

Grundzüge der wichtigsten Warenbuchungen

Buchungsverfahren im Handelsbetrieb, mit Ermittlung des Wareneinsatzes, des Zuschlagssatzes und des Deckungsbeitrages

Version 5.00 © Harry Zingel 1995-2009, EMail: info@zingel.de, Internet: http://www.zingel.de
Nur für Zwecke der Aus- und Fortbildung

Wenige Bereiche der Buchführung sind so vielfältig wie das Warengeschäft. Das liegt zum einen an der vergleichsweise geringen Regelungsdichte, denn neben den eigentlichen handelsrechtlichen GoB gibt es im wesentlichen nur die Pflichten zur täglichen Aufzeichnung der Warenein- und Ausgänge nach §§143, 144 AO. Andererseits aber haben sich in diesem Bereich auch zahlreiche Gepflogenheiten entwickelt, die oft das Gewohnheitsrecht der jeweiligen Branchen widerspiegeln. Für Prüfungsteilnehmer bedeutet dies natürlich auch doppelte Vorsicht – denn Prüfungsfallen und Aufgaben mit viel Transferwissen sind gewiß. Diese Lehrmaterial faßt die wichtigsten Buchungsmethoden zusammen.

Für unser Beispiel gehen wir von einem **Anfangsbestand** im Warenkonto i.H.v. 1.000 Euro aus. Im Laufe der Rechnungsperiode wurden Waren im Wert von 7.000 Euro **gekauft** und für 20.000 Euro **verkauft**. Daher betrage der **Schlußbestand** im Warenbestand am Abschlußstichtag 1.500 Euro. Der Erfolg des Warengeschäftes ist unter der Maßgabe zu ermitteln, daß andere Aufwendungen (wie beispielsweise Personal, Ladenmiete, Versicherungen usw.) 1.300 Euro betragen haben.

Zunächst sollte man mit einem leider weitverbreiteten Fehler aufräumen, nämlich der Verwechslung von Aufwendungen und Vermögensgegenständen. Wareneinkäufe sind stets und immer als Aktiva zu erfassen, denn die eingekaufte Ware ist ein Vermögensgegenstand. Daß

viele Händler den Einkauf gleich als Aufwand erfassen, wird durch häufige Wiederholung nicht richtiger. Die Methode funktioniert zwar, wenn Schlußbestände aus dem Aufwand herausgebucht werden, produziert aber nur dann „gute“ Ergebnisse, wenn die Haltbarkeit der Waren sehr kurz ist – bei vielen Lebensmitteln etwa. Lange lagernde Waren sogleich beim Kauf als Aufwand zu buchen, ist hingegen völlig falsch und erfordert umständliche Korrekturbuchungen zum Abschlußstichtag.

Insgesamt sollte man also stets davon ausgehen, daß alle Wareneinkäufe stets zu aktivierende Vermögensgegenstände darstellen. Der Aufwand entsteht erst durch die Entnahme der Produkte – mit Datenbanken und Scannerkassen heute kein Problem mehr.

Die Bruttomethode

Dieses Verfahren erfaßt zunächst die Wareneinkäufe aktivisch auf dem Bestandskonto „Wareneinkauf“. Die Differenz zwischen Anfangsbestand und Summe der Käufe im Soll i.H.v. 8.000 Euro und dem Schlußbestand i.H.v. 1.500 Euro im Haben entspricht dem Wareneinsatz von 6.500 Euro, also dem Einkaufswert gerade der verkauften Summe. Die Zahl ist eine Einzelkostenart und zugleich eine variable Kostenart und damit im internen Rechnungswesen wichtig. Die Bruttomethode bucht diese direkt aus dem Aktivkonto an die Gewinn- und Verlustrechnung. Auch der Saldo des Warenverkaufes wird natürlich, wie bei allen Ertragskonten, in die GuV abgeschlossen. Der Brutto-Begriff bezieht sich hier also keineswegs auf die Umsatzsteuer, sondern darauf, daß Wareneinsatz (und damit Aufwendungen) und Warenverkauf (also Erträge) sich erst in der GuV saldieren:

| Soll | Wareneinkauf (Aktiv) | | Haben | Soll | Warenverkauf (Ertrag) | | Haben |
|----------------|----------------------|--------|---------|------|-----------------------|------------|----------|
| Anfangsbestand | 1.000 € | GuV | 6.500 € | GuV | 20.000 € | Σ Verkäufe | 20.000 € |
| Σ Käufe | 7.000 € | Schluß | 1.500 € | | 20.000 € | | 20.000 € |
| | 8.000 € | | 8.000 € | | | | |

| Soll | Schlußbilanzkonto | | Haben | Soll | GuV | | Haben |
|-------|-------------------|--|-------|-----------------|-----------------|--------------|----------|
| | (...) | | | Wareneinsatz | 6.500 € | Warenverkauf | 20.000 € |
| Waren | 1.500 € | | | Sonst. Aufwend. | 1.300 € | | |
| | (...) | | | Gewinn | 12.200 € | | |
| | | | | | 20.000 € | | 20.000 € |

Der Wareneinsatz erscheint als Aufwendung in der Gewinn- und Verlustrechnung. Zusammen mit den sonstigen Aufwendungen bestehen insgesamt Aufwendungen i.H.v. 7.800 Euro. Diese saldieren sich mit dem Ertrag i.H.v. 20.000 Euro zu einem Gewinn (vor Steuern) von 12.200 Euro.

