchhalter zu den Buchungen in den untersuchten Einzelhandelsbetrieben zeigt die nachstehende Zusammenstellung:

Einzelhandelsbetriebe	Buchungsverfahren	Tägliche Buchungen	Buchhalter	Tägliche Buchungen je Buchhalter
A	Handdurchschreibebuchführung	100	2	50
B	dto.	85	2	42,5
C	„	138	7	20
D	„	80	1	80
E	„	65	5	22
F	„	675	10	67,5
G	Übertragungsbuchführung	7	$\frac{1}{12}$	84
H	Maschinendurchschreibebuchführung	900	18	50
Sortimentsbuchhandlung	Übertragungsb.	65	3	22
	Handdurchschreibeb.	295	8	37
Kaufhausunternehmen	Maschinendurchschreibebuchführung	5000	50	100

Die untersuchten Betriebe weisen in den täglichen Buchungsleistungen je Buchhalter erhebliche Schwankungen auf. Bei der Ermittlung von Durchschnittswerten für das Übertragungsverfahren scheidet der Betrieb G wegen seiner besonders einfachen Buchführung aus. Die Leistung von 22 Buchungen in der Sortimentsbuchhandlung ist wegen der überdurchschnittlichen Verwendung von Lehrlingen zu niedrig.

In einer Reisebürofiliale werden von 2 Buchhaltern täglich 60 Buchungen erledigt. Die Leistung von 30 Buchungen je Buchhaltungskraft entspricht etwa dem Durchschnitt.

Die Betriebe C und E zeigen auferdurchschnittliche Ergebnisse. Da dies möglicherweise organisatorisch begründet ist, werden die Betriebe C und E bei der Errechnung von Durchschnitten außer acht gelassen. Aus den Betrieben A — B — D — F und der Sortimentbuchhandlung ergibt sich ein Durchschnitt von 55,4 täglichen Buchungen je Buchhalter im Handdurchschreibeverfahren.

Über die maschinelle Durchschreibebuchführung liegen die Ergebnisse von nur 2 Betrieben, dem Betrieb H und der Kaufhauszentrale, vor. Die Tagesleistung von 100 Buchungen je Buchhalter in der Buchhaltung der Kaufhauszentrale, die gut organisiert ist, scheint den Durchschnitt zu überschreiten, dem 80—100 Buchungen je Buchhalter entsprechen dürften.

Die bisherigen Durchschnittswerte ermöglichen eine Verhältnisskala zwischen Buchungsleistung und Buchhaltungskräften, wobei die folgenden Buchungsleistungen je Buchhalter zugrunde gelegt werden:

Buchungsverfahren	Anzahl der täglichen Buchungen je Buchhalter
--------------------------	---

Übertragungsverfahren	30
Handdurchschreibeverfahren	55,4
Maschinendurchschreibeverfahren	80

Tägliche Buchungen	Übertragungsverfahren	Buchhalter im Handdurchschreibeverfahren	Maschinendurchschreibeverfahren
10	1	1	1
20	1	1	1
50	1	1	1
40	2	1	1
50	2	1	1
60	2	2	1
70	5	2	1
80	3	2	1
90	3	2	2
100	4	2	2
110	4	2	2
120	4	3	2
130	5	3	2

Tägliche Buchungen	Buchhalter im		
	Übertragungs- verfahren	Handdurchschreibe- verfahren	Maschinen- durchschreibe- verfahren
140	5	3	2
150	5	3	2
160	6	3	2
170	6	4	3
180	6	4	3
190	7	4	3
200	7	4	3
210	7	4	3
220	8	4	3
230	8	5	3
240	8	5	3
250	9	5	3
260	9	5	4
270	9	5	4
280	10	6	4
290	10	6	4
300	10	6	4

Aus dieser Tabelle geht hervor, daß das Übertragungsverfahren niemals weniger Personalaufwand erfordert als das Hand- und das Maschinendurchschreibeverfahren. Hierbei ist es gleichgültig, ob der Buchhalter voll oder nur teilweise beschäftigt ist. Mit zunehmendem Umfang der Buchhaltung sind bei den Durchschreibeverfahren weniger Buchhaltungskräfte erforderlich. Da der Aufwand je Buchung überwiegend Personalaufwand ist, so folgt daraus, daß die Durchschreibeverfahren niemals mehr Aufwand verursachen, vielmehr bei steigender Betriebsgröße wirtschaftlicher sind.

Wo die Grenze für den Aufwandsgleichstand und damit für den Beginn der Aufwandsenkung je Buchung im Durchschreibeverfahren liegt, ergibt die Tabelle. Von mehr als 30 täglichen Buchungen an arbeiten die Durchschreibeverfahren wirtschaftlicher. Von über 60 Buchungen an kann schon ein Maschinendurchschreibeverfahren verwendet werden.

Es ist zu beachten, daß der Aufwand je Buchung stufenweise steigt. Im Anfang der Tabelle besteht zeitweilig ein Aufwands-

gleichstand zwischen den Übertragungs- und den Durchschreibeverfahren. Von über 60 Tagesbuchungen an sind die Durchschreibeverfahren ständig wirtschaftlicher, von etwa 120 täglichen Buchungen an die maschinellen Durchschreibeverfahren.

Bei den vorstehenden Feststellungen wird die Betriebsgröße an der Zahl der täglichen Buchungen gemessen. Diesem Maßstab steht die Betriebsgrößenordnung der Wirtschaftsgruppe Einzelhandel gegenüber, die sich nach den Umsätzen der Betriebe richtet. Die Größenklasseneinteilung der nachstehenden Übersicht für die untersuchten Betriebe entspricht den Abgrenzungsgrundsätzen der Wirtschaftsgruppe Einzelhandel¹⁾.

Betrieb	Größenklasse	Zahl der täglichen Buchungen
A	Großbetrieb	100
B	„	85
C	„	138
D	„	80
E	„	65
F	„	675
G	Kleinbetrieb	7
H	Großbetrieb	900
Sortimentsbuchhandlung	Mittelbetrieb	295
Kaufhausunternehmen	Großbetrieb	5000

Die Sortimentsbuchhandlung als Mittelbetrieb weist täglich 295 Buchungen im Durchschnitt auf, während die Großbetriebe A bis E diese Zahl nicht erreichen.

Andererseits konnte für einige Betriebe das Verhältnis zwischen dem Jahresumsatz und der Zahl der täglichen Buchungen ermittelt werden.

1) Förster; Mindestbuchführung und Kontenrahmen im Einzelhandel. Wiesbaden 1939, S. 66.

Betrieb	Jahresumsatz in <i>RM</i> bei einer täglichen Buchung
A	7 000,—
B	7 100,—
G	5 000,—
H	4 800,—

Da sich aus den Untersuchungen errechnen läßt, daß ein Jahresumsatz von *RM* 5—7 000,— eine Buchung je Tag erfordert, so ist die Durchschreibebuchführung in Einzelhandelsbetrieben mit mehr als etwa *RM* 200 000,— Jahresumsatz, d. h. von den Mittelbetrieben an, wirtschaftlicher. Genau ist die Nutzegrenze nicht zu bestimmen.

An dieser Stelle ist die Frage zu prüfen, ob nicht die Wirtschaftlichkeit der Durchschreibebuchführung im Einzelhandel an der Ersparnis von Kontokorrentübertragungen gemessen werden kann. Der Maßstab muß aus zwei Gründen abgelehnt werden. Erstens unterliegt das Verhältnis der Kontokorrentbuchungen zu der Gesamtleistung der Buchhaltung starken Schwankungen. Ein schwankender Maßstab ist aber unbrauchbar. Zweitens kann die Ersparnis an Kontokorrentübertragungen nur dann einen Maßstab bilden, wenn im Durchschreibeverfahren dasselbe Kontenschema angewendet wird wie beim Übertragungsverfahren. Diese Voraussetzung trifft selten zu. Häufig wird in der Übertragungsbuchführung ein amerikanisches Spaltenjournal mit einer Reihe von Grundbuchspaltenpaaren, in der Durchschreibebuchführung nur ein einziges Spaltenpaar Soll und Haben verwendet. Kassa-, Postscheck- und Bankkonten der Bücherbuchführung können bei einem Durchschreibeverfahren z. B. zu Kontokorrentkonten werden. Der Charakter der Konten und damit die Vergleichsgrundlage ändert sich.

Es wurde gezeigt, daß der größte Teil des Aufwandes je Buchung Personalaufwand ist und daß die Betriebsgröße mittelbar über den Personalbedarf die Wirtschaftlichkeit eines Durchschreibeverfahrens bestimmt.

Der Vollständigkeit halber wird nun der Einfluß der Betriebsgröße auf die restlichen 15% Buchungsaufwand untersucht, als dessen Bestandteile der jährliche Sachaufwand, die Abschreibungen auf den Einrichtungsaufwand und die Miete anzusehen sind.

