

Anforderungen an die Kassenführung ab 2017

Allgemeines

Bei Betriebsprüfungen legen die Finanzbehörden derzeit häufig ihren Fokus auf Registrierkassen und überprüfen sehr genau die Ordnungsmäßigkeit der Kassenführung, insbesondere bei bargeldintensiven Betrieben wie Gaststätten und Einzelhandel. Leider schließt das Gros der Kassenprüfungen mit Beanstandungen ab. Das führt in der Regel zu Hinzuschätzungen. Sie können eine Höhe von 10 Prozent des Jahresumsatzes plus Sicherheitszuschlag erreichen. Im schlimmsten Fall kann es zur Einleitung eines Strafverfahrens kommen.

Seit die Finanzverwaltungen Manipulationen an elektronischen Registrierkassen aufgedeckt haben, stehen Forderungen nach technischen Manipulationsschutzmaßnahmen (Stichwort: „INSIKA) im Raum, die Eingang in ein Gesetzgebungsverfahren gefunden haben, das Ende Dezember 2016 seinen Abschluss gefunden hat (siehe unten).

Ferner lief zum 31. Dezember 2016 die Übergangsfrist zur Nachrüstung von elektronischen Kassen ab. Seit dem 1. Januar 2017 dürfen nur noch solche Kassen eingesetzt werden, die die Einzelumsätze aufzeichnen und für mindestens zehn Jahre unveränderbar abspeichern können.

Was gilt nun im Einzelnen?

1. Verpflichtung zur Führung einer Kasse beziehungsweise eines Kassenbuches

Jeder Buchführungspflichtige muss Bücher und Aufzeichnungen gemäß §§ 140 - 148 Abgabenordnung (AO), § 238 ff. Handelsgesetzbuch (HGB) führen, welche auch die tägliche Aufzeichnung der Kasseneinnahmen und -ausgaben (Kassenbuch) umfassen. Es besteht eine Einzelaufzeichnungspflicht. Buchführungspflichtig sind insbesondere alle Kaufleute beziehungsweise Gewerbetreibende mit einem Jahresgewinn von mehr als 60.000 Euro beziehungsweise mehr als 600.000 Euro Umsatz.

Nicht buchführungspflichtige Steuerpflichtige, die ihren Gewinn durch eine Einnahmen-Überschussrechnung, sogenannte § 4 Absatz 3 EStG - Rechner, ermitteln, sind nicht zur Kassenbuchführung verpflichtet. Erforderlich ist aber auch hier eine Einzelaufzeichnung, die in der geordneten Ablage von Belegen bestehen kann. Führen Einnahmen-Überschussrechner allerdings auf freiwilliger Basis ein Kassenbuch, so muss auch dieses in vollem Umfang den gesetzlichen Anforderungen genügen.

2. Regeln und Formen der Kassenführung

Die gesetzlichen Regelungen sehen nach wie vor keine Festlegung hinsichtlich eines bestimmten Kassentyps vor. Eine Registrierkassenpflicht gibt es nach aktueller Rechtslage nicht. Der Steuerpflichtige kann sich frei entscheiden, ob er eine offene Ladenkasse oder eine Registrier- beziehungsweise PC-Kasse verwenden möchte. Wichtig ist, dass alle Einnahmen und Ausgaben vollständig und detailliert aufgezeichnet werden.

Offene Ladenkasse

Die offene Ladenkasse funktioniert ohne technische Unterstützung und wird deshalb auch Schubladenkasse genannt. Diese ist häufig bei Kleinstbetrieben oder Marktbeschickern anzutreffen. Da durch die Nichterfassung von Einnahmen ein besonderes Betrugsrisiko gegeben ist, sollten die Nutzer besonderes Augenmerk auf einen fortlaufend nummerierten, täglichen Kassenbericht legen. Dabei müssen die Tageseinnahmen durch Rückrechnung (retrograd) aus dem gezählten Kassenbestand richtig und nachvollziehbar ermittelt werden können (Kassensturzfähigkeit). Es empfiehlt sich überdies, die Unterzeichnung mit Datum und Uhrzeit (nach Geschäftsschluss) vorzunehmen. Das so ermittelte Tagesergebnis sollte in einem Kassenbuch vermerkt werden.