Dividiert man im GuV-Konto die sonstigen Aufwendungen durch den Wareneinsatz, so erhält man den Zuschlagssatz. Bucht man die einzelnen KOSTENstellen separat, so kann man die Zuschlagssätze für jede Kostenstelle einzeln ausrechnen; dies setzt freilich eine ordnungsgeäße Abgrenzung der Kosten von den Aufwendungen im internen Rechnungswesen voraus, was in der Praxis leider häufig unterbleibt (wir betrachten hier jedoch die Probleme des internen Rechnungswesens nicht näher).

Die Nettomethode

Hauptnachteil dieser Methode ist, daß der Deckungsbeitrag nicht ausgewiesen wird; dieser ist aber hochbedeutsam für die Ermittlung optimaler Sortimente oder für Verkaufspreisverhandlungen. Unter einem Deckungsbeitrag (DB) versteht man die Differenz aus Umsatz (Verkaufspreis) und variablen Kosten. Variable Kosten sind leistungsmengenabhängig (während Fixkosten, im Beispiel die 1.300 Euro, ebenfalls veränderlich, aber nicht leistungsmengenabhängig sind) – und das trifft hier nur und ausschließlich auf den Wareneinsatz zu, dem nicht nur Einzelkostencharakter zukommt. Das ist, wo die Nettomethode ins Spiel kommt, die nämlich den Wareneinsatz nicht direkt in die GuV bucht, sondern im Warenverkaufskonto mit dem Umsatz verrechnet. Hierdurch wird nur der Deckungsbeitrag in die GuV ausgebucht, was die KOSTENRECHNER sehr zu schätzen wissen:

| Soll | Wareneinkauf (Aktiv) | Haben | Soll | Warenverkauf (Ertrag) | Haben |
|----------------|----------------------|--------------|--------------|-----------------------|------------|
| Anfangsbestand | 1.000 € | Warenverkauf | | 6.500 € | |
| Σ Käufe | 7.000 € | Schluß | Wareneinkauf | 6.500 € | Σ Verkäufe |
| | 8.000 € | 8.000 € | GuV (DB!) | 13.500 | 20.000 € |
| | | | | 8.000 € | 20.000 € |

| Soll | Schlußbilanzkonto | Haben | Soll | Warenverkauf (Ertrag) | Haben |
|-------|-------------------|-------|-----------------|-----------------------|--------------|
| | (...) | | Sonst. Aufwend. | 1.300 € | Warenverkauf |
| Waren | 1.500 € | | Gewinn | 12.200 € | 13.500 € |
| | (...) | | | 13.500 € | 13.500 € |

Während sich im Falle der Bruttomethode in einem wirklichen Handelsbetrieb, der für jede Warenart ein eigenes Konto hat, viele Warenverkaufsbeträge und viele Wareneinsatzzahlen tummeln, und die Sache so unübersichtlich wird, zeigt die Nettomethode die einzelnen Deckungsbeiträge, die im Handel oft auch Rohergebnisse genannt werden. Der Haken an der Sache ist aber leider, daß die Nettomethode Aufwendungen und Erträge verrechnet, was ein Verstoß gegen §246 Abs. 2 HGB sein kann. Der Gesamtumsatz muß handelsrechtlich ungeschmälert ausgewiesen werden, was bei dieser Verfahrensweise anderweitig sicherzustellen wäre.

Hauptproblem der beide oben dargestellten Buchungstechniken ist, daß die Wareneingänge zwar aktiviert werden, aber die Warenentnahmen als Aufwendungen zu erfassen sind. Die Nettomethode verrechnet sie an den Warenverkauf und ermittelt so den Deckungsbeitrag des Warengeschäftes, während die Bruttomethode den Wareneinsatz als Aufwendung direkt im Soll der GuV erfaßt. Methodisch ist das zwar richtig, aber ein zugleich auch Fremdkörper, denn in beiden Fällen agiert der Wareneingang zugleich indirekt zugleich als Aufwandskonto. Man kann daher von einem gemischten Warenkonto sprechen.

Früher war dies unumgänglich, weil der Händler die einzelnen Warenentnahmen gar nicht buchte, sondern nur die Warenein- und Ausgänge, und zwar zu *jeweiligen* Preisen, also im Sinne der §§143 und 144 AO. Der Wareneinsatz also, d.h. die Warenentnahmen bewertet zu *Einstandspreisen*, wurde nie gebucht und also erst durch die Inventur festgestellt. Es genügte daher, in der Brutto- oder Nettomethode am Periodenende eine einzige Aufwandsbuchung für den Wareneinsatz zu erfassen. Heute kann man das besser machen, da ja ohnehin im Zeitalter der RFID-Chips jede Warenbewegung erfaßt wird.