74 Die Verwendbarkeit der Durchschreibebuchführung im Einzelhandel

Betriebe	Betriebsgröße	Buchungs- verfahren	Buchungen je Tag	Jährlicher Sach- aufwand	Aufwand in RM, Abfchreibungen auf Einrichtungs- aufwand	Miete
A	Großbetrieb	Handdurch- schreibebuch- führung	100	254,—	240,—	600,—
B	„	„	85	132,60	66,20	300,—
C	„	„	138	159,70	115,50	3500,—
D	„	„	80	441,40	73,10	180,—
E	„	„	65	226,90	83,50	480,—
F	„	„	675	450,40	1365,—	1650,—
G	Kleinbetrieb	Übertra- gungsbuch- führung	7	28,—	8,50	126,—
H	Großbetrieb	Maschinen- durchschreibe- buchführung	900	867,—	2000,—	7500,—
Sortiments- buchhand- lung	Mittelbetrieb	Übertrag- Buchführung	65	346,80	180,—	750,—
		Handd.-B	295	753,55	245,50	1500,—
Kaufhaus- unter- nehmen	Groß- betrieb	Maschinen- durchschreibe- Buchführung	5000	5745,—	13 559,—	7200.—

Der jährliche Sachaufwand hängt von der Zahl der Buchungen ab, mit denen er fast entsprechend fällt und steigt. Die Proportionalität geht aus der obigen Übersicht nicht so deutlich hervor, weil die aufgezählten Einzelhandelsbetriebe einen verschiedenartigen Verbrauch an Materialien aufweisen. Bringt man den jährlichen Sachaufwand mit der Buchungsleistung in Beziehung und errechnet man für die einzelnen Buchungsverfahren Durchschnittswerte, so ergibt sich, daß eine tägliche Buchung folgenden laufenden Sachaufwand verursacht. Die Betriebe D—F bleiben infolge besonderer Verhältnisse unberücksichtigt.

Buchungsverfahren	<i>RM</i>
Übertragungsverfahren	4,70
Handdurchschreibeverfahren	1,95
Maschinendurchschreibeverfahren	1,05

Der Unterschied der beiden ersten Zahlen zeigt, daß das Handdurschreibeverfahren weit wirtschaftlicher ist. Es kommt hier zum Ausdruck, daß der jährliche Sachaufwand eines Handdurschreibeverfahrens elastischer ist als der eines Übertragungsverfahrens. Das Übertragungsverfahren verwendet feste Bücher, deren Aufwand auch bei teilweiser Nichtausnutzung voll auf die Buchungsleistung zu verteilen ist. Es ist anzunehmen, daß z. B. in dem Einzelhandelsbetrieb G und in der Sortimentsbuchhandlung vor der Umstellung eine Teilausnutzung vorgelegen hat.

Im Maschinendurchschreibeverfahren ist der jährliche Sachaufwand niedriger, weil dieses Verfahren billigere Grundbuchblätter und Kontokarten benutzt. Außerdem handelt es sich vielfach um Großbetriebe, die billiger einkaufen.

Bei einem Steigen der täglichen Buchungsleistung erhöht sich entsprechend der jährliche Sachaufwand.

Die Abschreibungen auf den Einrichtungsaufwand verhalten sich zu den Buchungsleistungen anders. Jene steigen und fallen stufenweise, teilweise entsprechend der Zahl der Buchhalter: Buchungsplatten, Füllfederhalter, Schreibtische und Stühle.

In den untersuchten Einzelhandelsbetrieben wurden folgende Durchschnittswerte für die Abschreibungen auf Einrichtungsgegenstände ermittelt:

Einrichtungsgegenstände	Jährliche Abschreibungen	
	<i>R. M.</i>	bei
1 Aktenregal bzw. -schrank	8,80	85 Buchungen
1 Buchungsmaschine	836,—	400 „
1 Buchungsplatte	15,50	1 Buchhalter
1 Füllfederhalter	2,60	1 „
1 Geldschrank	82,50	1500 Buchungen
1 Kontokartenkasten	1,80	95 „
1 Rechenmaschine	156,40	435 „
1 Schreibtisch	7,50	1 Buchhalter
1 Stuhl	1,—	1 „

Da die Tagesleistung je Buchhalter bekannt ist¹⁾, ergeben sich für die Buchungsverfahrensgruppen und Betriebsgrößen die nachstehenden Abschreibungen auf den Einrichtungsaufwand:

1) Siehe Seite 70.

76 Die Verwendbarkeit der Durchschreibebuchführung im Einzelhandel

Tägliche Buchungen	Jährliche Abschreibungen		
	Übertragungs- verfahren	Hand- durchschreibe- verfahren	Maschinen- durchschreibe- verfahren
10	260,60	276,10	1 094,—
20	260,60	276,10	1 094,—
30	260,60	276,10	1 094,—
40	271,70	276,10	1 094,—
50	271,70	276,10	1 094,—
60	271,70	302,70	1 094,—
70	282,80	302,70	1 094,—
80	282,80	302,70	1 094,—
90	291,60	311,50	1 102,80
100	304,50	313,30	1 113,10
110	304,50	339,90	1 113,10
120	304,50	339,90	1 113,10
130	315,60	339,90	1 113,10
140	315,60	339,90	1 113,10
150	315,60	339,90	1 113,10
160	326,70	366,50	1 113,10
170	326,70	366,50	1 113,10
180	335,50	375,30	1 121,90
190	348,40	375,30	1 130,40
200	348,40	377,10	1 132,20
210	348,40	377,10	1 132,20
220	359,50	403,70	1 132,20
230	359,50	403,70	1 132,20
240	359,50	403,70	1 132,20
250	370,60	403,70	1 132,20
260	379,40	412,50	1 141,—
270	379,40	439,10	1 141,—
280	390,50	439,10	1 149,50
290	392,30	440,90	1 151,30
300	392,30	440,90	1 151,30

Als vollständig allgemeingültig sind die Zahlen nicht anzusehen, weil sie insbesondere bei den niedrigen Buchungsleistungen Auf-

wandswerte enthalten, die nur bedingt erforderlich sind. So werden z. B. Geldschrank und Rechenmaschine in kleineren Betrieben überhaupt nicht verwendet.

Die jährlichen Abschreibungen sind zwar beim Übertragungsverfahren am niedrigsten. Der Vorteil fällt jedoch infolge ihres geringen Anteils am Gesamtaufwand je Buchung nicht ins Gewicht.

Die jährlichen Abschreibungen steigen und fallen nicht entsprechend der Betriebsgröße, sondern stufenweise. Die Stufen sind am größten bei den maschinellen Durchschreibeverfahren.

Es zeigt sich, daß der für die Buchhaltung nötige Raum im wesentlichen von der Zahl der Buchhalter abhängt. In Untersuchungen wurde festgestellt, daß, unabhängig vom Buchungsverfahren, je Buchhalter durchschnittlich 8 qm erforderlich sind, deren Jahresmiete durchschnittlich *R.M.* 20,— je qm beträgt.

Betrieb	Buchhaltungsraum je Buchhalter in qm	Jahresmiete je qm in <i>R.M.</i>
B	8,0	18,75
D	9,0	20,—
E	8,0	20,—
G	9,0	14,00
Sortiments- buchhandlung	7,5	25,—
Kaufhaus- unternehmen	7,2	20,—

Da das Verhältnis zwischen Buchhalterzahl und Mietaufwand stets dasselbe ist und andererseits die Durchschreibeverfahren, insbesondere die maschinellen, mit steigender Betriebsgröße weniger Buchhalter gegenüber den Übertragungsverfahren benötigen¹⁾, sinkt der Mietaufwand und steigt die Wirtschaftlichkeit.

Die bisherigen Ausführungen haben bewiesen, daß der Aufwand je Buchung bei den Durchschreibeverfahren niedriger als in der Übertragungsbuchführung ist; daß sich also die Verwendung der Durchschreibebuchführung wirtschaftlicher gestaltet. Die Wirtschaftlichkeit steigt mit zunehmender Betriebsgröße, weil der Personalaufwand, der jährliche Sachaufwand und die Miete sinken. Lediglich die Abschreibungen auf die Einrichtung sind im Übertragungsverfahren geringer.

1) Siehe Seite 70/71.

Zu der Verwendbarkeit der maschinellen Durchschreibebuchführung sei etwas nachgetragen. Es wurde festgestellt, daß von etwa 90 Buchungen an, die Maschinendurchschreibebuchführung infolge geringeren Personalaufwandes billiger als die Handdurchschreibebuchführung ist. Diese Betriebsgröße deutet den Beginn einer Nutzenzone an, bei der die Nutzen-Schwelle in noch größeren Betrieben liegt, nämlich in solchen Betrieben, wo die Leistungsfähigkeit einer Maschine voll ausgenutzt wird. Dieser Punkt befindet sich bei etwa 400 täglichen Buchungen. Ein solcher Einzelhandelsbetrieb braucht 5 Buchhalter, von denen ein Buchhalter den ganzen Tag über Maschinenbuchungen ausführt. Die anderen 4 Buchhalter sind mit Kontokorrent-Überwachungen und sonstigen buchhalterischen Arbeiten beschäftigt.

