

## BOGANMELDELSER

*K. Mellerowicz: KOSTEN UND KOSTENRECHNUNG. II. Kostenrechnung. Erster Teil Grundlagen und Verfahrensweisen, 263 S. Zweiter Teil Anwendung, 266 S. Walter de Gruyter & Co. Berlin und Leipzig 1936.*

Sammen med Værkets første Del, der er anmeldt i Tidsskriftet 1934, S. 443, omfatter Prof. Mellerowicz's Værk ca. 1000 Sider om Omkostninger; Omraadet er dog ikke dermed udtømmende behandlet, idet Bogen meget stærkt bygger paa empirisk Grundlag og gaar let hen over mere aprioriske Overvejelser; saaledes er hverken Stackelbergs eller Schneiders Bøger om Omkostninger nævnt. Betydningen af den empiriske Indstilling ligger bl. a. i, at de Problemer, der behandles, har direkte Relation til aktuelle Problemer baade i den enkelte Virksomhed og i hele Samfund, og det drejer sig da ikke alene om tyske, men ogsaa om amerikanske Forhold, som utvivlsomt har været medbestemmende for de Omraader, hvor Forfatteren følger en anden Linie end andre tyske Driftsøkonomer.

Hovedafsnittet i Grundlagen und Verfahrensweisen handler om Formerne, der nødvendigvis maa være forskellige, eftersom Formaalene er at danne Grundlag for Prispolitik, Driftskontrol eller Driftsdisposition, og dette beskrives nærmere i Afsnittene om det egentlige Bogholderi, Beregning af Stykomkostninger, Statistik og Budget; i Afsnittet om forbunden Produktion lægges der stærk Vægt paa en Individualisering af Fremgangsmaaden, og dette belyses med en Række Eksempler, men man savner en Generalisering. Afsnittene om Statistik og Budget indeholder meget lidt nyt udover, at man ser, hvor stærkt Forfatteren ønsker at overføre de amerikanske Synspunkter til Tyskland. Et i Sidetal mindre Afsnit handler om Wertung in der Kostenrechnung, og jeg lægger her særlig Vægt paa Afsnittet om Mellemregningspriser (Verrechnungspreise), hvorved forstaas de af Virksomheden til Brug indenfor dens Omraade fastsatte Priser, idet ogsaa Tendensen i moderne aflukkede Samfund gaar fra de af Markedet givne Priser til de af en overordnet Instans fastsatte Priser. Naar der er Tale om Fastsettelse af en Pris kan man baade anvende Markedsprisen og Omkostningerne og i sidste Tilfælde baade Gennemsnits- og Grænseomkostningerne. Forfatteren er mest stemt for Anvendelsen af Standardkosten, der vel er mindre anvendelige udadtil, men har deres særlige Betydning som Grundlag for Kontrollen med Afdelingens Arbejde og for at danne Udgangspunkt for en Sammenligning mellem Effektiviteten i forskellige Tidsperioder. Gennem saadanne Standards naar man efter amerikansk Forbillede til en Vekselvirkning mellem de scientific management Metoder, som Ingeniørerne anlægger i Værkstederne og Regnskabet; dette er en Fordel, fordi Virksomheden ikke har nogen Interesse af en Forøgelse af den tekniske Effektivitet, naar denne

## BOGANMELDELSER

*K. Mellerowicz: KOSTEN UND KOSTENRECHNUNG. II. Kostenrechnung. Erster Teil Grundlagen und Verfahrensweisen, 263 S. Zweiter Teil Anwendung, 266 S. Walter de Gruyter & Co. Berlin und Leipzig 1936.*

Sammen med Værkets første Del, der er anmeldt i Tidsskriftet 1934, S. 443, omfatter Prof. Mellerowicz's Værk ca. 1000 Sider om Omkostninger; Omraadet er dog ikke dermed udtømmende behandlet, idet Bogen meget stærkt bygger paa empirisk Grundlag og gaar let hen over mere aprioriske Overvejelser; saaledes er hverken Stackelbergs eller Schneiders Bøger om Omkostninger nævnt. Betydningen af den empiriske Indstilling ligger bl. a. i, at de Problemer, der behandles, har direkte Relation til aktuelle Problemer baade i den enkelte Virksomhed og i hele Samfund, og det drejer sig da ikke alene om tyske, men ogsaa om amerikanske Forhold, som utvivlsomt har været medbestemmende for de Omraader, hvor Forfatteren følger en anden Linie end andre tyske Driftsøkonomer.

