

Kassenführung: So machen Sie es richtig (HI1476197)

Zusammenfassung

Überblick

Kassenzettel, Quittungen, Bareinnahmen und -ausgaben sind für viele Unternehmer das tägliche Brot. Beim Buchen geht es manchmal turbulent zu. Trotzdem sollten Unternehmen einen "kühlen Kopf" bewahren. Die nächste Betriebsprüfung bringt es ans Licht, ob man den Aufzeichnungs- und Aufbewahrungspflichten ordnungsgemäß nachgekommen ist. Soweit sollte man es aber nicht erst kommen lassen. Ob Sie schon alles richtig machen oder wie Sie es richtig machen, erläutert nachfolgender Beitrag.

Gesetze, Vorschriften und Rechtsprechung

§ 239 Abs. 2 HGB, § 239 Abs. 3 HGB, § 239 Abs. 4 Satz 1 HGB

§ 146 Abs. 1 Satz 1 AO, § 146 Abs. 1 Satz 2 AO, § 146 Abs. 4 AO, § 146 Abs. 5 AO, § 146a Abs. 1 u. 2 AO, § 147 Abs. 1 u. 2 AO, § 158 AO, § 162 Abs. 2 AO

§ 14 UStG, § 22 Abs. 2 UStG, § 63 Abs. 1 UStDV

§ 4 Abs. 3 EStG

BMF, Schreiben v. 19.6.2018, I V A 4 – S 0316/13/10005:053, BStBl 2018 I 706

Kassensicherungsverordnung

Gesetz zum Schutz von digitalen Kassendaten.

1 Kassenvorgänge richtig erfassen (HI1487318)

1.1 Tägliche Aufzeichnung? (HI1487319)

Per Gesetz **müssen** Kasseneinnahmen und Kassenausgaben **täglich** festgehalten werden.^[1] dies ist für eine ordnungsmäßige Buchführung zwingend erforderlich.

1.2 Gesetzliche Vorgabe für Kassenaufzeichnungen (HI9460259)

Den GoB entsprechende Buchführungen oder Aufzeichnungen setzen voraus, dass die Eintragungen in die Bücher und sonst erforderliche Aufzeichnungen

- einzeln,
- vollständig,
- richtig,
- zeitgerecht und
- geordnet

vorgenommen werden.^[1]

Der Unternehmer ist in der Wahl des Aufzeichnungsmittels grundsätzlich frei und kann entscheiden, ob er seine Warenverkäufe manuell (offene Ladenkasse) oder unter Zuhilfenahme technischer Hilfsmittel – wie eben einer elektronischen Registrier- oder PC-Kasse – erfasst.

Erfolgt der Verkauf von Waren an eine Vielzahl von nicht bekannten Personen gegen Barzahlung kann auf Einzelaufzeichnungen **verzichtet** werden. Dies gilt jedoch nur für die sog. "offenen Ladenkasse".

Wird ein modernes **PC-Kassensystem** eingesetzt, das zum einen sämtliche Kassenvorgänge einzeln und detailliert aufzeichnet und zum anderen auch eine langfristige Aufbewahrung (Speicherung) der getätigten Einzelaufzeichnungen ermöglicht, gilt diese Vereinfachungsregel nicht mehr. Die vom System erstellten Einzelaufzeichnungen sind "einzeln" d. h. in Originalform, aufzubewahren. Wird eine Verdichtung vorgenommen (z. B. Verbuchung der Tageseinnahmen in einer Summe) muss die verbuchte Summe aus den Einzelaufzeichnungen ableitbar sein.

1.2.1 Kassenaufzeichnungen bei Buchführungspflicht (HI13126054)

Buchführungspflichtige müssen Bargeldbewegungen in einem Kassenbuch bzw. in Form von aneinandergereihten Kassenberichten erfassen.

1.2.2 Kassenaufzeichnungen bei Einnahmen-Überschussrechnung (HI13126055)

In der Einnahmen-Überschussrechnung müssen die **Betriebseinnahmen und Betriebsausgaben durch Aufzeichnungen oder Belege nachgewiesen** werden. Das gilt auch für Kassenbelege.^[1] Daher sind auch Unternehmer, die ihren Gewinn nach § 4 Abs. 3 EStG ermitteln, verpflichtet, die ihrer Gewinnermittlung zugrunde liegenden Belege aufzubewahren und deren vollständige Erfassung zu gewährleisten.