Aus der Nutzenzone kommt die Maschinendurchschreibebuchführung auch bei mehr als 400 täglichen Buchungen nicht heraus. Der relative Nutzen gegenüber anderen Buchungsverfahren sinkt jedoch und erreicht erst wieder bei 800 täglichen Buchungen einen neuen Höhepunkt.

2. Die Betriebsform

Gegenüber den Zusammenhängen zwischen Betriebsgröße und Wirtschaftlichkeit der Durchschreibebuchführung tritt die Bedeutung des Einflusses von Betriebsform und Geschäftszweig zurück. Gemeint sind nicht nur die Einflüsse, die die Zahl der Buchungen verändern, sondern auch die Einflüsse, die zahlenmäßig nicht nachweisbar sind.

Die Gestaltungskräfte, die die Eigenart der Durchschnittsbuchung verändern, können nur Einflüsse sein, die mehr oder weniger Kontokorrentbuchungen erforderlich machen. Solche Buchungen verursachen im Übertragungsverfahren zusätzliche Arbeit; das Übertragen. Im Durchschreibeverfahren ist dagegen mit der Grundbuchung auch die Kontokorrentbuchung erledigt.

Unter den Betriebsformen des Einzelhandels erscheinen der Versandhandel, die Teilzahlungsgeschäfte, die Filialbetriebe und die Waren- und Kaufhäuser für die Verwendung der Durchschreibebuchführung geeignet. Der Versandhandel und die Teilzahlungsgeschäfte zeigen eine hohe Zahl von Kontokorrentbuchungen. Beide Betriebsformen pflegen das Kreditgeschäft, das die Führung von mehr Kontokorrentkonten verursacht, als durchschnittlich im Einzelhandel gebraucht werden. Wird das Mehr an Kontokorrentkonten laufend benutzt, so entstehen mehr Kontokorrentbuchungen, die im Durchschreibeverfahren schneller bearbeitet werden können. — Die Eigenart des Versandhandels und der Teilzahlungsgeschäfte fällt gegenüber der Tatsache auf, daß

der Einzelhandel ein Gewerbe darstellt, dessen Durchschnittsgeschäft das Kassageschäft bildet.

Den Einfluß des Kreditgeschäftes im Einzelhandel auf die Verwendbarkeit der Durchschreibebuchführung, gemessen an der Anzahl der täglichen Journalbuchungen je Buchhaltungskraft, deutet die folgende Tabelle an.

Einzelhandelsbetriebe	Anzahl der täglichen Journalbuchungen je Buchhaltungskraft
A	50
B	45
C	20
D	80
E	22
F	68
G	84
H	50
Sortimentsbuchhandlung	37
Kaufhausunternehmen	100

Die Leistung des Buchhalters im Einzelhandelsbetrieb D z. B. liegt über dem Durchschnitt. Es handelt sich um einen Betrieb, dessen Umsätze zu etwa 95% Kassaumsätze sind. Den Durchschnitt unterschreiten die Leistungen der Betriebe E und H und der Sortimentsbuchhandlung. Der Betrieb E hat erhebliche Kreditgeschäfte aufzuweisen; ebenso die Sortimentsbuchhandlung. Bei dem Einzelhandelsbetrieb H betragen die Kreditgeschäfte ca. 50% des Umsatzes.

Alle diese Betriebe verwenden nunmehr die Durchschreibebuchführung. Die Durchschnittsleistungen der Betriebe E und H und der Sortimentsbuchhandlung waren beim Gebrauch eines Uebertragungsverfahrens noch geringer.

Die Verwendbarkeit der Durchschreibebuchführung in den Filialbetrieben geht von anderen Voraussetzungen aus. Die Filialbetriebe sind wie der durchschnittliche Einzelhandelsbetrieb zunächst Betriebe, die gegen bar verkaufen. Da das Kreditgeschäft gering ist, sind wenig Kontokorrentkonten vorhanden. Die Durchschreibebuchführung wäre unter diesem Gesichtspunkt nicht zu verwenden.

Nun hat aber die Buchhaltung der Zentrale zwei wesentliche Bedürfnisse gegenüber den Filialen. Die Zentrale will die rechnerische Richtigkeit der Aufzeichnungen in den Filialen laufend

überwachen. Die Zentrale braucht ferner Unterlagen über die gemeinsame Betriebsführung; z. B. für den Einkauf und die Finanzgebarung. Die Befriedigung der beiden Bedürfnisse erleichtert die Durchschreibebuchführung. Im Wege des Durchschreibeverfahrens kann von jedem Journalblatt eine Zweitschrift für die Zentrale angefertigt werden. Von den einzelnen Waren- und Lieferantenkonten in den Filialen können ebenfalls Zweitschriften hergestellt und an die Zentrale zur Kontrolle und Schaffung eines Ueberblicks weitergeleitet werden.

Die Durchschreibebuchführung bietet die Möglichkeit, diese mehrfachen Buchungsunterlagen in einem Arbeitsgange anzufertigen. Hierauf beruht der Vorteil, den die Durchschreibetechnik für die Buchhaltungen der Filialbetriebe hat.

Die Waren- und Kaufhäuser sind der Betriebsgröße nach Großbetriebe, nach der Betriebsform Filialbetriebe und nach dem Gewerbezweig Gemischtwarengeschäfte. Hinsichtlich Betriebsgröße und Betriebsform gilt auch für die Waren- und Kaufhäuser das bereits Festgestellte. Die Durchschreibetechnik erhöht die Wirtschaftlichkeit der Buchführung. Die Bedeutung der Durchschreibebuchführung für die Waren- und Kaufhäuser als Einzelhandelsbetriebe mit einer großen Warenauswahl ist in der Lager- und in der Kreditorenbuchhaltung zu suchen. Mittels Durchschrift können Kontrollbuchungen bzw. zusammenfassende Buchungen vorgenommen werden.

Es fragt sich nun, ob die Waren- und Kaufhäuser noch aus einem weiteren Grunde für die Verwendung der Durchschreibebuchführung geeignet sind.

Die Buchhaltung eines Warenhauses besteht in der Regel aus einer Reihe von Teilbuchhaltungen. Es seien u. a. genannt: die Kassenbuchhaltung, die Postscheckbuchhaltung, die Lohnbuchhaltung und die Kontokorrentbuchhaltung. Die Ergebnisse der Teilaufzeichnungen werden in der Bilanzbuchhaltung zusammengefaßt. Zur Durchführung dieser Aufgaben bzw. zur Kontrolle und Abstimmung benötigt die Bilanzbuchhaltung die Ergebnisse der Teilbuchhaltungen. Das bedeutet, daß die Teilbuchhaltungen im Übertragungsverfahren Zweitschriften anfertigen müssen. In der Durchschreibebuchführung wird die zusätzliche Arbeit durch Unterlegen eines Blattes vermieden.

Alle diese Gründe haben dazu geführt, daß das Übertragungsverfahren in den Buchhaltungen der Waren- und Kaufhäuser nicht mehr anzutreffen und die Durchschreibebuchführung vorherrschend geworden ist. In einem Warenhauskonzern hat sich sogar ergeben, daß auch die Lockkartenbuchführung nicht zweckmäßig ist. Die Notwendigkeit zur Auswertung der Lockkarte ist dort zu

gering: und es lohnt sich erst bei mehr als etwa fünf Auswertungen, nach einem Lochkartenverfahren zu buchen. Bei geringer Ausnutzung ist das Lochkartenverfahren durch seinen hohen festen Aufwand zu teuer.

In der Buchhaltung eines Warenhausbetriebes werden die Buchungen nicht mit der gleichen Technik durchgeführt. Nicht ein manuelles oder ein maschinelles Durchschreibeverfahren allein kommt zur Anwendung. Beide Verfahrensarten treten nebeneinander auf. Sobucht z. B. die Kontokorrentbuchhaltung maschinell, während die Buchhaltung für Vorschüsse und Angestellte manuell durchschreibt.

Dieses Nebeneinander wird z. T. von einem Nebeneinander in den Buchungsgeräten der verschiedenen Herstellungsfirmen begleitet.

Die Uneinheitlichkeit der Buchungstechnik in einem Warenhausbetrieb läßt die Frage entstehen, ob es nicht besser ist, sich auf ein Verfahren zu beschränken, um dadurch die gesamte Buchungsarbeit wirtschaftlicher zu gestalten. — Die Uneinheitlichkeit der Buchungstechnik ist zweierlei Natur. Soweit in einem Warenhausbetrieb Buchungsgeräte derselben Buchungstechnik, aber von verschiedenen Herstellerfirmen, benutzt werden, ist ein wirtschaftlicher Grund hierfür nicht vorhanden. Eine Vereinheitlichung kann daher unbedenklich durchgeführt werden.