Beispiel eines Kassenberichtes

Tagesendbestand (Endbestand zum Geschäftsschluss)
./ Anfangsbestand (Kassenbestand am Ende des Vortages)
= Zwischensumme (Saldo aus Tageseinnahmen und Tagesausgaben)
+ Kassenausgaben des Tages
+ Geldtransit auf das betriebliche Konto oder weitere Kassen
+ Privatentnahmen
./ Privateinlagen
./ Sonstige Tageseinnahmen
= Summe der Kasseneinnahmen

Bei Bareinnahmen und -ausgaben gilt grundsätzlich die Einzelaufzeichnungspflicht, die nunmehr gesetzlich fixiert ist. Da sich diese jedoch „im Rahmen des Zumutbaren“ bewegen muss, kann hierauf insbesondere bei einem Verkauf von Waren an eine Vielzahl von nicht bekannten Personen verzichtet werden.

Registrier-beziehungsweise PC-Kassen

Hinsichtlich des Einsatzes elektronischer Registrierkassen hat das Bundesministerium der Finanzen (BMF) die besonderen Anforderungen und Aufbewahrungsmodalitäten bislang in einem BMF-Schreiben vom 26. November 2010 festgelegt.

Danach sind Unterlagen im Sinne des § 147 Absatz1 AO während der Dauer der Aufbewahrungsfrist jederzeit verfügbar, unverzüglich lesbar und maschinell auswertbar aufzubewahren, sofern sie mithilfe eines Datenverarbeitungssystems erstellt worden sind. Dieses betrifft Registrierkassen, Waagen mit Registrierkassenfunktion, Taxameter und Wegstreckenzähler. Die Aufbewahrungsdauer beträgt regelmäßig zehn Jahre, wobei eine Verlängerung insbesondere durch eine Betriebsprüfung eintreten kann. Grundsätzlich sind alle steuerlich relevanten Einzeldaten einschließlich der elektronisch erzeugten Rechnungen im Sinne von § 14 Umsatzsteuergesetz unveränderbar und vollständig aufzubewahren. Einzelaufzeichnungspflicht bedeutet, dass alle Verkaufsvorgänge dokumentiert werden, wenn Warenverkäufe mit Hilfe eines modernen PC-Kassensystems erfasst werden. Dazu gehören: Datum, Zeit, Bediener/Verkäufer, Artikelbezeichnung, Anzahl und Einzelpreis sowie Gesamtpreis. Die Vorlage eines Tagesendsummenbons (sogenannter Z-Bon) ist nicht ausreichend. Da die Erfassung von tatsächlichen Geschäftsvorfällen vollständig erfolgen muss, sind Buchungsabbrüche nicht zulässig. Außerdem müssen alle Umsätze von Trainingsbedienern (Stichwort: Trainee-Taste) auf dem Tagesendsummen-Bon ausgewiesen werden. Gleiches gilt für die vollständige Nachvollziehbarkeit von Storno-Buchungen. Für Buchungen gilt der Grundsatz der Unveränderbarkeit, das heißt zwischenzeitlich erfolgte Änderungen müssen protokolliert werden und der ursprüngliche Inhalt muss erkennbar bleiben. Dieses gilt unter Umständen auch für Änderungen in Vorsystemen (Warenwirtschaft etc.) und im Stammdatensystem. Vorzuhalten ist auch eine Verfahrensdokumentation, die neben einer allgemeinen Beschreibung der eingesetzten Kasse (Bedienungs- und

Programmieranleitungen) auch eine technische Systemdokumentation sowie eine Dokumentation über Betriebszeiten und Anwender (Nutzungsprotokolle, Datenänderungen etc.) enthält. Darüber hinaus müssen alle einzeln aufgezeichneten Daten, d.h. neben den Journal- auch Auswertungs- und Programmierdaten sowie Stammdatenänderungen, revisionssicher gespeichert werden.