Die erweiterte Bruttomethode

Das nachfolgende Beispiel basiert auf den gleichen Zahlen wie vorstehend. Anders als bei der zuvor dargestellten Brutto- oder Nettomethode buchen wir jetzt aber den **Wareneinsatz** in Höhe von 6.500 Euro in ein eigenständiges Warenaufwandskonto:

| Soll | Wareneinkauf (Aktiv) | Haben | Soll | Warenverkauf (Ertrag) | Haben |
|----------------|----------------------|---------------------|------|-----------------------|------------|
| Anfangsbestand | 1.000 € | Wareneinsatz | | | |
| Σ Käufe | 7.000 € | Schluß | GuV | 20.000 € | Σ Verkäufe |
| | 8.000 € | 8.000 € | | 20.000 € | 20.000 € |

| Soll | Warenaufwand | Haben |
|---------------------|----------------|---------|
| Wareneinkauf | 6.500 € | GuV |
| | 6.500 € | 6.500 € |

Der einzige Unterschied zur zunächst eingeführten „einfachen“ Bruttomethode ist hier also, daß die Scannerkasse jeden einzelnen Verkauf direkt in das Warenaufwandskonto bucht. Dort sammelt sich der Wareneinsatz langsam an. Die Technik gleicht damit der Buchungsmethode bei der Entnahme industrieller Rohstoffe und erfaßt den Buchungssatz

Warenaufwand AN Wareneinkauf [Einkaufswert netto]

Die Unterkonten müssen dann jeweils in das zugehörige Hauptkonto **abgerechnet werden**. Sie erscheinen nicht in der GuV und auch nicht in der Bilanz. Ist die Rücksendung aus dem vorstehenden Beispiel die einzige Rücksendung, so wären die 100 Euro netto der Kundenrücksendung vor Beginn der Jahresabschlußarbeiten in das Warenverkaufskonto auszubuchen. Hierdurch entsteht der Endsaldo i.H.v. 900 Euro. Der Stand der Buchungen vor dem Abschluß ist:

| Soll | | Haben | | Soll | | Haben | |
|---------------------|---------|-----------|-------|----------------------------------|-------|-----------|---------|
| Forderungen aus L&L | | | | Warenverkauf | | | |
| WVK, USt. | 1.190 € | WVK, USt. | 119 € | Kundenrücksend. | 100 € | Ford. L&L | 1.000 € |
| | | | | Kundenrücksendungen (Unterkonto) | | | |
| | | Ford. L&L | 100 € | WVK | | 100 € | |
| | | | | 100 € | | 100 € | |
| | | | | Umsatzsteuer | | | |
| | | Ford. L&L | 19 € | Ford. L&L | 190 € | | |

Die hier demonstrierte Buchung funktioniert analog im Einkauf; bei Verwendung der erweiterten Bruttomethode sind die Stornierungen entsprechend im Warenaufwand durchzuführen. Auch hier wird oft mit Unterkonten gearbeitet.

Sind Produkte, die ein Kunde zurückschickt (oder die bei Insolvenz des Kunden zurückgeholt werden) nicht mehr in brauchbarem Zustand, so müssen sie abgeschrieben werden. Dies ist kein außerordentlicher Vorgang (§277 Abs. 4 HGB; in den IFRS ganz unzulässig), sondern eine **außerplanmäßige Abschreibung auf Umlaufvermögen** (§277 Abs. 2 HGB i.V.m. §253 Abs. 4 Satz 1 bis 2 HGB).

| Soll | | Haben | |
|---------------------|---------|------------|-------|
| Wareneinkauf | | | |
| Anfangsbestand | 1.000 € | Abschr. UV | 100 € |
| 1. Kauf | 2.000 € | | |
| 2. Kauf | 5.000 € | | |
| Abschreibung auf UV | | | |
| Wareneinkauf | 100 € | | |

1. Schritt: Ein- und Verkaufsbuchungen

| | | | |
|----------|-------|--|-----------------|
| AB | 1.000 | | 20.000 |
| + | 2.000 | | |
| + | 5.000 | | |
| | | | <hr/> |
| <hr/> | <hr/> | | Σ 20.000 |
| Σ | 8.000 | | |

AKTIVKONTO

Inventuranfangsbestand und zwei Einkäufe.

ERTRAGSKONTO

Summe der Warenverkäufe der Rechnungsperiode (nur als Summe).