Die Einzelaufzeichnungspflicht (bei PC-Kassen) gilt auch für Einnahmen-Überschussrechner.

Bestände sind in der Einnahmen-Überschussrechnung grundsätzlich nicht zu erfassen. Dies gilt für Kasseneinnahmen jedoch nur eingeschränkt.

Wird die **Kasse pc-gestützt geführt**, müssen sämtliche Kassendaten (Einnahmen und Ausgaben) im digitalen Original aufbewahrt werden und einer digitalen Prüfung durch das Finanzamt standhalten. Bei Verprobungen durch das Finanzamt werden zwangsläufig Tagesendsummen gebildet. Können negative Salden (= rechnerische Kassenfehlbeträge) nur mit einem unglaublich hohen Kassenanfangsbestand vermieden werden, besteht die Befürchtung, dass das Finanzamt die Beweiskraft der Aufzeichnungen in Frage stellt.

Im Falle der offenen Ladenkasse muss ein ordentlicher Kassenbericht erstellt werden.

Im täglichen Kassenbericht müssen der Tagesanfangsbestand, der Endbestand, Einlagen und Entnahmen sowie bar verauslagte Betriebsausgaben ersichtlich sein. Es ist nicht ausreichend, die Kassenbelege nur zu sammeln und sie dann seinem Steuerberater zu übergeben, der die Zahlen dann zeitlich später aufzeichnet.

Die im eigenen Interesse liegende **Aufbewahrung aller Belege** ist im Regelfall notwendige Voraussetzung dafür, dass nicht nur die geltend gemachten Betriebsausgaben als durch den Betrieb veranlasst angesehen werden, sondern auch die Betriebseinnahmen vollständig erfasst sind.^[2]

1.2.3 Nachholung von Buchungen (HI9460262)

Können Bareinnahmen und -ausgaben aus zwingenden geschäftlichen Gründen nicht am gleichen Tag gebucht werden, kann dies auch noch am folgenden Geschäftstag nachgeholt werden. Dann muss aber aus den Buchungsunterlagen (z. B. aus Registrierkassenstreifen, Zwischenaufzeichnungen, Belegen) sicher hervorgehen, wie sich der sollmäßige Kassenbestand entwickelt hat.

Praxis-Beispiel

Kasseneinnahmen von Filialen

Die Kasseneinnahmen einer Filiale werden durch einen Fahrer nach Geschäftsabschluss abgeholt, am folgenden Tag abgeliefert und können erst dann gebucht werden.^[1]

1.3 Einzelaufzeichnung: Grundsatz, Branchenbesonderheiten und Ausnahmen (HI2924328)

1.3.1 Grundsatz der Einzelaufzeichnung (HI2924329)

Bei jedem einzelnen Geschäftsvorfall sind aufzuzeichnen:

- der verkaufte, eindeutig bezeichnete **Artikel**,
- der endgültige **Einzelverkaufspreis**,
- der dazugehörige **Umsatzsteuersatz und -betrag** (Wahlrecht bis 250 EUR: Gesamtentgelt und Steuersatz),
- eine ggf. vereinbarte **Preisminderung**,
- die **Zahlungsart**,
- das **Datum und der Zeitpunkt** des Umsatzes sowie
- die **verkaufte Menge bzw. Anzahl**.

Die Grundaufzeichnungen müssen grundsätzlich einzeln erfolgen. Für Zwecke der Verbuchung, können Werte nach Warengruppen oder Dienstleistungsgruppen zusammengefasst werden. Dies hilft beim Sparen von Buchungsgebühren.

Kundendaten, die nicht zur Nachvollziehbarkeit und Nachprüfbarkeit des Geschäftsvorfalles benötigt werden, müssen nicht aufgezeichnet werden. Soweit Aufzeichnungen über Kundendaten aber tatsächlich geführt werden, sind sie aufbewahrungspflichtig, sofern dem nicht gesetzliche Vorschriften entgegenstehen (s. u. Berufsheimnisträger).