Hovedafsnittet i Grundlagen und Verfahrensweisen handler om Formerne, der nødvendigvis maa være forskellige, eftersom Formaalene er at danne Grundlag for Prispolitik, Driftskontrol eller Driftsdisposition, og dette beskrives nærmere i Afsnittene om det egentlige Bogholderi, Beregning af Stykomkostninger, Statistik og Budget; i Afsnittet om forbunden Produktion lægges der stærk Vægt paa en Individualisering af Fremgangsmaaden, og dette belyses med en Række Eksempler, men man savner en Generalisering. Afsnittene om Statistik og Budget indeholder meget lidt nyt udover, at man ser, hvor stærkt Forfatteren ønsker at overføre de amerikanske Synspunkter til Tyskland. Et i Sidetal mindre Afsnit handler om Wertung in der Kostenrechnung, og jeg lægger her særlig Vægt paa Afsnittet om Mellemlægningspriser (Verrechnungspreise), hvorved forstaas de af Virksomheden til Brug indenfor dens Omraade fastsatte Priser, idet ogsaa Tendensen i moderne aflukkede Samfund gaar fra de af Markedet givne Priser til de af en overordnet Instans fastsatte Priser. Naar der er Tale om Fastsettelse af en Pris kan man baade anvende Markedsprisen og Omkostningerne og i sidste Tilfælde baade Gennemsnits- og Grænseomkostningerne. Forfatteren er mest stemt for Anvendelsen af Standardkosten, der vel er mindre anvendelige udadtil, men har deres særlige Betydning som Grundlag for Kontrollen med Afdelingens Arbejde og for at danne Udgangspunkt for en Sammenligning mellem Effektiviteten i forskellige Tidsperioder. Gennem saadanne Standards naar man efter amerikansk Forbillede til en Vekselvirkning mellem de scientific management Metoder, som Ingeniørerne anlægger i Værkstederne og Regnskabet; dette er en Fordel, fordi Virksomheden ikke har nogen Interesse af en Forøgelse af den tekniske Effektivitet, naar denne

paa andre Omraader medfører en væsentlig Udgiftsforøgelse, og den eneste Maalestok herfor en Regnskabsresultatet.

Anden Del, »Anwendung«, er delt i de tre Hovedafsnit om Prispolitik, Driftskontrol og Driftsdisposition, idet de to dog med Fordel kunde være slaaet sammen, saa man havde faaet Delingen: indad og udad. Afsnittet om Prispolitik er stærkt præget af de senere Aars Udvikling i Tyskland; man faar en Beskrivelse af den frie Konkurrences Betydning, dens Erstatning med en Mellemting mellem Konkurrence og Monopol, og hvorledes dette enten maa føre til offentlig Regulering eller til Forsøg paa at kalkulere Priserne efter Omkostningerne. (Der beschränkte Konkurrenz fehlt es an gemeinwirtschaftlichen Normen des Handels und an einer übergeordneten Macht, die ihre Einhaltung erzwingt). Naar Priserne skal fastsættes efter Omkostningerne, opstaar der en Mulighed for en Udligning ved Fordelingen af de faste Omkostninger, saaledes at den ene Vare kommer til at bære en større eller mindre Del af disse. Forfatteren gør Indtryk af at være klar over, at hvis den enkelte Virksomhed ikke skal stræbe efter en overnormal Rente og alligevel bevare Initiativet, er det rigtigt, at der stadigt arbejdes med Normer, og den rigtige Fastsættelse af disse Normer bliver det Problem, der afløser Virksomhedens Indordnet under en fri Markedspris. Da bliver Regnskabs Betydning for Dispositionerne udadtil af stedse større Betydning, og vi faar tre forskellige Talsammenligninger, 1) mellem samme Virksomhed til forskellige Tider, 2) mellem forskellige Virksomheder og 3) mellem budgetterede og faktiske Tal. Ved alle disse Sammenligninger gælder det om at isolere de Fænomener, man ønsker at iagttage, og til denne Isolering er de tidligere omtalte Mellemligningspriser af Betydning. Tidssammenligningen er historisk vokset ud af en Sammenligning mellem »Bilanzen« og er derfra fortsat i Sammenligninger mellem Omkostningsanalyser. Sammenligning mellem forskellige Regnskaber forudsætter en Standardisering af Fagenes Regnskabsmetoder, men hvor saadanne ensartede Regnskaber findes i et Fag, vil de afløse den Udvalgelse af den dygtigste, som ellers normalt sker under haard Konkurrence. Betydningsfuldest er for Forfatteren den tredje Sammenligningsform mellem budgetterede og faktiske Tal. Værdien af en saadan Sammenligning staar og falder selvfølgelig med Principperne, hvorefter de budgetterede Tal fastsættes. Kan disse anerkendes som rimelige, bliver Soll-Ist Vergleich et Middel til at skabe en Konkurrence mellem de forskellige Afdelinger og til at give Mulighed for at lønne Funktionæren for hans Indsats i Forhold til de budgetterede Tal; atter her drejer det sig om en Isolering af Iagttagelser, som kræver en meget betydelig Indsigt baade i Regnskabsproblemer i Almindelighed og i Fagets Forhold i Særdeleshed.