2. Schritt: Schlußinventur

| | | | | | |
|----|-------|-----|-------|-------|----------|
| AB | 1.000 | SB | 1.500 | | 20.000 |
| + | 2.000 | Sld | 6.500 | _____ | Σ 20.000 |
| + | 5.000 | | | | |
| Σ | 8.000 | Σ | 8.000 | | |

AKTIVKONTO

*Buchung des Inventur-
schlußbestandes (von
1500) gegen das
Schlußbilanzkonto (Ak-
tivierung des Schluß-
bestandes gem. §§240,
253, 255 HGB). Es ent-
steht ein Habensaldo.
Dieser Saldo ist der
Einkaufswert der ver-
kauften Waren (6500),
der Wareneinsatz.*

3. Schritt: Abschluß des WEK in den WVK

| | | | | | | |
|----------|--------------|----------|--------------|----------|--------------|-----------------|
| AB | 1.000 | SB | 1.500 | WE | 6.500 | 20.000 |
| + | 2.000 | WV | 6.500 | Sld | 13.500 | |
| + | 5.000 | | | <u>Σ</u> | <u>20000</u> | <u>Σ</u> 20.000 |
| <u>Σ</u> | <u>8.000</u> | <u>Σ</u> | <u>8.000</u> | | | |

Buchung:

WVK an WEK 6.500

ERTRAGSKONTO

Der Wareneinsatz hat Einzelkostencharakter. Er wird vom Umsatz subtrahiert. Der im SOLL des Warenverkaufskontos stehende Saldo [Sld] ist zugleich der Rohgewinn oder Deckungsbeitrag des Handelsbetriebes.

4. Schritt: Ermittlung des Periodenerfolges

| | | | | | | | |
|----------|--------------|----------|--------------|----------|---------------|----------|---------------|
| AB | 1.000 | SB | 1.500 | WE | 6.500 | | 20.000 |
| + | 2.000 | WV | 6.500 | GV | 13.500 | | |
| + | 5.000 | | | <u>Σ</u> | <u>20.000</u> | <u>Σ</u> | <u>20.000</u> |
| <u>Σ</u> | <u>8.000</u> | <u>Σ</u> | <u>8.000</u> | | | | |

| | | | | |
|------------------------------|----------|---------------|----------|---------------|
| | S | G&V | | H |
| Buchung: | | | | |
| WVK an G&V 13.500 | ... | 1.300 | WV | 13.500 |
| | EK | 12.200 | | |
| | <u>Σ</u> | <u>13.500</u> | <u>Σ</u> | <u>13.500</u> |

G&V-KONTO

Der Rohgewinn wird in die HABEN-Seite des G&V-Kontos gebucht. Ihm gegenüber stehen die sonstigen betrieblichen Kosten (Beispiel: 1.300). Es ergibt sich ein Reingewinn von 12.200, der in das Eigenkapital abgeschlossen wird. Das Verhältnis zwischen Wareneinsatz und sonstigen betrieblichen Kosten ist zugleich der Zuschlagssatz oder die Handelsspanne (hier: 20%).

+

+

Warenbuchungen im Handel

Die Nettomethode

Gesamtdarstellung

| S | | Wareneinkauf | | H | | S | | Warenverkauf | | H | |
|----------|-------|--------------|-------|----------|--------|---|--|--------------|--------|---|--|
| AB | 1.000 | SB | 1.500 | WE | 6.500 | | | | 20.000 | | |
| + | 2.000 | WV | 6.500 | GV | 13.500 | | | | | | |
| + | 5.000 | | | Σ | 20.000 | | | Σ | 20.000 | | |
| Σ | 8.000 | Σ | 8.000 | | | | | | | | |

| S | | SBK | | H | | S | | G&V | | H | |
|-----|-------|-----|--|----------|--------|----------|--------|-----|--|---|--|
| WEK | 1.500 | | | ... | 1.300 | WV | 13.500 | | | | |
| | (...) | | | EK | 12.200 | | | | | | |
| | | | | Σ | 13.500 | Σ | 13.500 | | | | |

1. Schritt: Ein- und Verkaufsbuchungen

| | | | |
|----------|-------|--|-----------------|
| AB | 1.000 | | 20.000 |
| + | 2.000 | | |
| + | 5.000 | | |
| | | | <hr/> |
| Σ | 8.000 | | Σ 20.000 |

AKTIVKONTO

Inventuranfangsbestand und zwei Einkäufe.

ERTRAGSKONTO

Summe der Warenverkäufe der Rechnungsperiode (nur als Summe).

2. Schritt: Schlußinventur

| | | | | | | |
|----------|-------|----------|-------|--|--|-----------------|
| AB | 1.000 | SB | 1.500 | | | 20.000 |
| + | 2.000 | Sld | 6.500 | | | |
| + | 5.000 | | | | | |
| Σ | 8.000 | Σ | 8.000 | | | Σ 20.000 |

AKTIVKONTO

*Buchung des Inventur-
schlußbestandes (von
1500) gegen das
Schlußbilanzkonto (Ak-
tivierung des Schluß-
bestandes gem. §§240,
253, 255 HGB). Es ent-
steht ein Habensaldo.
Dieser Saldo ist der
Einkaufswert der ver-
kauften Waren (6500),
der Wareneinsatz.*

4. Schritt: Ermittlung des Periodenerfolges

| | | | | | | | |
|----------|-------|----------|-------|----------|--------|----------|--------|
| AB | 1.000 | SB | 1.500 | GV | 20.000 | | 20.000 |
| + | 2.000 | GV | 6.500 | Σ | 20.000 | Σ | 20.000 |
| + | 5.000 | | | | | | |
| Σ | 8.000 | Σ | 8.000 | | | | |

| | | | |
|------------------------------|----------|---------------|----------|
| | S | G&V | H |
| Buchung: | WE | 6.500 | WV |
| WVK an G&V 20.000 | ... | 1.300 | 20.000 |
| | | 12.200 | |
| | Σ | 20.000 | Σ |
| | | | 20.000 |