Wichtig

Berufsheimnisträger

Ärzte, Rechtsanwälte, etc. müssen ihre aufzeichnungs- und aufbewahrungspflichtigen Unterlagen so organisieren, dass bei einer zulässigen Einsichtnahme in die steuerlich relevanten Unterlagen (Daten) keine gesetzlich geschützten Bereiche der Patienten oder Mandanten etc. tangiert werden.

1.3.2 Branchenbesonderheiten für die Aufzeichnung von Einnahmen (HI2924330)

In den folgenden Branchen sind die Einnahmen in jedem Fall **einzeln aufzuzeichnen**:

Hotel- und Beherbergungsgewerbe

Hier kommt es wegen der Meldepflicht gerade darauf an, dass die Gäste identifiziert werden können.

Autoreparaturwerkstätten

Garantie- und Nachbesserungspflichten erfordern, dass die Reparaturen nach Zeitpunkt, Umfang, Inhalt und Kunden erfasst werden müssen.

Restaurants und Gaststätten

Hier sind die Vertragspartner für Familienfeiern, Betriebsveranstaltungen, Seminarveranstaltungen und Tagungen namentlich bekannt und die Einzelaufzeichnungen sind daher zumutbar.

Freiberufler und Handwerker

Hier sind die Mandanten und Kunden in jedem Fall bekannt.

Taxigewerbe

Im Taxigewerbe ist es z. B. erforderlich, dass die Bareinnahmen für die einzelnen Fahrten aufgezeichnet werden. Außerdem sind die **Schichtzettel** der Taxifahrer aufzubewahren. Werden die Schichtzettel allerdings aufbewahrt, genügt das i. V. m. den Angaben, die sich auf dem **Kilometerzähler und dem Taxameter** des einzelnen Taxis ablesen lassen, den sich aus der Einzelaufzeichnungspflicht ergebenden Mindestanforderungen.^[1]

Durch die Aufbewahrung der Schichtzettel wird aber nur der Einzelaufzeichnungspflicht genügt. Die Aufzeichnung der Tageseinnahmen wird durch die Aufbewahrung allein nicht ersetzt. Hierfür verbleibt es bei der Verpflichtung aus § 22 UStG.

Wichtig

Kassensicherungsverordnung

Taxameter sind von den verschärften Regelungen der Kassensicherungsverordnung ausgenommen.

^[2]

1.3.3 Ausnahmen von der Einzelaufzeichnung (HI9460263)

Offene Ladenkasse

Wird in einem bargeldintensiven Betrieb eine offene Ladenkasse verwendet (Einzelhandel) und werden **Waren an eine unbestimmte Vielzahl nicht bekannter und auch nicht feststellbarer Personen** verkauft, wird auf Einzelaufzeichnungen verzichtet.

Dies gilt auch mit Einschränkungen auch bei **Dienstleistungen**:

Ist der Geschäftsbetrieb auf eine Vielzahl von Kundenkontakten ausgerichtet und der Kundenkontakt im Wesentlichen auf die Bestellung und den kurzen Bezahlvorgang beschränkt, kann auf Einzelaufzeichnungen verzichtet werden.

Entspricht der Kundenkontakt in etwa der Dauer der Dienstleistung (z. B. beim Friseur) und kann der Kunde auf die Dienstleistung individuell Einfluss nehmen, sind auch bei einer offenen Ladenkasse Einzelaufzeichnungen Pflicht.

Verwendung von PC-Kassen

Verwendet der Kaufmann zur Aufzeichnung der einzelnen Verkäufe ein **PC-Kassensystem**, gibt es keine Ausnahme von der Einzelaufzeichnungspflicht.

1.3.4 Bargeschäfte über 10.000 EUR (HI11295127)

Werden Barzahlungen von mehr als 10.000 EUR geleistet, muss in jedem Fall die Identität des Geschäftspartners festgehalten werden. Die Vereinfachungsregel gilt hier nicht mehr.

[1]

1.4 Erkennbarkeit von Veränderungen (HI11295128)

Eine Eintragung oder eine Aufzeichnung darf nicht in einer Weise verändert werden, dass der ursprüngliche Inhalt nicht mehr feststellbar ist.