Det vanskeligste Problem for Omkostningsberegningen er utvivlsomt Fordelingen af de faste Omkostninger; det er som at løse et System af Ligninger, hvor der er for mange ubekendte. Et saadant System kan kun løses paa den Maade, at man vælger Konstanter for en eller flere af de variable Faktorer og derefter løser Ligningerne. Det vil i Omkostningsberegningen sige, at Opgaven ikke kan løses uden videre, men at der forinden maa foretages et Skøn om, hvad der i et eller andet Forhold skønnes rimeligt. Den private Monopolists Problemstilling: den maksimale Fortjeneste vil Melle-

rowicz gerne se afløst af en anden Retsopfattelse, hvor Valget af de ovennævnte Konstanter sker efter Synspunktet: Sicherung der gerechten Preis. (Gerecht ist ein Preis wenn er seine volkswirtschaftliche Aufgabe zu einer optimalen Bedarfsdeckung zu führen in vollkommenen Masse erfüllt). Er dette Krav stillet, forandrer Spørgsmaalet om Fordelingen af de faste Omkostninger Karakter, men dette behandler Mellerowicz kun i mindre Grad teoretisk, men giver til Gengæld en meget interessant Redegørelse for de forskellige Former for offentlig Prisregulering, særlig som man har forsøgt sig i Tyskland i de senere Aar. Baade for Maximalpriser og for Minimalpriser (i Industriegrene med stor Overkapacitet) er det vanskelige Problem at finde den normale Virksomheds Omkostninger, og Problemerne ligner i Tyskland aabenbart de Vanskeligheder, som man i U. S. A. har lidt under ved Fastsættelse af Koderne. Læsningen af dette Afsnit som af de øvrige lettes af en Mængde Eksempler hentet ude fra den økonomiske Virksomheds daglige Liv, et Omraade Forfatteren aabenbart har et meget indgaaende Kendskab til.

Mellerowicz' Bog kan anbefales enhver, der er interesseret i Omkostningsproblemer, og som ønsker at faa sin Opfattelse befrugtet gennem Erfaringer fra Virksomhedernes Liv. »Das Ding an sich« stiller Forfatteren sig forsigtigere overfor, for ikke at sige, at han ikke kender noget til den. Men denne Ængstelse for Abstraktioner behøvede dog maaske ikke at føre til Forfatterens Forsigtighed overfor Generalisationer ud fra det Erfaringsmateriale, der foreligger. Selv om en Teori bygger paa et Erfaringsmateriale viser sig at være forkert, kan den dog have en Værdi ved at sætte andre Tanker i Gang til det rigtige, og noget mere Dristighed vilde jeg her finde af Værdi.

Det er interessant at bemærke, at fra begge de to forskellige Retninger indenfor Omkostningsteorien, den aprioriske og den empiriske, kan der drages Paralleler til Teknik og Naturvidenskab. Apriorikeren har særlig lært at anvende Matematikken med al den Skarphed, som dette Tænkemiddel utvivlsomt har; Empirikeren derimod har særligt lært Metoder til at isolere Iagttagelsen, saaledes som dette særlig sker ved Anvendelse af Standardpriser i Mellemregningen. Det er beklageligt at saa faa Forskere indser Betydningen af at lære baade det ene og det andet.

Endnu vigtigere er det maaske at slaa fast, at i et Samfund præget af faste Omkostninger kan man i Omkostningsteorien ikke nøjes med at høre Belæring fra de mekaniske Videnskaber, man maa ogsaa søge Vejledning med Hensyn til Principper for Ret og Rimelighed, saaledes at man derigennem faar Normer for Fordelingen af de faste Omkostninger. Dette Forhold er maaske ikke umiddelbart indlysende, og det har da ogsaa vist sig, at Omkostningsteoriens Relation til Mekanikken historisk er kommet først, og at dens Relation til Juraen ligger noget senere.

Som en sidste Bemærkning vil jeg gerne beklage, at Forfatteren paa flere Punkter er præget af en statisk Tankegang, hvor dynamiske Betragtninger utvivlsomt vilde have været af Fordel, ikke mindst fordi Bogen er stærkt tidspræget, og Tiden, vi lever i, nu engang er udpræget dynamisk.

*P. P. Sveistrup.*