G&V-KONTO

Der Warenertrag wird in die HABEN-Seite des G&V-Kontos gebucht. Ihm gegenüber stehen der Wareneinsatz und die sonstigen betrieblichen Kosten (Beispiel: 1.300). Es ergibt sich ein Reingewinn von 12.200, der in das Eigenkapital abgeschlossen wird. Das Verhältnis zwischen Wareneinsatz und sonstigen Kosten ist zugleich der Zuschlagssatz oder die Handelsspanne (hier: 20%).

+

+

Warenbuchungen im Handel

Die Bruttomethode

Gesamtdarstellung

| | Wareneinkauf | | | | Warenverkauf | |
|----------|--------------|----------|-------|----------|--------------|--------|
| S | | H | S | | H | |
| AB | 1.000 | SB | 1.500 | GV | 20.000 | 20.000 |
| + | 2.000 | GV | 6.500 | Σ | 20.000 | 20.000 |
| + | 5.000 | | | | | |
| Σ | 8.000 | Σ | 8.000 | | | |

| | SBK | | | | G&V | |
|----------|-------|---|----------|---------------|----------|--------|
| S | | H | S | | H | |
| WEK | 1.500 | | WE | 6.500 | WV | 20.000 |
| | (...) | | ... | 1.300 | | |
| | | | | 12.200 | | |
| Σ | | | Σ | 20.000 | Σ | 20.000 |

Warenbuchungen im Handel

Die Bruttomethode

Erweiterte Version mit Warenaufwandskonto

| S | | Wareneinkauf | | H | |
|----------|-------|--------------|-------|----------|--------|
| AB | 1.000 | SB | 1.500 | GV | 20.000 |
| + | 2.000 | WA | 6.500 | Σ | 20.000 |
| + | 5.000 | | | Σ | 20.000 |
| Σ | 8.000 | Σ | 8.000 | | |

| S | | Warenaufwand | | H | |
|----------|-------|--------------|-------|---|--|
| WE | 6.500 | GV | 6.500 | | |
| Σ | 6.500 | Σ | 6.500 | | |

| S | | SBK | | H | |
|----------|-------|-----|--|---------------|--------|
| WEK | 1.500 | | | WA | 6.500 |
| | (...) | | | ... | 1.300 |
| | | | | 12.200 | |
| Σ | | | | Σ | 20.000 |

| S | | G&V | | H | |
|----------|--------|----------|--------|---|--|
| WA | 6.500 | WV | 20.000 | | |
| | | | | | |
| | | | | | |
| Σ | 20.000 | Σ | 20.000 | | |

ERTRAGSKONTO

Führt man den Wareneinsatz über ein eigenes Warenaufwandskonto, so verliert das Wareneinkaufskonto seine Doppelrolle als Bestands- und Aufwandskonto. Jede Warenentnahme ist dann aber separat zu buchen – heute kein Problem mehr!

Grundzüge der Zollwertberechnung

beim Import von Gütern aus Drittländern (Nicht-EU-Ausland) mit Details zum Versandverfahren

Version 3.00 © Harry Zingel 2000-2006, EMail: HZingel@aol.com, Internet: <http://www.zingel.de>
Nur für Zwecke der Aus- und Fortbildung

Grundgedanke der Zollberechnung* ist, daß der *akkumulierte Wert der Ware* verzollt wird, der *bis zur Außengrenze des europäischen Wirtschaftsraumes* entstanden ist. Dies entspricht im wesentlichen dem *handelsrechtlichen Niederstwertprinzip*.

Da die Europäische Union seit Inkrafttreten des Vertrages von Maastricht eine Zollunion mit einem gemeinsamen Zollgebiet und einem gemeinsamen Zolltarif ist, sind lediglich die *Transport- und Versicherungskosten* auf der Basis „DDU“ nach *INCOTERMS* zu berücksichtigen; Transport- oder sonstige nachträgliche Kosten innerhalb der EU (sogenannte *Nachlaufkosten*) sind *zollmäßig irrelevant*.

Bei der Berechnung der *Einfuhr-Umsatzsteuer* sind hin-

gegen *sämtliche* auch innergemeinschaftlichen nachträglichen- und Nebenkosten zu addieren, die *in direktem Zusammenhang zum importierten Gut* stehen, also etwa *sämtliche* Transport- und Regiekosten bis zum Ort des Empfängers, sowohl innerhalb- wie auch außerhalb der Union, *nicht aber nachträgliche Kosten*, die bereits innerhalb der EU zur Umsatzsteuer herangezogen worden sind, wie etwa Fundamentierung, Zulassung oder Umbauten von Anlagen. Auf die Hinzurechnung dieser Kosten kann jedoch *auf Antrag verzichtet werden*, wenn der Einführer hinsichtlich der eingeführten Waren zum vollen *Vorsteuerabzug berechtigt* ist, was in der Praxis *überwiegend zutreffen dürfte*.