Werden Eintragungen geändert, muss

- der **ursprüngliche** Inhalt feststellbar bleiben und
- **erkennbar** sein, ob die Veränderungen ursprünglich oder erst später gemacht worden sind.^[1]

Die Änderungen müssen **nachvollziehbar** sein.

Bei einer EDV-Buchführung müssen **Sicherungen** oder Sperren eingebaut sein, die nicht erkennbare Änderungen oder Löschungen verhindern. Über Änderungen müssen **Protokolle** gefertigt werden mit Angabe des Datums der Änderungen.

2 Wie Kasseneinnahmen und -ausgaben erfasst werden können (HI1487322)

2.1 Erfassung der Bargeschäfte bei offenen Ladenkassen (HI1487323)

Ermittlung der Tageseinnahmen bei offenen Ladenkassen per Kassenbericht

Von einer "offenen Ladenkasse" spricht man, wenn die Kasseneinnahmen und -ausgaben **nicht durch eine Registrierkasse** aufgezeichnet werden, sondern:

- Das von den Kunden eingenommene Bargeld wird in die Kasse eingelegt.
- Das Wechselgeld wird aus der Kasse an den Kunden herausgegeben.
- Nach Geschäftsschluss wird der Kasseneinhalt gezählt.

Achtung

Ermittlung des Tagesumsatzes bei einer offenen Ladenkasse: Durchzählen

Wird das Bargeld nach Geschäftsschluss gezählt, entspricht die so ermittelte Summe nicht den Tageseinnahmen, denn vor Eröffnung des Geschäfts befand sich noch der Barbestand des Vortags in der Kasse. Dieser Betrag muss daher von der Endsumme abgezogen werden, um zu ermitteln, welcher Umsatz am Tag getätigt wurde. Außerdem sind im Laufe des Tages Betriebsausgaben in bar erfolgt, z. B. Portoausgaben, Nachnahmezahlungen bei Paketablieferungen, Spesen für Geschäftsreisen usw. Diese Beträge haben die Tageseinnahmen gemindert und sind daher dem Kassentagesendbestand hinzuzurechnen. Werden Beträge der Kasse für private Zwecke entnommen oder Barmittel aus dem privaten Bereich der Kasse zugeführt, muss der Endbestand um diese Privatentnahmen erhöht und um die Privateinlagen gemindert werden, um die insgesamt im Laufe des Tages erzielten Tageseinnahmen (Tagesumsatz) richtig zu ermitteln. Genauso ist mit Bankein- bzw. -auszahlungen zu verfahren. Die gesamten Tageseinnahmen ergeben sich daher nach folgendem Berechnungsschema:

	Endbestand (durch Zählen ermittelt)
-	Barbestand zu Beginn des Tages
+	Betriebsausgaben in bar
+	Einzahlungen eines Filialbetriebs an die Hauptkasse
+	Einzahlungen auf das betriebliche Bankkonto
-	Abhebungen vom betrieblichen Bankkonto
+	Private Barentnahmen
-	Private Bareinlagen
=	Tageskasseneinnahmen

Tab. 1: Grundsätzliches Ermittlungsschema Tageskassenumsatz

Was bei Filialen zu beachten ist

Für jede Filiale ist ein separater Kassenbericht zu erstellen.

2.2 Keine Zulässigkeit von Registrierkassen ohne unveränderbaren Speicher

(HI13126056)

Die Verwendung von herkömmlichen Registrierkassen ohne unveränderbaren Speicher ist ab 2017 nicht mehr zulässig. Der Nachweis einer ordnungsgemäßen Kassenführung nur durch die Vorlage von Z-Bons ist nicht mehr möglich.

2.3 PC-Kassensysteme mit unveränderbarer Speicherung (HI1487329)

Ab 2017 sind nur noch PC-Kassen mit unveränderbarer Speicherung der einmal eingegebenen Daten zulässig. Die erfassten Eingaben sind über Jahre hinweg im Speicher zu belassen.

2.4 Verwendung verschiedener Kassensysteme (HI13126057)

Werden ein oder mehrere elektronische Aufzeichnungssysteme verwendet, sind diese grundsätzlich zur Aufzeichnung sämtlicher Erlöse zu verwenden.