Die weitere Frage, ob nicht besser nur ein manuelles oder maschinelles Durchschreibeverfahren zu verwenden ist, erfordert wegen des Umfanges einer genauen Untersuchung eine gesonderte Behandlung außerhalb dieser Arbeit. Es scheint indessen, daß eine Mehrheit von Buchungsverfahren in einem Warenhausbetrieb, der sich eigentlich aus mehreren Teilbetrieben zusammensetzt, den Vorteil der Anpassungsfähigkeit besitzt. Die Voraussetzungen eines Buchungsverfahrens in jedem der Teilbetriebe sind nicht dieselben. Der Buchungsanfall ist z. T. groß, z. T. klein. Er erfolgt z. T. gleichmäßig, z. T. stoßweise. Auch die Buchungsinhalte weichen voneinander ab. Andererseits scheint aber eine stärkere Anwendung von Buchungsmaschinen in den Warenhausbetrieben noch möglich.

3. Der Geschäftszweig

Die Wirksamkeit des dritten Faktors auf die Verwendbarkeit der Durchschreibebuchführung kann nur in einem überdurchschnittlichen Kreditgeschäft und der damit verbundenen höheren Zahl an Kontokorrentbuchungen bestehen. Andere Zusammenhänge zwischen Geschäftszweig und Durchschreibebuchführung sind nicht erkennbar.

Es fragt sich, welche Geschäftszweige des Einzelhandels ein über dem Durchschnitt stehendes Kreditgeschäft betreiben. Die Prüfung der Frage hat mit einer Branchengliederung des Einzelhandels zu beginnen. Die nachstehende Übersicht ist eine Schöpfung der Wirtschaftsgruppe Einzelhandel¹⁾.

Geschäftszweige des Einzelhandels:

1. Nahrungs- und Genußmittel,
2. Tabak,
3. Bekleidung, Textilwaren und Leder,
4. Raumgestaltung und Musik,
5. Eisenwaren, Elektrowaren und Hausgeräte,
6. Gesundheitspflege, Chemie und Optik,
7. Kraftfahrzeuge, Kraftstoffe, Garagen,
8. Maschinen,
9. Kohle,
10. Kunstgewerbe, Papier- und Spielwaren.
11. Rundfunk,
12. Juwelen, Gold- und Silberwaren, Uhren.

Von diesen Fachgruppen kennt der Einzelhandel mit Tabakwaren, für Gesundheitspflege, Chemikalien, des Kunstgewerbes und mit Papier- und Spielwaren grundsätzlich nur das Bargeschäft. Geringe Kreditverkäufe sind im Einzelhandel mit Nahrungs- und Genußmitteln, optischen Artikeln, im Kohlenhandel und im Handel mit Juwelen, Gold- und Silberwaren anzutreffen. Nennenswerte Kreditumsätze liegen im Einzelhandel mit Bekleidung, für Raumgestaltung, mit Elektrowaren und Hausgeräten, bei den Garagenbetrieben, im Einzelhandel mit Kraftfahrzeugen, Maschinen und Rundfunkgeräten vor. Damit sind in diesen Geschäftszweigen die Voraussetzungen für eine stärkere Anwendung der Durchschreibebuchführung gegeben.

Eine häufige Anwendung ist insbesondere in der letzten Gruppe der Geschäftszweige zu bemerken. Im Rundfunkhandel wurden Betriebe mit drei bis fünf beschäftigten Personen festgestellt, die nach einem Durchschreibeverfahren buchen. Die Garagenbetriebe, die einen bedeutenden Kontokorrentverkehr aufweisen, verwenden die Durchschreibebuchführung z. T. ebenfalls schon als Kleinbetriebe.

1) Förster; a. a. O., S. 64.

An dieser Stelle muß auf die Finanzierung der Abzahlungsgeschäfte durch besondere Finanzierungsinstitute hingewiesen werden. Diese Institute vermindern, indem sie die Einziehung der Forderungen übernehmen, die Führung von Kontokorrenten bei den Einzelhändlern und damit die Notwendigkeit zur Einführung der Durchschreibebuchführung. Die zahlenmäßige Bedeutung des Einzelhandels mit nennenswerten Kreditumsätzen gegenüber dem reinen Kassaeinzelhandel ist nach dem Arbeitsbericht 1937/38 der Wirtschaftsgruppe Einzelhandel¹⁾ fast dieselbe. Gemessen am Umsatz des Jahres 1937, halten sich beide Gruppen annähernd das Gleichgewicht.

V. Die Wirtschaftlichkeit der Durchschreibe-Buchführung unter dem Einfluß der Verfahrenstechnik

I. Die Verfahrensmerkmale

Die Wirtschaftlichkeit eines Durchschreibeverfahrens wird u. a. auch durch die Verfahrenstechnik bestimmt. Eine rednerische Überprüfung muß jedoch weiteren Untersuchungen außerhalb dieser Arbeit überlassen werden, da diese Wirtschaftlichkeitsrechnungen einen zu großen Umfang annehmen würden.

Erstens weist die Durchschreibebuchführung sehr viele Abarten auf.

Zweitens paßt sich die Durchschreibebuchführung durch die Anwendung eines Verfahrens an den Organismus des jeweiligen Betriebes an. Wenn sich ein Durchschreibeverfahren in einem Betrieb als zweckmäßig erwiesen hat, so braucht die Zweckmäßigkeit desselben Verfahrens für andere Betriebe nicht zu gelten. Es wären neue Untersuchungen erforderlich. Dabei können Schwierigkeiten dadurch eintreten, daß der Personenkreis, der die Buchungsarbeiten ausführt, sich von Betrieb zu Betrieb ändert. Die Zweckmäßigkeit eines Buchungsverfahrens und damit das Ergebnis der Wirtschaftlichkeitsrechnung hängen u. a. von den Buchhaltern und ihren Leistungen ab.

Die Darstellung der Verwendbarkeit der Durchschreibeverfahren beschränkt sich daher auf zweierlei. Es werden die Vorzüge der einzelnen Verfahrensmerkmale herausgestellt, die das RKW²⁾ in

1) Wirtschaftsgruppe Einzelhandel; Arbeitsbericht 1937/38, Berlin 1938, S. 88.

2) RKW: Richtlinien für die Auswahl und Anwendung von Hand-durchschreibebuchführungen, Berlin 1938, S. 116.

dem Entwurf einer Einheitsgliederung für Durchschreibebuchführungen aufzählt. Ferner finden im Rahmen dieser Arbeit nur die wichtigsten Durchschreibeverfahren Berücksichtigung. Einzelne Verfahrensmerkmale kehren zudem bei den verschiedenen Organisationsmittelunternehmen wieder oder haben an Bedeutung überhaupt verloren.

Die Zahl der vorhandenen Durchschreibeverfahren ist erheblich. Büthe¹⁾ zählt 86 Handdurchschreibebuchführungen auf. Die maschinellen Durchschreibeverfahren kann man als kleiner annehmen, da Erzeugung und Absatz von Buchungsmaschinen infolge des größeren Kapitalbedarfes und der geringeren Nachfrage schwerer zu organisieren sind.

Die Überprüfung der einzelnen Verfahren geschieht nach Merkmalgruppen. Die erste Gruppe bezieht sich auf den Ort der Durchschrift und unterscheidet die Originalgrundbuch- und die Originalkontomethode.

Die Originalkontomethode ist die gebräuchlichere.

Die Originalgrundbuchmethode findet sich nur noch in den Betrieben, die ihre Durchschreibebuchführung in den Anfängen der Durchschreibetechnik aufgebaut und seitdem die Organisation nicht geändert haben. Wo Durchschreibebuchführungen eingerichtet werden, findet nur die Originalkontomethode Anwendung. Die Praxis hat die Originalkontomethode als die geeignetere anerkannt. Das Original ergibt z. B. das einwandfreiere Schriftbild. Die Schriftzüge der Durchschrift sind ungenauer und unsauberer.

Es handelt sich nun darum, wo das einwandfreiere Schriftbild gebraucht wird; auf dem Grundbuch- oder auf dem Kontoblatt. Die Praxis hat sich für das Kontoblatt entschieden, weil nicht das Grundbuch, sondern das Konto die dauernde Bearbeitungsgrundlage bildet. Das Grundbuch ist zwar Abstimmungsunterlage und Kontrollmittel, das z. B. den Wiederaufbau abhanden gekommener Kontenblätter ermöglicht. Das Konto bildet dagegen die dauernde Unterlage für die Bearbeitung der Buchungen, deren Ziel das Aufstellen der Bilanz ist. — Dies gilt auch im Einzelhandel.