Im nachstehenden Beispiel wird der Import einer Ware aus dem Zollland betrachtet:

| Vorgang, Berechnungsgrundlage, Rechtsvorschrift | Zahlenbeispiel |
|---|--|
| Grundlage der Zollberechnung bei Einfuhren in die Europäische Union ist nach Art. 28–36 des EU-Zollkodex (ZK) der „Zollwert“ oder auch „Transaktionswert“ der eingeführten Waren, der sich wiederum auf den GATT-Zollwert-Kodex bezieht. Nach Art. 29 ZK ist der Transaktionswert der für die Waren bei einem Verkauf zur Ausfuhr in das Zollgebiet der Gemeinschaft tatsächlich gezahlte oder zu zahlende Preis, ggf. nach Berichtigung. Es müssen also alle Kosten berücksichtigt werden, die bis zur Grenze anfallen (z.B. Fracht, Versicherung, evtl. Lizenzgebühren u.a.). Dies entspricht dem sogenannten „Arms length“-Prinzips bei der Anerkennung von Verrechnungspreisen transnationaler Unternehmen gemäß OECD Musterabkommen, die im Welthandel als Standards gelten. Die Regelung entspricht damit analog auch den §§253, 255 HGB. | Warenwert: 9.000 € + Frachtkosten: 800 € + Versicherung: 200 € = Zollwert: 10.000 € |
| Auf diesen Wert wird Zoll erhoben: (sind Verbrauchssteuern wie Tabak-, Mineralöl- oder Branntweinsteuer fällig, so würden diese jetzt erhoben) | + 5% Zoll 500 € |
| Jetzt muß noch die Einfuhrumsatzsteuer (EUST) berechnet werden. Diese berechnet sich nach dem Zollwert+ mit der Sendung unmittelbar anfallenden Kosten innerhalb der EU (z.B. Fracht bis zum Empfänger) + Zoll + evtl. sonstige anfallenden Kosten (Verbrauchssteuer, Zusatzzölle u.a.). Diese Summe ergibt den sog. EUST.-Wert. | = Zollwert: 10.000 € + Zoll (vorstehend) 500 € + Frachtkosten EU 200 € = EUST.-Wert 10.700 € |
| Auf diesen Wert wird die Einfuhr-Umsatzsteuer (EUST.) berechnet: | EUST. 19%: 1.712 € |
| Um die gesamte Abgabenbelastung zu berechnen, werden Zoll und EUST addiert: | Zoll: 500 € + EUST.: 2.033 € = Σ Abgaben 2.533 € |

Muster für eine einfache Zollwertrechnung: Grundgedanke des Verfahrens ist, daß der akkumulierte Wert der Ware verzollt wird, der bis zur Außengrenze der Europäischen Union entstanden ist. Dies entspricht im wesentlichen dem handelsrechtlichen Niederstwertprinzip. Ausnahmen bestehen nur noch für verbrauchssteuerbelastete Waren wie z.B. Alkohol, Treibstoffe oder Tabakwaren.

* Ich danke Herrn H.P.H. aus Nikosia/Zypern für wertvolle Hinweise zur Überarbeitung dieses Skriptes. – HZ

Grundzüge des zollamtlichen Verfahrens

Kommt die Ware an die Außengrenze der EU (die im Flugverkehr freilich auch mitten in der Union liegen kann, nämlich im Flughafen), kann sie entweder *sofort zum freien Verkehr* oder im *Versandverfahren* abgefertigt werden.

Im privaten Reiseverkehr gibt es i.d.R. *Freibeträge* für bestimmte Warengruppen (etwa Kaffee, Geschenke, Teppiche, Alkohol usw., nicht aber beispielsweise für verschreibungspflichtige Medikamente, die statistisch gesehen besonders häufig geschmuggelt werden), innerhalb derer Reisende Waren zollfrei mitnehmen können; alles, was diese Freibeträge übersteigt, ist „normal“ zu verzollen, d.h., „zum freien Verkehr“ abzufertigen. Diese Abfertigung entspricht im Prinzip der Abfertigung von LKW oder anderen kommerziellen Ladungen an der Grenze und derläßt nach Entrichtung von Zoll und EUST. die *freie Verfügung* über die Ware innerhalb der EU-Länder.