Jede einzelne Kasse ist für sich abzustimmen.

Achtung **Offene Ladenkasse und PC-Kassensystem**

Die gleichzeitige Verwendung einer offenen Ladenkasse und eines PC-Kassensystems ist grundsätzlich nicht möglich.

Nur für räumlich oder organisatorisch eindeutig abgrenzbare Bereiche können beide Systeme nebeneinander verwendet werden (z. B. Ladengeschäft mit PC-Kasse und Marktstand mit offener Ladenkasse).

Achtung **Wiegesysteme**

Auch Waagen gelten als Kassensysteme. Waagen ohne Registrierfunktion gelten als "offene Kasse" und können neben einer offenen Ladenkasse verwendet werden. Erfüllt die Waage die Voraussetzung einer elektronischen Registrierkasse (= mit Speicher), ist die Verwendung einer offenen Ladenkasse unzulässig.

3 Aufbewahrung und Vorlage der Bücher und Aufzeichnungen (HI13126058)

3.1 Geschäfte mit Kunden: Belege und Aufzeichnungen müssen aufbewahrt werden (HI13126059)

Im Einzelhandel, im Hotel- und Gaststättengewerbe und in den übrigen Geschäftszweigen, die laufend Umsätze mit wechselnden Kunden ausführen, werden die Geschäfte fast ausschließlich über die Kasse abgewickelt. Entweder werden die Entgelte in bar oder mit Kreditkarte, EC-Karte im Lastschriftverfahren per Unterschrift oder EC-Karte mit Geheimnummer geleistet.

Alle im Rahmen dieser Geschäfte angefallenen Belege und Aufzeichnungen sind entweder als

- Buchungsbelege^[1] oder
- sonstige Unterlagen^[2]

aufzubewahren.

Eine Verpflichtung besteht zur Aufzeichnung der einzelnen Geschäftsvorfälle einschließlich der Kassenvorgänge. Das folgt handelsrechtlich aus § 238 Abs. 1 Satz 1 HGB und über § 140 AO auch für die Besteuerung. Jedes einzelne Handelsgeschäft einschließlich der sich hierauf beziehenden Kassenvorgänge ist aufzuzeichnen. In der Regel muss es möglich sein, dass seine Grundlagen, sein Inhalt und seine Bedeutung für den Betrieb überprüft werden können.

Es bedarf daher nicht nur der in Geld bestehenden Gegenleistung, sondern auch des Inhalts des Geschäfts und ggf. des Namens des Vertragspartners. Zusammengefasste oder verdichtete Buchungen müssen daher in ihre **Einzelpositionen** aufgliedert werden können. Für in bar erlangte Kasseneinnahmen ist daher der nach den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung aufzeichnungspflichtige Geschäftsvorfall nicht nur der, der am Ende eines Tages insgesamt vereinnahmte Betrag, die sog. Tageslosung maßgebend.

Bei einer Außenprüfung müssen diese Belege vorgelegt werden können. Auch zum Verständnis erforderliche Arbeitsanweisungen und sonstige Organisationsunterlagen zählen dazu.

Achtung **Wenn aufzubewahrende Bücher und Unterlagen nicht vorgelegt werden können.**

Ist die Aufbewahrungsfrist zu Beginn der Außenprüfung noch nicht abgelaufen, aber die aufzubewahrenden Bücher und Unterlagen können nicht vorgelegt werden, muss das Finanzamt die **Besteuerungsgrundlagen schätzen**.^[3]

Bewahren Sie Ihre Unterlagen auf jeden Fall so lange auf, wie es das Gesetz vorschreibt (i. d. R. 10 Jahre, Aufbewahrungsfristen).

3.2 Aufbewahrung von Notizzetteln (HI13126060)

Ein in der Praxis umstrittenes Thema, welches meist bei Außenprüfungen auf den Tisch kommt, ist die Aufbewahrungspflicht von Notizzetteln über Kasseneinnahmen, wenn deren Ergebnisse noch am gleichen Tag in das Kassenbuch eingetragen werden.