3. Gesetz zum Schutz vor Manipulationen an digitalen Grundaufzeichnungen (sogenanntes Kassengesetz)

Mit dem sog. „Gesetz zum Schutz vor Manipulationen an digitalen Grundaufzeichnungen“ (Kassengesetz) vom 22. Dezember 2016 wurde die Verpflichtung eingeführt, ab 1. Januar 2020 alle elektronischen beziehungsweise PC-gestützten Registrierkassen mit einer zertifizierten, technischen Sicherheits-einrichtung (Sicherheitsmodul, Speichermedium und digitale Schnittstelle) auszurüsten. Hierdurch soll verhindert werden, dass zuvor eingegebene Kassendaten nachträglich verändert werden. Das Bundesamt für Sicherheit und Informationstechnik (BSI) hat dazu am 6. Juni 2018 die verbindlichen Vorgaben veröffentlicht und wird anschließend entsprechende Anbieterlösungen technologieoffen und herstellerunabhängig zertifizieren. Aus Gründen des Vertrauensschutzes wurde allerdings eine Übergangsregelung für Unternehmen aufgenommen, die sich eine neue Kasse gemäß den Anforderungen des BMF-Schreibens vom 26. November 2010 angeschafft haben, aber diese bauartbedingt nicht mit einer zertifizierten technischen Sicherheitseinrichtung aufrüsten können. Diese Kassen können längstens bis zum 31. Dezember 2022 genutzt werden.

Ab dem 1. Januar 2020 haben Steuerpflichtige, die elektronische Aufzeichnungssysteme verwenden, die Art und Anzahl der im jeweiligen Unternehmen eingesetzten elektronischen Aufzeichnungssysteme und der zertifizierten technischen Sicherheitseinrichtungen dem zuständigen Finanzamt mitzuteilen. Diejenigen Steuerpflichtigen, die ein elektronisches Aufzeichnungssystem vor dem 1. Januar 2020 angeschafft haben, haben diese Meldung bis zum 31. Januar 2020 zu erstatten.

Außerdem wird eine Pflicht zur Ausgabe von Quittungen an Kunden eingeführt (Belegausgabepflicht). Mit der Belegausgabepflicht und der Pflicht zur Verfügungstellung an den am Geschäftsvorfall Beteiligten entsteht für den Kunden jedoch keine Pflicht zur Mitnahme des Belegs. Aus Gründen der Praktikabilität können sich Unternehmen, die Waren an eine Vielzahl von nicht bekannten Personen verkaufen, von der Belegausgabepflicht auf Antrag befreien lassen.

4. Kassensicherungsverordnung - technische Detailregelungen

Einzelheiten regelt die Kassensicherungsverordnung vom 3. April 2017.

§ 1 Kassensicherungsverordnung (KassenSichV) stellt klar, dass Fahrscheinautomaten, elektronische Buchhaltungsprogramme, Waren- oder Dienstleistungsautomaten, Geldautomaten, Taxameter oder Geldspielgeräte nicht in den Anwendungsbereich des § 146a Abgabenordnung (AO) fallen. Die KassenSichV legt fest:

- wann und in welcher Form eine Protokollierung der digitalen Grundaufzeichnung im Sinne des § 146a AO zu erfolgen hat,
- wie diese digitalen Grundaufzeichnungen zu speichern sind,
- die Anforderungen an eine einheitliche digitale Schnittstelle,
- die Anforderungen an die technische Sicherheitseinrichtung,
- die Anforderungen an den auszustellenden Beleg sowie
- die Kosten der Zertifizierung.

5. Kassen-Nachschau

Zusätzlich zu den schon vorhandenen Instrumenten der Steuerkontrolle wird ab 1. Januar 2018 die Möglichkeit der Kassennachschau eingeführt (§ 146b AO). Dies ist ein eigenständiges Verfahren zur zeitnahen Aufklärung steuererheblicher Sachverhalte unter anderem im Zusammenhang mit der ordnungsgemäßen Erfassung von Geschäftsvorfällen – also unangemeldete Kontrollen durch die Steuerbehörden, um möglichen Steuerbetrug aufzudecken.

Das BMF hat nunmehr entsprechende Erläuterungen im Anwendungserlass zur Abgabenordnung (AEAO) aufgenommen. Auf folgende Punkte sei hingewiesen:

- Der Kassennachschau unterliegen nicht nur elektronische und PC-gestützte Registrierkassen, sondern - neben Taxametern, Wegstreckenzählern, Waagen mit Registrierkassenfunktion, Geldspielgeräten - auch offene Ladenkassen.
- Die Entscheidung, ob während der Kassen-Nachschau ein Kassensturz durchgeführt wird, liegt im Ermessen des Amtsträgers.
- Die Kassen-Nachschau darf während der üblichen Geschäftszeiten, aber auch außerhalb dieser Zeiten vorgenommen werden, sofern im Unternehmen noch/schon gearbeitet wird (Arbeitszeiten).
- Der Prüfer kann inkognito die öffentlich zugänglichen Geschäftsräume betreten, die dortigen Vorgänge beobachten und Testkäufe vornehmen. Die eigentliche Kassen-Nachschau muss nicht am selben Tag wie die Beobachtung der Kassenabläufe beginnen. Der Prüfer hat sich erst dann auszuweisen, wenn er die nicht der Öffentlichkeit zugänglichen Geschäftsräume betreten möchte oder Einsicht in das elektronische Aufzeichnungssystem verlangt.
- Bei Abwesenheit des Steuerpflichtigen oder seines gesetzlichen Vertreters (zum Beispiel Geschäftsführer einer GmbH, § 35 GmbHG) sind alle Mitarbeiter zur Mitwirkung verpflichtet, soweit diese hierzu tatsächlich in der Lage sind und rechtlich vom Geschäftsinhaber befugt wurden.
- Neben der Einsichtnahme in kassenrelevante Aufzeichnungen, Bücher und sonstige Organisationsunterlagen und dem Datenzugriff kann der Prüfer Unterlagen und Belege scannen beziehungsweise fotografieren.
- Die Kassen-Nachschau stellt keine Außenprüfung nach § 193 AO dar. Sofern Anlass zu Beanstandungen der Kassenaufzeichnungen beziehungsweise -buchungen oder (ab 1. Januar 2020) der technischen Sicherheitseinrichtung besteht, kann ohne vorherige Prüfungsanordnung zu einer Außenprüfung übergegangen werden. Dieses ist schriftlich bekannt zu geben.
- Da die Kassen-Nachschau keine Außenprüfung darstellt, ist kein Prüfungsbericht anzufertigen. Werden jedoch auf Grundlage der Kassen-Nachschau die Besteuerungsgrundlagen geändert, ist dem Steuerpflichtigen zuvor rechtliches Gehör zu gewähren. Gegen die Änderungen im Steuerbescheid kann Einspruch eingelegt werden.

6. Folgen fehlerhafter Kassenführung

Wenn formelle oder sachliche Mängel vorliegen, die so wesentlich sind, dass von ordnungsmäßiger Buchführung nicht mehr gesprochen werden kann, darf die Finanzverwaltung die Buchführung verwerfen, das heißt ihre Anerkennung versagen. Ob ein

derart schwerwiegender Mangel tatsächlich gegeben ist, beurteilt sich danach, ob trotz des Mangels die Nachprüfung der Bilanz innerhalb einer angemessenen Frist möglich ist. Das Vorliegen formeller Mängel in der Kassenführung reicht hierzu in der Regel nicht aus, dennoch geben diese einem Betriebsprüfer Anlass für weitergehende Prüfungen, um die Beweiskraft der Buchführung zu erschüttern. Liegt jedoch ein materieller Mangel vor, zum Beispiel unvollständiges Verbuchen von Einnahmen, besteht grundsätzlich die Möglichkeit, die Ordnungsmäßigkeit der Kasse zu verwerfen. Dies eröffnet den Weg zu Sicherheitszuschlägen und Hinzuschätzungen (gegebenenfalls Vollschätzung) nach § 162 AO.

Als Folge der erwähnten Pflichten wird zudem der Katalog der Ordnungswidrigkeiten im Sinne des § 379 Abgabenordnung (AO) ab 01.01.2020 ausgedehnt. Erfolgt dann keine oder keine richtige Verwendung eines elektronischen Aufzeichnungssystems, muss mit einer Geldbuße bis 25.000 Euro gerechnet werden.

Ergänzende Informationen:

Die OFD Karlsruhe hat ein [Merkblatt](#) zur Ordnungsmäßigkeit der Kassenführung (Stand 31. Oktober 2016) herausgegeben.

Stand: Juni 2018

Hinweis: Dieses Merkblatt soll nur erste Hinweise geben und erhebt keinen Anspruch auf Vollständigkeit. Obwohl es mit größtmöglicher Sorgfalt erstellt wurde, kann eine Haftung für die inhaltliche Richtigkeit nicht übernommen werden.

Mitgliedsunternehmen der IHK Bonn/Rhein-Sieg erteilt weitere Information:

Detlev Langer, Tel: 0228/2284 134, Fax: 0228/2284-222, Mail: langner@bonn.ihk.de
Bonner Talweg 17, 53113 Bonn, www.ihk-bonn.de

Verantwortlich: Industrie- und Handelskammer zu Köln, Unter Sachsenhausen 10-26, 50667 Köln, www.ihk-koeln.de