Die zweite Merkmalgruppe teilt die Durchschreibeverfahren nach der Buchungsweise in Zweizug- und Einzugverfahren. Die Einzugverfahren haben sich als Zweischrift- und Einschriftverfahren entwickelt. Auch hier hat die Praxis bereits entschieden. Die Zweizugverfahren sind die häufigeren. Die bisherige Erfah-

1) Büthe; Die Handdurchschreibebuchführung. Dortmund 1934, S. 196.

rung hat gezeigt, daß das gleichzeitige Buchen auf Soll und Haben zu erheblichen Schwierigkeiten führt^{1) 2) 3)}.

Bei den Einzugverfahren sind Sammelbuchungen nicht möglich. Die Arbeitersparnis durch den einzeiligen Buchungstext wird mit der Auflösung der Sammelbuchungen z. T. aufgehoben. Sind z. B. fünf Einzelbuchungen vorhanden, so ergibt sich die Zahl der Buchungstextzeilen und Beträge bei einigen Durchschreibeverfahren aus nachstehender Übersicht:

Buchungsverfahren	Buchungstextzeilen	Buchungsbeträge
Zweizugverfahren, Einzelbuchung	10	10
Zweizugverfahren, Sammelbuchung	6	6
Zweischriftverfahren	5	10

Unter der Annahme von Einzelbuchungen nimmt die vorstehende Übersicht folgende Form an:

Buchungsverfahren	Buchungstextzeilen	Buchungsbeträge
Zweizugverfahren, Einzelbuchung	2n	2n
Zweizugverfahren, Sammelbuchung	n + 1	n + 1
Zweischriftverfahren	n	2n

Nun betrage der Zeitaufwand für die einzelne Buchungszeile x Zeiteinheiten, für den einzelnen Buchungsbetrag y Zeiteinheiten. Buchungsvorgang

Buchungsverfahren	Zeitaufwand
Zweizugverfahren, Einzelbuchung	2n · (x + y)
Zweizugverfahren, Sammelbuchung	(n + 1) · (x + y)
Zweischriftverfahren	n · (x + 2y)

Die Praxis ergibt, daß sich der durchschnittliche Zeitaufwand für die Buchungstextzeile auf etwa das Vierfache des Aufwandes für den Buchungsbetrag beläuft:

1) Salzmann; Die Einschriftbuchhaltung in Theorie und Praxis. Betriebswirtschaftl. Rundschau, Leipzig 1927, S. 172.

2) Dobler; Um die Einschriftbuchführung. Zeitschrift für Organisation, Berlin 1928, S. 212.

3) Schigut; Um die Einschriftbuchführung. Zeitschrift für Organisation, Berlin 1928, S. 214.

Buchungsverfahren	Zeitaufwand
Zweizugverfahren, Einzelbuchung	$10n \cdot y$
Zweizugverfahren, Sammelbuchung	$(5n + 5) \cdot y$
Zweischriftverfahren	$6n \cdot y$

Die Zeitaufwände verhalten sich wie

$$10n : (5n + 5) : 6n.$$

Einzelbuchungen	Zeitaufwand		
	Zweizugverfahren Einzelbuchung	Zweizugverfahren Sammelbuchung	Zweischriftverfahren
1	10	10	6
2	20	15	12
3	30	20	18
4	40	25	24
5	50	30	30
6	60	35	36
7	70	40	42
8	80	45	48
9	90	50	54
10 usw.	100	55	60

Unter den angegebenen Voraussetzungen nehmen also bei mehr als einer Einzelbuchung die Sammelbuchungen im Zweizugverfahren und die Buchungen im Zweischriftverfahren weniger Zeit in Anspruch als die Einzelbuchungen im Zweizugverfahren. Von zwei bis vier Einzelbuchungen arbeitet das Zweischriftverfahren am schnellsten. Bei fünf Einzelbuchungen besteht ein Gleichstand. Von sechs Einzelbuchungen an erfordert die Sammelbuchung im Zweizugverfahren weniger Zeit als das Buchen nach dem Zweischriftverfahren.

Das Einschriftverfahren hat verschiedene Nachteile. Eine falsche Buchung ruft eine falsche Gegenbuchung hervor. Eine Kontrolle ist lediglich durch Vergleich von Buchung und Beleg möglich. Das bedeutet Mehrarbeit. Beim Einschriftverfahren, das für Soll und Haben getrennte Kontenblätter benutzt, geht außerdem die Kontenübersicht verloren. Das Einschriftverfahren mit vertauschten Buchungsspalten hat nicht die Möglichkeit, Buchungen innerhalb der gleichen Kontengruppe vorzunehmen.

Das Einschriftverfahren kommt für den Einzelhandel kaum in Frage. Durch die zusätzlichen Schwierigkeiten werden die all-

gemeinen Schwierigkeiten vermehrt, die die Buchführung insbesondere dem kleinen Einzelhändler bereitet.

Hinsichtlich der Form von Grundbuch und Konto ist heute das Durchschreibeverfahren mit losen Grundbuch- und Kontenblättern vorherrschend. Die Lose-Blattbuchführung hat den Vorteil der Elastizität. Die Buchführung kann jederzeit verändert, vor allem bei Bedarf erweitert werden. Die Praxis hat außerdem gezeigt, daß sich der gesamte Buchungsvorgang beim Lose-Blatt-System reibungsloser und infolgedessen schneller abwickelt. Zwei lose Blätter können leichter in die zum Buchen notwendige Lage zueinander gebracht werden, als wenn ein Buchungsblatt eine feste Form hat. Gebundene Grundbücher und Sichtkarteien haben sich im Einzelhandel nicht bewährt.

Mit der Anzahl der Grundbuchspalten paßt sich das Durchschreibeverfahren den jeweiligen Erfordernissen der Betriebe an. Man kann daher nicht das Vorherrschen bzw. die besondere Geeignetheit eines einzelnen Verfahrens feststellen.

Die Überprüfung von neun Großbetrieben des Einzelhandels zeigt folgendes Bild:

Durchschreibeverfahren	Einzelhandelsbetriebe
Einspaltenpaardurchschrift	4
Zweispaltenpaardurchschrift	2
Dreispaltenpaardurchschrift	2
Mehrspaltenpaardurchschrift	1

Die Klein- und Mittelbetriebe führen wenig Sach- und Personenkonto. Es genügt ein Grundbuch mit einem Spaltenpaar. Für jedes Konto wird ein Kontoblatt angelegt. Eine besondere Spaltengruppierung ist nicht erforderlich.

Der Einzelhandel gruppiert die Grundbuchbuchungen nicht einheitlich. In den Klein- und Mittelbetrieben findet sich durchschnittlich keine Gruppierung. Die Großbetriebe zeigen, soweit der Buchhaltungsstoff von einem Buchhalter nicht bewältigt werden kann, die Grundbuchteilung. Additionsroste oder Gruppierer und Sammelkonten sind selten. Der Additionsrost verursacht im Gebrauch eine zusätzliche Arbeit, die viel Zeit in Anspruch nimmt, aber andererseits durch das Vorsortieren der Belege vermindert werden kann. Die zusammengehörigen Posten der Grundbuchseite müssen aufgerechnet und die Ergebnisse in einer besonderen Gruppierungsspalte niedergeschrieben werden. Die Tagesbilanz ist mit weniger zeitraubenden Mitteln als dem Additionsrost zu erreichen:

z. B. durch eine Kontengliederung, verbunden mit einer Saldenführung, die allerdings auch eine Zeitinanspruchnahme, jedoch häufig nicht zusätzlicher Art, bedeutet.

Auch die Führung von Sammelkonten erfordert zuviel Zeit. Der Vorteil der Gruppierung in einem Arbeitsgang ist nur scheinbar. Es entsteht durch das Einlegen des Gruppenkontoblattes laufende Mehrarbeit. Der reibungslose Arbeitsgang wird durch die vermehrte Aufmerksamkeit bei der Handhabung von zwei Kontoblättern beeinträchtigt. Es treten neue Fehlerquellen auf, z. B. durch Verwechslung der Kontoblätter. Das Sortieren der Belege erfordert außerdem eine zusätzliche Arbeit.

Saldenkontrollen sind nur in den Buchhaltungen von Großbetrieben des Einzelhandels anzutreffen. Diese Kontrollen benötigen einen zusätzlichen Aufwand an Arbeitszeit, der bei manueller Durchführung die Tagesleistung wesentlich beeinflusst. Die Vorteile einer Saldenkontrolle kommen erst bei Anwendung von rechnenden Buchungsmaschinen zur Geltung. In Einzelhandelsbetrieben mit manueller Durchschreibebuchführung sind Saldenkontrollen selten.

2. Die manuellen Verfahren

Nach den einzelnen Verfahrensmerkmalen werden nunmehr die Besonderheiten der Organisationsmittelunternehmen angedeutet. Dabei finden nur die wichtigsten Durchschreibeverfahren, wie sie der Einzelhandel verwendet, Berücksichtigung.