Die Rechtsprechung äußert sich in dem folgenden Beispiel:

Praxis-Beispiel

Notizzettel sind nicht zwingend aufzubewahren

F betreibt eine Fleischerei im Erdgeschoss seines Hauses. Die Tageseinnahmen ermittelt er täglich nach Geschäftsschluss durch Auszählen und notiert sie auf einem Zettel. Anschließend begibt er sich in seine im ersten Obergeschoss gelegene Wohnung und überträgt die auf dem Notizzettel vermerkte Tageseinnahme in das in Form eines Kassenberichts geführte Kassenbuch. Die Notizzettel bewahrt er nicht auf.

Nach Auffassung des BFH haben die **Notizzettel lediglich Transportfunktion**. Da ihr Inhalt unmittelbar nach Auszählung der Ladenkasse in das in Form aneinander gereihter Tageskassenberichte geführte Kassenbuch übertragen wurde, müssen sie nicht aufbewahrt werden. Die baren Betriebseinnahmen brauchten hier nicht einzeln aufgezeichnet zu werden, da Waren von geringem Wert an eine unbestimmte Vielzahl zumeist unbekannter und auch nicht feststellbarer Personen verkauft wurden.^[1]

Wären allerdings Registrierkassenstreifen, Kassenzettel, Bons und sonstige Belege angefallen, hätten diese aufbewahrt werden müssen.^[2]

Aber Achtung! Es handelt sich hier um einen Sonderfall, in dem die Ursprungsaufzeichnungen nur eine vorübergehende Transportfunktion, nicht aber eine Belegfunktion hatten. Die Kassenführung hatte außerdem keine Mängel, die Anlass für die Vermutung gegeben hätten, dass Tageseinnahmen nicht erfasst worden sind.

Wichtig

Notizzettel und Co. sicherheitshalber aufbewahren

Hieraus kann man nicht allgemein folgern, dass auf die Aufbewahrung von "unreinen Aufzeichnungen" in Kladden, auf Schmier- und Notizzetteln verzichtet werden kann. Werden Kassenmängel bei einer Außenprüfung aufgedeckt, ist es in jedem Fall hilfreich, wenn Sie mittels solcher Notizen aufzeigen können, wie die Tageseinnahmen ermittelt wurden.

Wenn Sie Notizzettel und dergleichen anfertigen, sollten Sie diese sicherheitshalber aufheben, und zwar so, dass Sie diese bei einer Außenprüfung vorlegen können.

3.3 Aufbewahrung von digitalen Unterlagen bei Bargeschäften (HI13126061)

Werden über Bargeschäfte Aufzeichnungen mithilfe eines Datenverarbeitungssystems (PC-Kassen) erstellt, müssen die hierüber gefertigten Unterlagen während der Dauer der Aufbewahrungsfrist **jederzeit verfügbar, unverzüglich lesbar und maschinell auswertbar sein.**^[1]

Verschärfte Aufbewahrungspflichten für die digitalen Unterlagen

Nach dem BMF Schreiben vom 26.11.2010^[2] bestehen seit dem 1.1.2002 folgende verschärfte Aufbewahrungspflichten für die digitalen Unterlagen:

1. **Alle steuerlich relevanten Einzeldaten** sind aufgrund der Einzelaufzeichnungspflicht unveränderbar und vollständig aufzubewahren. Hierunter fallen auch elektronisch erzeugte Rechnungen i. S. v. § 14 UStG.
2. Es ist **unzulässig, die Daten zu verdichten** oder nur die Rechnungssummen zu speichern.
3. Die digitalen Unterlagen und die Strukturinformationen müssen in einem **auswertbaren Datenformat** vorliegen.
4. Es reicht **nicht** aus, wenn aufbewahrungspflichtige Unterlagen ausschließlich in **ausgedruckter** Form vorgehalten werden.
5. Ist die komplette Speicherung aller steuerlich relevanten Daten nicht innerhalb des Geräts möglich, **müssen die Daten unveränderbar und maschinell auswertbar auf einem externen Datenträger gespeichert** werden. Bei der Registrierkasse gehören hierzu insbesondere Journal-, Auswertungs-, Programmier- und Änderungsdaten der Stammdaten.