Zur Entlastung der Kollegen an der Grenze besteht die auch die Möglichkeit, die Waren zum gemeinschaftlichen oder gemeinsamen Versandverfahren im Rahmen des von der Kommission gemeinschaftsweit inzwischen verbindlich vorgeschriebenen automatisierten NCTS (*New Community Transit System*) innerhalb der EU bzw. den Rest-EFTA-Staaten abzufertigen, wodurch die Grenzabfertigung *erheblich beschleunigt* wird. Zu Kontrollzwecken wird in der Regel ein sogenanntes „Nämlichkeitsmittel“ entweder an der Ware oder einem verschlußsicheren Transportmittel, etwa einem dafür zugelassenen Trailer oder Container) angebracht. Die Nämlichkeitsicherung dient der zollamtlichen *Überwachung im Transit* und umfaßt z.B. die Verplombung von Drittlandswaren, die unverzollt durch die EU hindurchtransportiert werden = T1-Verfahren. Der sogenannte *Hauptverpflichtete* muß dazu eine spezifische *Zollsicherheit* maximal in Höhe der potentiellen Eingangsabgaben am Zoll hinterlegen. Oft ist das auch ein Aval in Form einer selbstschuldnerischen Bankbürgschaft (die sog. *Bürgschaftsbescheinigung*), die alle Transitländer abdeckt. Zuständig ist dabei i.d.R. ist das Zollamt in dessen Bezirk der Empfänger/Spediteur/Deklarant seinen Sitz/Werk/Büro/Lager hat. An die Wiedergestellung der Transitwaren bei der Bestimmungszollstelle oder dem sogenannten *zugelassenen Empfänger* (Gegenstück ist der *zugelassene Versender*, der ohne Zollmitwirkung das Versandverfahren eröffnen darf, falls es ihm bewilligt wurde) kann sich dann eine weitere Zollbehandlung anschließen, wie z.B. die Abfertigung zum freien Verkehr, zur Zollagerung oder Wiederausfuhr aus dem Zollgebiet der Gemeinschaft. Es gibt hierbei insgesamt acht verschiedene *Arten der Zollabfertigung*, die wir in diesem Rahmen aber nicht im Detail betrachten wollen.

Detailvorschriften zur Wareneinfuhr

Abgaben, wie etwa Zölle und zollähnliche Abgaben, Einfuhrumsatzsteuer (Mehrwertsteuer bei der Einfuhr), Ausfuhr- bzw. Marktordnungsausgleichszölle, Verbrauch-

steuern (Tabaksteuer, Kaffeesteuer, Mineralölsteuer, u.a.) und besondere Normen (sog. „VuB“ = Verbote und Beschränkungen beim Warenverkehr über die Grenze) müssen *zwingend beachtet* werden. Das sind z.B. *Einfuhrverbote* (bestimmte Drogen, Nazi-Symbole, u.a.), Einfuhrbeschränkungen (Arzneimittel, Pornographie, Waffen, u.a.), besondere *Bewilligungen* und *Genehmigungen* (Einfuhrgenehmigungen, Lizenzen, diverse Zeugnisse z.B. für Eisen- und Stahlwaren, Textilien, Spielzeuge (Produkthaftung!) u.v.a.).

Die Ware wird zunächst „*eingereiht*“, (vormals „*ein-tarifiziert*“) d.h. zu jeder Ware wird eine entsprechende Tarifposition des Gemeinsamen Zolltarifs (TARIC = Tarif Intégré Communautaire), also die Codenummer (KN = „Kombinierte Nomenklatur“ nach dem HS = Harmonisiertes System zur Bezeichnung und Kodierung von Waren) zugeordnet. Diese Einreihung erstreckt sich auf über 10.000 Einzelpositionen und ist schematisch nach dem sog. Produktionsprinzip des weltweit anerkannten HS geordnet. Das HS ist wird zwar offiziell vom Bundesanzeigerverlag vertrieben, ist aber auch ueber den EU-Zollserver *frei zugänglich*. Zu jeder KN-Nr. sind die betreffenden *Anwendungsvorschriften* angegeben, z.B. Zollsatz, EUST-Satz, div. Genehmigungen, VuB u.a. Bei geringem Wert können Waren zumeist direkt „*freigeschrieben*“ werden, so eine Einreihung entfällt. Der Abgabensatz wird in diesem Fall pauschaliert und enthält damit *sämtliche Eingangsabgaben*, was die Berechnung ungemein erleichtert.

Bis zu einem Zollwert von 800 € ist in der Regel eine *mündliche Anmeldung* zulässig (Hilfsformular). Darüber hinaus ist ein *schriftlicher Zollantrag* (der Vordruck 0737/ 0737bis, 0747, 0747bis) erforderlich. Ab einem Transaktionswert von 10 000 € ist jedoch grundsätzlich das *Zusatzblatt D.V.1 = Zollwertanmeldung* abzugeben. Die kann man entweder selber einreichen oder einem Zolldeklaranten besorgen lassen; letzteres ist als *kommerzielle Dienstleistung* geregelt und meistens auch *sinnvoll*, denn eine Zollanmeldung ist zugleich eine *Steueranmeldung* iS der Abgabenordnung und oftmals *sehr komplex*. Sie erfordert in der Regel ein umfangreiches Grundlagen- sowie Methodenwissen und dazu möglichst noch *einschlägige Erfahrungen mit der zollrariflichen Einreihung von Waren nach dem HS und den VuB*. Bei der Ausfuhr von Waren gilt das gleiche für den Bereich des AWG und der AWW (Außenwirtschaftsgesetz/AW-Verordnung), insbesondere was die EMBARGO- und DUAL-USE-Vorschriften angeht.