Die verbreitetsten Handdurchschreibebuchführungen sind Definitiv, Fortschritt, Hinz, Ruf und Taylorix; die häufigsten Maschinendurchschreibebuchführungen Astra, Burroughs, Continental, Mercedes, Remington und Torpedo. Dabei gibt die Reihenfolge keine Auskunft über die Rangordnung.

Diese Durchschreibebuchführungen weisen, abgesehen von der Zweiteilung in manuelle und maschinelle Verfahren, wesentliche Unterschiede nicht auf. Jedes der Herstellerunternehmen benutzt dieselben Verfahrensmerkmale, wenn es auch die Bedeutung einzelner Merkmale betont.

Unterschiede sind indessen in der Preislage vorhanden. Von den Handdurchschreibebuchführungen sind Definitiv und Ruf am teuersten. Die Preise von Hinz und Taylorix können als Mittelpreise angesehen werden, während Fortschritt die billigeren Durchschreibebuchführungen verkauft. Das sind absolute Preisunterschiede, die durch Qualitätsabweichungen der Buchungsmittel bedingt sind. Definitiv und Ruf verwenden das bessere Material. Die Qualität der Kontoblätter von Fortschritt genügt indessen vollauf.

Von den Buchungsmaschinen fielen schon vor Kriegsbeginn die ausländischen wegen der Schutzzölle fast völlig aus. Die Firmen Continental und Mercedes stellen die teureren Maschinen her, Torpedo die billigeren. Die beiden Gruppen unterscheiden sich außerdem insofern, als Continental und Mercedes auch die Buchungsformulare herausgeben, während die Torpedo-Werke nur Buchungsmaschinen liefern.

Hinsichtlich des Ortes der Durchschrift benutzen sämtliche Organisationsmittelfirmen die Original-Konto-Methode. Bei Hinz, Definitiv, Fortschritt und Taylorix kommt die Original-Grundbuch-Methode noch vor. Die Unternehmen führen, soweit sie nicht flachschiebende Maschinen herstellen, nur die Original-Konto-Methode, weil die Original-Grundbuch-Methode mit der Führung fester Grundbücher verbunden ist, die in Buchungsmaschinen nicht verwendet werden können.

Die Form von Grundbuch und Konto ist im allgemeinen das lose Blatt. Definitiv, Fortschritt, Hinz und Taylorix buchen teilweise auch in festen Grundbüchern.

Die Maschinendurchschreibebuchführungen wenden nur das Zweizugverfahren an, wie überhaupt die Buchungsmaschine vereinheitlichend auf die Buchungsverfahren gewirkt hat. Bei den Handdurchschreibebuchführungen treten mehr Abweichungen auf.

Definitiv, Fortschritt und Taylorix richten teilweise noch Durchschreibebuchführungen nach dem Zweischriftverfahren ein. Die Verbreitung geht jedoch zurück. Die Einschriftverfahren werden fast nicht mehr angewendet.

Was die Durchschreibefähigkeit der Grundbuchspalten betrifft, so überwiegen bei den Handdurchschreibebuchführungen die Ein- und Dreispaltenpaar-Durchschriften; bei den Maschinendurchschreibebuchführungen die Einspaltenpaar-Durchschriften. Die Einspaltendurchschrift kommt selten vor. Sie findet sich z. B. in der Burroughs-Belegbuchführung.

Definitiv und Hinz trennen die Grundbucheintragungen z. T. nach Personen- und Sachkonten. Es entsteht dadurch die Zweispaltenpaar-Durchschrift.

Bei Fortschritt findet sich die Vierspaltenpaardurchschreibebuchführung mit den Spaltenpaaren Debitoren, Kreditoren, reine Bestands-Sachkonten und übrige Sachkonten einschließlich Aufwand und Ertrag.

Die Unterteilung der Sachkonten im Grundbuch begegnet einigen Schwierigkeiten. Sie setzt voraus, daß der Buchhalter den Charakter der Sachkonten sofort unterscheiden kann.

Die Ueberlegung erfordert einen Zeitaufwand. Außerdem gibt es wenig reine Bestandssachkonten. Die meisten Sachkonten sind gemischte Konten.

Am zweckmäßigsten ist grundsätzlich die Einspaltenpaar-Durchschrift, da das Grundbuch lediglich der chronologischen Ordnung der Buchungen dient und der zusätzliche Zeitaufwand durch das Verteilen der Grundbuchungen auf mehrere Spaltenpaare, der allerdings durch das Vorsortieren der Belege gemindert werden kann, entfällt. Die Kontengliederung ist durch die Aufteilung der Personen- und Sachkonten in Einzelkonten zu erstreben.

Als häufigste Durchschreibebuchführung hinsichtlich der Zahl der Buchungsblätter gilt das Zweiblattverfahren. Dreiblattverfahren sind vorhanden, wo Sammelkonten geführt werden; bei Definitiv, Fortschritt und Taylorix. Mehrblattbuchführungen sind selten.

Außer der Gruppierung durch die Grundbuchspalten treten noch weitere Formen auf; z. B. die Grundbuchteilung und das Tabellengrundbuch. Die Verbreitung der Sammelkonten und des Additionsrostes tritt demgegenüber zurück. Additionsroste führen Definitiv und Taylorix.

Das Durchschreibemittel ist meistens das Farbpapier. Der Farbstreifen hat sich noch nicht durchgesetzt. Er ist zwar in der Handhabung sauberer und in der Anschaffung billiger, hemmt aber den Arbeitsfluß, da der Farbbandbügel für jede Buchungszeile eingestellt werden muß. Farbstreifen verwenden Hinz und Fortschritt.

Saldenkontrollen kennt die Durchschreibebuchführung fast nur, wenn Buchungsmaschinen vorhanden sind, mit denen Rechnungen durchgeführt werden können. Saldenkontrollen kommen bei Definitiv und Hinz vor; selten bzw. überhaupt nicht bei Fortschritt und Ruf. Taylorix zeigt die Saldenführung.

3. Die maschinellen Verfahren

Alle genannten Buchführungen, die mit der Hand durchschreiben, sind auch auf Maschinen umstellbar. Das gilt besonders für Definitiv, Hinz, Ruf und Taylorix. Nur in der Wahl der Maschinentypen weichen die Organisationsmittelfirmen voneinander ab. Definitiv und Hinz verwenden rechnende Schreibmaschinen. Nur — Schreibmaschinen weisen Fortschritt und Taylorix auf. Ruf verwendet z. T. rechnende Schreibmaschinen. Die Hinz-Durchschreibebuchführung kann, da das Unternehmen mit den Continental-Werken zusammenarbeitet, mit schreibenden Rechenmaschinen oder Automaten ausgestattet werden.

Die reinen Maschinen-Durchschreibebuchführungen zerfallen in zwei Gruppen. Die erste Gruppe, zu der Burroughs und Continental gehören, gebraucht vorwiegend die schreibende Rechenmaschine. Die Burroughs- und die Continental-Maschinen unterscheiden sich durch die Art der Niederschrift. Die Burroughs-Maschine kann Symbole, aber auch einen vollen Buchungstext schreiben, während die Continental-Maschine nur Symbole wiederzugeben in der Lage ist. Die Mercedes-, Remington- Torpedo- und z. T. auch die Continental-Maschinen stellen rechnende Schreibmaschinen dar.

Jedes Organisationsmittelunternehmen hat mehrere Durchschreibeverfahren entwickelt. Die meisten Ausführungen haben Definitiv und Taylorix. In den Werbeschriften gibt Definitiv 50 Ausführungen, Taylorix 45 Ausführungen an. Fortschritt und Hinz sind weniger vielseitig. Die Ruf-Durchschreibebuchführung besitzt eine relativ geringe Auswahl von Verfahren.

Eine Sonderbetrachtung bedarf die Belegbuchführung von Burroughs, die sich von anderen Belegbuchführungen dadurch unterscheidet, daß sie auch Text schreibt. Sie stellt eigentlich keine Durchschreibebuchführung dar, weil die Buchung auf dem Kontoblatt nicht mittels Durchschrift, sondern durch direkten Uebertrag vom Beleg vorgenommen wird. Der Beleg ist zu diesem Zweck mit einem Kontierungsstempel zu versehen, der das zu belastende Konto, das zu erkennende Konto und den zu verbuchenden Betrag enthält. Ein Memorial-Streifen faßt diese Angaben Beleg für Beleg zusammen. Auf je einem Journal-Debet- und einem Journal-Kredit-Streifen werden die Buchungen nach Gruppenkonten zusammengestellt.

Die Burroughs-Belegbuchführung hat zwar den Vorteil, daß die Geschäftsvorfälle auf den Buchungsblättern durch die Wiedergabe mittels Zahlen in aller Kürze verbucht werden. Nachteilig wirkt sich indessen aus, daß auf den Konten in einem gesonderten Arbeitsgang gebucht wird. Es wird auf die Arbeitersparnis und die Sicherheit, die das Durchschreiben gewährt, verzichtet. Dieser Nachteil überwiegt die Vorteile bei der tagweisen Erfassung der einzelnen Buchungsvorgänge.