4 Folgen einer fehlerhaften Kassenbuchführung: Bei groben Fehlern droht Schätzung (HI2924340)

Entsprechen die Buchführung und die Aufzeichnungen den Vorschriften der §§ 140 bis 148 AO, werden sie für die Besteuerung herangezogen. Kommt der Betriebsprüfer allerdings zum Schluss, dass die an sich formell ordnungsmäßige Buchführung sachlich unrichtig ist, kann diese ganz oder teilweise verworfen werden.^[1]

Ergeben sich Fehlbeträge aufgrund einer Nachkalkulation, wird nicht die Buchführung insgesamt verworfen. Sachliche Fehler können berichtigt werden.

Praxis-Tipp

Auf formelle und inhaltliche Richtigkeit achten

Sorgen Sie unbedingt dafür, dass Buchführung und Aufzeichnungen in Ihrem Betrieb bzw. in den von Ihnen betreuten Betrieben sowohl formell als auch inhaltlich richtig sind. Stellen Sie Fehler fest, **korrigieren** Sie diese umgehend.

Soll die sachliche Unrichtigkeit formell ordnungsmäßig aufgezeichneter Betriebseinnahmen durch eine Nachkalkulation nachgewiesen werden, muss bei geringfügiger Abweichung der Nachkalkulation vom Buchführungsergebnis in Erwägung gezogen werden, dass die Abweichung auf Schätzungsunsicherheiten beruhen kann. Liegt die Abweichung im Unschärfbereich, findet keine Schätzung statt.^[2]

Bei einem groben Verletzen steuerlicher Verpflichtungen, vor allem auch hinsichtlich der Buchführung, geht die einer jeden Schätzung anhaftende Unsicherheit voll zu Lasten des Unternehmers. Das Finanzamt ist nicht nur berechtigt, sondern verpflichtet, **im Schätzungsrahmen an die oberste Grenze** zu gehen. Die Besteuerungsgrundlagen müssen also nach dem für den Steuerpflichtigen ungünstigsten, aber noch möglichen Sachverhalt festgestellt werden.^[3]

Praxis-Tipp

Keine willkürliche Schätzung erlaubt

Eine Schätzung darf niemals willkürlich sein, auch wenn die Buchführung nicht ordnungsmäßig ist. Sie darf auch nicht zu einer "Strafschätzung" ausarten.

Achtung

Schätzung der Besteuerungsgrundlagen bei nicht ordnungsmäßiger Kassenführung

Werden vorwiegend Bargeschäfte getätigt, wird durch eine nicht ordnungsmäßige Kassenführung die gesamte Buchführung nicht ordnungsmäßig. Folge: Schätzung der Besteuerungsgrundlagen.^[4],
^[5]

5 Geltende und künftige Anforderungen an ein Kassensystem (HI94,60272)

5.1 Ab 2018 geltende Regelungen (HI11295129)

5.1.1 Einführung einer Kassen-Nachschau (HI13126062)

Ergänzend zu den bereits vorhandenen Außenprüfungen ist ab 2018 auch eine Kassen-Nachschau gesetzlich möglich. Durch eine **unangekündigte** Kassen-Nachschau während der üblichen Geschäftszeiten können Prüfer Grundstücke und Räume von Personen betreten, die eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit ausüben, um vor Ort die Ordnungsmäßigkeit der Kassenaufzeichnungen sowie der Kassenbuchführung zu prüfen.^[1]

5.1.2 Nur Geschäftsräume dürfen betreten werden (HI13126063)

Die Grundstücke oder Räume müssen nicht im Eigentum der gewerblich oder beruflich Tätigen stehen. Bei den Grundstücken und Räumen muss es sich grundsätzlich um Geschäftsräume des Unternehmers handeln. Wohnräume dürfen gegen den Willen des Inhabers nur zur Verhütung dringender Gefahren für die öffentliche Sicherheit und Ordnung betreten werden.