Der Zollantrag wird zumeist über eine ATLAS – Schnittstelle (s.u.) oder auch im Einzelfall per *Internet* gestellt und *vollautomatisch geprüft*, wonach dann der *Zollbescheid* ergeht, falls keine *Beschau* angeordnet wurde. Was im Rahmen des Automatisierten Tarif- und lokalen Zollabwicklungssystems = ATLAS der Bundeszollverwaltung nur wenige Minuten dauert, sofern eine schlüssige Zollanmeldung vorliegt und man nicht gerade das Opfer von DEBBI (*Dezentrale Beteiligtenbewertung*) im

Rahmen der systematischen EG weiten Risikoanalyse wird, oder und noch viel schlimmer, bei OLAF (*Office de la lutte antifraud*, der EU-Antikorruptionsbehörde), also dem anerkanntermaßen erfolgreichen Zollkriminalinstitut der EG Kommission, rein zufällig auf der schwarzen Liste steht (sog. RIF-Profil = *Risk Identification Format*), ohne zu wissen warum eigentlich (Vielleicht war's einfach nur der liebe Nachbar, der unseren Gartenzwerg, Hund oder sogar die arme Katze nicht mag? Aber „Whistleblower“ gibt es ja bekanntlich inzwischen überall). Die Kommission hält zu diesem Zweck auf Kosten der Marktbürger jedenfalls ein nach dem 24/7 Takt operierendes *Stakeholder-Telefon* vor – institutionalisierte Denunziation, sozusagen.

Details zum Versandverfahren

Waren, die unter zollamtlicher Überwachung im *Transit-Verfahren* innerhalb der EG weiterbefördert werden sollen, müssen derzeit in der Gemeinschaft zu einem speziellen *elektronischen Versandverfahren* (T1, T2, Carnet-TIR, Carnet-ATA) im Rahmen des NCTS = *New Community Transit System*) abgefertigt werden. Wer diesem Verfahren nicht selber angeschlossen ist, muß sich deshalb einer speziell darauf eingerichteten *Zollagentur* oder *Spedition* bedienen, die dabei zugleich als Hauptverpflichtete agieren und somit das *Risiko* für die latenten Eingangsabgaben bis zur Wiedergestellung des Zollguts übernimmt.

Die wichtigsten Zolltransit-Verfahren sind:

- T1 (das „T“ steht übrigens fuer Transit): Bei Nichtgemeinschaftsware = sog. *Drittlandsware*, die noch *keiner Zollbehandlung* zugeführt wurde.
- T2: In diesem Verfahren werden *Gemeinschaftswaren* (im T2-Status) versandt, die sich im *gebundenen steuerlichen Verkehr* befinden, weil z.B. EUSt. oder Verbrauchssteuern dafür noch nicht entrichtet wurden. Da Gemeinschaftswaren innerhalb der EU

grundsätzlich zollfrei sind, ist das allerdings nur sinnvoll, wenn sie das Gemeinschaftsgebiet entweder vorübergehend oder ständig verlassen, etwa bei Lohnveredelung oder beim Transit durch die Schweiz nach Italien und eventuell sogar noch von dort über Cap Ancona mit der Fähre nach Patras, Griechenland.

- Hochsteuerbare Waren: Unversteuerte verbrauchsteuerpflichtige Waren werden im Binnenmarkt mit einem sog. *Begleitenden Verwaltungspapier* (neudeutsch auch AAD = *Accompanying Administrative Document*) von einem zollamtlich bewilligten Verbrauchsteuerlager zum nächsten befördert werden.
- Carnet-TIR: Mit einem Carnet-TIR (*Transportation Internatieaunaux des Routiers*) kann Ware über mehrere Vertragsstaaten (u.a. Rußland, Türkei, u.v.a.) versandt werden. Das TIR-Abkommen umfaßt weit mehr Staaten als die EU. Die überragenden Vorteile bestehen damit im Gegensatz zum geographisch beschränkten gemeinsamen oder gemeinschaftlichen T1-Verfahren innerhalb der EU/EFTA-Zone darin, daß der Bewegungsraum quer durch Europa und bis hin über die Seidenstraße nach Transkaukasien und den vorderen Tientschan reicht. Interessanterweise war das einstige (frühmittelalterliche!) Transitverfahren (zur Zeit des Marco Polo) jedoch *um einiges effizienter* als das bis heute der Fall ist).
- Carnet-ATA: Mit einem Carnet-ATA (*Admission Temporaire á Douane*) können Waren im Rahmen der vorübergehenden Verwendung fuer Zollzwecke zwischen Vertragsstaaten des Carnet-Abkommens befördert und zurückgeschickt werden, ohne sie laufend einer neuen zollamtlicher Bestimmung zuzuführen. Abschließend wird die Ware im Herkunftsland wieder problemlos als Rückware zum freien Verkehr abgefertigt und die gestellte Sicherheit für das CARNET zurückgegeben.

Zugang zum Zollserver: http://ec.europa.eu/taxation_customs/dds/en/tarhome.htm