Die Burroughs-Belegbuchführung ist beschränkt verwendbar; und zwar nur in Großbetrieben, die auf den Personalkonten wenig Buchungen aufweisen, die übertragen werden müssen. In allen anderen Fällen arbeitet die Burroughs-Belegbuchführung unwirtschaftlich.

VI. Das Ergebnis der Untersuchung

I. Der betriebswirtschaftliche Wert der Durchschreibebuchführung

Die Untersuchung hat ergeben, daß die Durchschreibebuchführung eine besonders wirtschaftliche Buchführungstechnik darstellt, die von einer bestimmten Betriebsgröße an billiger ist als die Uebertragungsbuchführung. Die Nutzensgrenze liegt bei etwa 30 Grundbuchbuchungen je Tag; ein Betrieb mit durchschnittlich mehr als 30 Buchungen benutzt zweckmäßigerweise das Durchschreibeverfahren. Je größer der Betrieb, desto stärker tritt der Nutzen, den die Durchschreibetechnik gewährt, in Erscheinung.

Es ist nunmehr die Frage zu beantworten, welcher Einzelhandelsbetrieb mit einem täglichen Anfall von etwa 30 Buchungen zu rechnen hat. Die Untersuchungen einer Reihe von Einzelhandelsbetrieben haben folgendes Bild über das Verhältnis zwischen der Zahl der beschäftigten Personen und der täglichen Buchungen ergeben.

Einzelhandelsbetriebe	Beschäftigte Personen	Tägliche Grundbuchbuchungen	Tägliche Grundbuchbuchungen je beschäftigte Person
A	21	100	4,8
B	41	85	2,1
C	120	138	1,2
D	200	80	0,4
E	86	65	0,8
F	650	675	1,0
G	3	7	2,3
H	400	900	2,3
J	40	295	7,2
K	6000	5000	0,8
L	145	600	4,1

Durchschnitt: 2,5

Es entfallen in einem Einzelhandelsbetrieb durchschnittlich 2,5 Buchungen auf die beschäftigte Person. Als beschäftigte Person

gilt ein Mitglied sowohl des kaufmännischen Personals, d. h. Verkäufer oder Buchhalter, als auch des gewerblichen Personals. Soll der Einzelhandelsbetrieb einen täglichen Buchungsanfall von 30 Buchungen haben, so muß dieser Betrieb 12 Personen beschäftigen. Das ist ein Mittelbetrieb. Schaltet man den Betrieb J. der besonders günstig abschneidet, aus, so beläuft sich die Durchschnittszahl je beschäftigte Person auf 2,0 Buchungen; d. h., der Einzelhandelsbetrieb muß etwa 15 beschäftigte Personen aufweisen.

Die Zahl von 12—15 Köpfen steht nicht eindeutig fest. Sie hängt wesentlich von der Zusammensetzung des Personals ab. In den Betrieben A—L der Übersicht¹⁾ überwiegt zur Hälfte das gewerbliche Personal. Die Zahl der täglichen Buchungen je beschäftigte Person ist klein.

Das Ergebnis des Betriebes J auf der anderen Seite würde bedeuten, daß schon ein Betrieb mit einer Kopffzahl von 5 Beschäftigten die Durchschreibebuchführung mit Nutzen anwenden könnte. Das wäre ein größerer Kleinbetrieb.

Immerhin gibt die Durchschnittszahl von 12—15 Köpfen ein ungefähres Bild von der Verwendbarkeit der Durchschreibebuchführung im Einzelhandel.

Der geringere Aufwand je Buchung in Betrieben mit mehr als 30 täglichen Buchungen drückt die errechenbaren Vorteile der Durchschreibebuchführung aus. Dazu treten eine Reihe von wertmäßig nicht erfaßbaren Vorteilen. Die Durchschreibebuchführung besitzt eine elastische Kontengliederung. Man stelle z. B. die amerikanische Journalspalten-Buchführung und die Einspalten-Durchschreibebuchführung gegenüber. Das amerikanische Journal ist unhandlich. Die Zahl seiner Konten richtet sich nach den einrichtbaren Journalspalten. Die Einspalten-Durchschreibebuchführung dagegen hat zwar nur eine Grundbuchspalte. Sie kann aber die Geschäftsvorfälle auf beliebig vielen Einzelkonten zur Niederschrift bringen.

Diese Art der Kontenaufgliederung hat einen erheblichen Vorzug. Indem sie die Möglichkeit gibt, die Betriebsvorgänge bis in die kleinsten Zusammenhänge zu verfolgen, bewirkt sie und damit die Durchschreibebuchführung überhaupt eine Aufhellung des Betriebsbewußtseins. Die Durchschreibebuchführung vermittelt zum Unterschiede von den anderen Buchführungen ein noch klareres Bild vom Betriebe.

Sie erleichtert die Arbeitsteilung. Während in der Bücherbuchführung die Journalbuchungen meistens nur von einem Buchhalter erledigt werden können, ist in der Durchschreibebuchführung

1) Siehe Seite 92.

die Möglichkeit vorhanden, die Grundbuchbuchungen zu teilen und damit eine zweckmäßigere Organisation der Buchhaltung zu erreichen.

Die gleichzeitige Erledigung von Nebenaufgaben gehört zu den Vorteilen der Durchschreibebuchführung. In erster Linie sind die Selbstkontrollen zu nennen. In der maschinellen Durchschreibebuchführung vorwiegend tritt die Saldenkontrolle hinzu. Die Terminkontrolle, die die Durchschreibebuchführung als Loseblatt-Buchführung erleichtert, macht es möglich, z. B. durch Kontofähndchen oder mittels einer anderen Ausgestaltung des Kontoblattkopfes auf wichtige Termine hinzuweisen.

Die maschinelle Durchschreibebuchführung spart in der Buchhaltung die menschliche Arbeitskraft. Es ist dies auch ein volkswirtschaftlicher Vorteil.

2. Die Auswahl des geeigneten Durchschreibeverfahrens

Die Auswahl des Durchschreibeverfahrens bestimmt sich nach den Bedürfnissen des jeweiligen Betriebes. Eine Uebersicht über die Möglichkeiten gibt der Entwurf einer Einheitsgliederung für Durchschreibebuchführungen des RKW ¹⁾. Das Ziel der Auswahl muß immer das einfachste Buchungsverfahren bilden, das den Zwecken des Betriebes genügt. Die Zahl der täglichen Buchungen je Buchhalter muß möglichst hoch sein, damit der Anteil des Personalaufwandes am Gesamtaufwand der Buchung niedrig wird.

3. Die Auswertung der Untersuchung

Die weitere Bearbeitung der vorliegenden Untersuchungen hat zunächst die Fragen zu behandeln, die nicht genügend geklärt werden konnten. Vor allem müssen Leistungsmessungen unter den verschiedensten Gesichtspunkten vorgenommen werden; z. B. für gute und Durchschnittsleistungen bei vorbereiteten und unvorbereiteten Belegen. Der Inhalt von Beleg und Buchung ist zu untersuchen. Der Einfluß des Verhältnisses von Personen- und Sachkonten auf die buchhalterische Gesamtleistung muß geprüft werden. Schließlich ist der Einfluß der buchhalterischen Nebenarbeit auf die Gesamtleistung festzustellen.

Die weiteren Aufwandsuntersuchungen haben sich mit den Zusammenhängen zwischen Betriebsgröße und Gesamtaufwand je Buchung, Betriebsgröße und Sachaufwand und zwischen Geschäfts-

1) RKW-Richtlinien für die Auswahl und Anwendung von Hand-durchschreibebuchführungen. Leipzig 1958, S. 116 ff.

zweig und Gesamtaufwand je Buchung zu beschäftigen. Zu prüfen ist die wirtschaftlichste Art der Gruppierung, die Notwendigkeit von Saldenkontrollen und das Aufwandsverhältnis von Farbbändern und Kohlepapier bei der manuellen Durchschreibebuchführung.

Ferner muß noch die Organisation der Buchhaltung bei Verwendung der Durchschreibebuchführung untersucht werden. In diesem Zusammenhang wird auf die Ausführungen von Professor Dr. Schuster über Leistungssteigerung und Aufwandssenkung im Büro durch Organisation und organisatorische Hilfsmittel hingewiesen¹⁾.

Die Auswertung der vorliegenden Untersuchung könnte in wissenschaftlichen Instituten erfolgen. Damit aber der Zusammenhang mit der Praxis des Einzelhandels hergestellt ist, wäre zu erwägen, ob nicht die Auswertung durch die Wirtschaftsgruppe Einzelhandel vorzunehmen sei. Jene wäre branchenmäßig durch die Fachgruppen durchzuführen; und zwar durch Sondersachbearbeiter, getrennt für Klein-, Mittel- und Großbetriebe. Das wäre ein Weg, um sowohl die Vorteile der Durchschreibebuchführung dem Einzelhandel nahezubringen, als auch dort die wirtschaftlichste Form der Buchführung zu ermitteln.

1) Schuster: Leistungssteigerung und Aufwandssenkung im Büro durch Organisation und durch organisatorische Hilfsmittel. „Der praktische Betriebswirt“ 1959, S. 515.

Literaturverzeichnis

I. Allgemeine Literatur

- Baum: Neuzeitliche Buchhaltungsmethoden unter Berücksichtigung der Maschinenbuchführung. Berlin 1928.
- Brüggemann: Richtlinien für die Auswahl und Anwendung von Buchungsmaschinen. Berlin 1950.
- Buhl: Buchhaltungsformen und -verfahren. Karlsruhe 1929.
- Eicke: Der Pflichtenkontenrahmen der gewerblichen Wirtschaft. Berlin 1958.
- Hummel: Das Rentabilitäts- und Wirtschaftlichkeitsproblem. Stuttgart 1927.
- Neuzeitliche Bürowirtschaft. Berlin 1950.
- Kronen: Die Ökonomisierung der doppelten Buchführung. Köln 1928, Diss.
- Mellerowicz-Brüggemann-Ronneberger: Neuzeitliche Buchhaltungsformen. Berlin 1954.
- Nicklisch: Der Weg aufwärts! Organisation. Stuttgart 1922.
- Grundfragen für die Betriebswirtschaft. Stuttgart 1928.
- Die Betriebswirtschaft. Stuttgart 1932.
- Reichskuratorium für Wirtschaftlichkeit: Wirtschaftlichkeitsberechnungen. Veröffentlichung Nr. 82, Berlin 1935.
- Größere Wirtschaftlichkeit durch geordnetes Rechnungswesen und Betriebsuntersuchungen. Veröffentlichung Nr. 101, Leipzig 1937.
- Reinhardt: Betriebsprüfung, Wareneingangsbuch und Wareneingangsverordnung. Berlin 1939.
- Sarnow: Richtlinien zur Organisation der Buchhaltung im Rahmen eines einheitlichen Rechnungswesens. Berlin 1937.
- Schmalenbach: Der Kontenrahmen. Leipzig 1929.
- Schreier: Kontenplan, Kontenrahmen und Einheitsbuchführung. Hamburg 1934.
- Schuster: Wirtschaftlichkeit. Handwörterbuch der Betriebswirtschaft. Stuttgart 1939.
- Seidel: Grundlagen und Funktionen der Buchhaltung. Wien 1935.
- Statistisches Reichsamt: Statistische Jahrbücher für das Deutsche Reich. Berlin.
- Wipper: Revisionstechnik und Buchführungsverfahren. Stuttgart 1936.
- Wolf: Wirtschaftliche Buchhaltungsverfahren. Hamburg 1932.

II. Die Handdurchschreibe-Buchführung

- Bott: Durchschreibebuchführung. Hamburg 1937.
Brinkmann: Moderne Durchschreibebuchführung und ihre Anwendung in der Praxis. Hannover 1935.
Büthe: Die Handdurchschreibebuchführung. Dortmund 1934. Diss. Frankfurt a.M.
Heusser: Durchschreibebuchführung. Zürich 1935.
Reichskuratorium für Wirtschaftlichkeit: Richtlinien für die Auswahl und Anwendung von Handdurchschreibebuchführungen. Leipzig 1938.
Schech: Die Kontrolle der Durchschreibebuchführung. Zürich 1935.
Taylorix-Organisation: Wodurch ist die Taylorix-Buchhaltung gesetzlich zulässig. Stuttgart 1928.

III. Der Einzelhandel

- Barwanitz: Buchhaltung für Kleinbetriebe und den Einzelhandel. Berlin 1931.
Beck: Die Buchführung im Betriebe des Einzelhandels. Leipzig 1935.
Edeka-Verband: Die Buchführung des Einzelhändlers. Berlin 1935.
Fild: Einzelhandel, Studien über die Organisation und das Rechnungswesen der Einkaufsgenossenschaften. Wertheim 1935. Diss. Mannheim.
Förster: Mindestbuchführung und Kontenrahmen im Einzelhandel. Wiesbaden 1939.
Jansen-Petzold: Wie bucht der Einzelhändler? Hamburg 1937.
Kolb: Die Gestaltung von Betriebsgröße, Betriebsform und Kosten im Einzelhandel. Berlin 1936. Diss. Heidelberg.
Kresse-Mettert: Wie bucht der Einzelhändler nach dem neuen Kontenplan? Leipzig 1938.
Prieß: Der Kontenrahmen, Buchführungsgrundsätze für den Einzelhandel. Berlin 1935.
Reichskuratorium für Wirtschaftlichkeit: Die Kosten des deutschen Einzelhandels, ihr Gefüge und ihre Entwicklung im Verhältnis zum Umsatz von 1930—1935. Neue Folge Nr. 1, Stuttgart 1937.
Schuster-Zieten: Die neue Buchführung des Einzelhändlers. Berlin 1939.
Statistisches Reichsamt: Einzelhandel, Gaststätten und Beherbergungsgewerbe. Als Teil II von: Betriebs-, Struktur- und Kostengestaltung in wichtigen Gewerbebezügen. Berlin 1938.
Wirtschaftsgruppe Einzelhandel: Arbeitsbericht 1937/38. Berlin 1938.

IV. Zeitschriften

- Betriebswirtschaftliche Blätter. Wien.
Der praktische Betriebswirt. Berlin.
Der Wirtschaftstreuhand. Berlin.
Die Betriebswirtschaft. Stuttgart.
Die Büroindustrie. Berlin.
Mitteilungen der Industrie- und Handelskammer Berlin. Berlin.
RKW-Nachrichten. Leipzig.
Wirtschaftlichkeit. Stuttgart.
Wirtschaftsblatt der Industrie- und Handelskammer zu Berlin. Berlin.
Wirtschaft und Statistik. Berlin.
Zeitschrift für Betriebswirtschaft. Frankfurt a. M.
Zeitschrift für handelswissenschaftliche Forschung. Leipzig.
Zeitschrift für Organisation. Berlin.

V. Zeitschriftenaufsätze

- Büsch: Durchschreibebuchführung? „Wirtschaftlichkeit“ 1938, S. 417.
Dobler: Um die Einschriftbuchführung. „Zeitschrift für Organisation“ 1928, Nr. 8.
— Manelle oder maschinelle neuzeitliche Buchhaltungen. „Betriebswirtschaftliche Rundschau“, Leipzig 1927, S. 9.
Eicke: Buchungsmaschinen. „Wirtschaftlichkeit“ 1938, S. 249.
Hackinger: Die menschliche Leistungsfähigkeit an Büromaschinen und Maßnahmen ihrer Steigerung. „Der praktische Betriebswirt“ 1952, S. 217.
Maube: Die Mindestbuchführungsvorschriften für das ambulante Gewerbe. „Die Betriebswirtschaft“ 1938, S. 209.
Mellerowicz: Grundlagen und Grundsätze neuzeitlicher Buchhaltungsorganisation. „Der praktische Betriebswirt“ 1934, S. 741.
Menzel: Der Stand des Baues von Schreib-Buchungsmaschinen in Deutschland. „Der praktische Betriebswirt“ 1938, S. 873.
— Neuerungen an Büromaschinen. „Der praktische Betriebswirt“ 1939, S. 321.
Montag: Die Lösung des Einschriftproblems. „Organisation-Betrieb-Büro“ 1929, S. 55.
Norbistrath: Gruppenführung als Mittel zur rationellen Gestaltung der Buchführungsarbeit. „Zeitschrift für Organisation“ 1928, Nr. 8.
Richter: Die wirtschaftliche Gestaltung des Rechnungswesens. „Der Wirtschaftstreuhand“ 1938, S. 358.

- Richter: Die Buchhaltung als Mittel zur Steigerung der Wirtschaftlichkeit. „Der Wirtschaftstreuhand“ 1939, S. 41.
- Salzmann: Die Einschriftbuchführung in Theorie und Praxis. „Betriebswirtschaftliche Rundschau“, Leipzig 1927, S. 172.
- Seidel: Systematisierung der modernen Durchschreibebuchhaltungen. „Zeitschrift für Betriebswirtschaft“ 1926, S. 582.
- Schigut: Um die Einschriftbuchführung. „Zeitschrift für Organisation“ 1928, Nr. 8.
- Schuster: Aufwandsfragen neuzeitlicher Bürowirtschaft. „Der praktische Betriebswirt“ 1934, S. 672.
- Leistungssteigerung und Aufwandssenkung im Büro durch Organisation und durch organisatorische Hilfsmittel. „Der praktische Betriebswirt“ 1939, S. 313.
-