5.1.3 Eine Kassen-Nachschau erhöht das Entdeckungsrisiko (HI13126064)

Die Kassen-Nachschau ist ein eigenständiges Verfahren zur **zeitnahen Aufklärung steuerlicher Sachverhalte** – wie die Lohn- oder Umsatzsteuer-Nachschau. Unter Anderem wird so die ordnungsgemäße Erfassung von Geschäftsvorfällen mittels elektronischer Aufzeichnungssysteme oder offener Ladenkassen kontrolliert.

Es werden sowohl computergestützte Kassensysteme, Registrierkassen und offene Ladenkassen überprüft. Die Kassen-Nachschau beinhaltet auch die Prüfung des ordnungsgemäßen Einsatzes des elektronischen Aufzeichnungssystems.^[1] Nur durch eine unangekündigte Kassen-Nachschau besteht für den Unternehmer ein deutlich erhöhtes Entdeckungsrisiko.

Achtung

Beobachtungen und Testkäufe durch das Finanzamt sind möglich

Die Außenprüfer können auch Testkäufe vornehmen. Zusätzlich kann der Prüfer sich durch anonyme Beobachtungen der Kassen und ihrer Handhabung in öffentlich zugänglichen Geschäftsräumen ein Bild von der Handhabung des elektronischen Aufzeichnungssystems machen.

5.1.4 Die Kassen-Nachschau ist keine Außenprüfung i. S.v. § 193 AO – kann aber zu einer werden (HI13126065)

Kommt es zu Beanstandungen der Kassenaufzeichnungen, -buchungen oder der technischen Sicherheitseinrichtung, kann der Prüfer **ohne vorherige Prüfungsanordnung** zur Außenprüfung übergehen.^[1] Hierauf muss er den Unternehmer schriftlich hinweisen.

Achtung

Eine Kassen-Nachschau ist bei allen Kassenformen möglich

Die Kassen-Nachschau gilt nicht nur im Fall elektronischer Kassenaufzeichnungssysteme, sondern auch im Fall einer offenen Ladenkasse.

Wird eine offene Ladenkasse verwendet, kann der Außenprüfer zur Prüfung der ordnungsgemäßen Kassenaufzeichnungen einen sog. "Kassensturz" verlangen sowie sich die Aufzeichnungen der Vortage vorlegen lassen.

5.1.5 Auch Steuerberater und Bilanzbuchhalter müssen Auskünfte erteilen (HI13126066)

Zur Prüfung der gespeicherten Aufzeichnungen, sowie Belege des Unternehmers hat das Finanzamt auch das Recht, Einsicht in die gespeicherten Daten des Datenverarbeitungssystems zu nehmen.

Befinden sich die Unterlagen bei einem Dritten, weil dieser z. B. gegenüber dem Unternehmer eine Dienstleistung zur Erfüllung der ordnungsmäßigen Buchführung bzw. zur Erstellung ordnungsmäßiger Aufzeichnungen erbringt, muss der Dritte dem Außenprüfer im Rahmen einer Außenprüfung oder einer Kassen-Nachschau Zugriff auf die aufzeichnungspflichtigen Daten des Unternehmers gewähren. Alternativ können die gespeicherten Unterlagen und Aufzeichnungen auf einem maschinell verwertbaren Datenträger zur Verfügung gestellt werden.^[1]

5.2 Ab 2020 geltende Regelungen (HI11295130)

5.2.1 Kassensicherungsverordnung (KassenSichV) (HI11397866)

Die Kassensicherungsverordnung regelt die **Anwendung der elektronischen Aufzeichnungssysteme** i. S. d. § 146a AO. Zwar hat die Bundesregierung die Verordnung bereits im Herbst 2017 erlassen und sie ist am Tag nach der Verkündung in Kraft getreten. Tatsächlich sind ihre Inhalte grundsätzlich jedoch erst ab dem 1.1.2020 mit dem Wirksamwerden des § 146a AO anzuwenden. Mangels technischer Voraussetzungen wurde der Einsatztermin betreffend der Vorschriften zum **zertifizierten Sicherheitsmodul** auf den 1.10.2020 verschoben.^[1]

Die Verordnung gilt ausschließlich für **elektronische oder computergestützte Kassensysteme oder Registrierkassen** i. S. des § 146a AO. Sie gilt nicht für Fahrscheinautomaten, Fahrscheindrucker, elektronische Buchhaltungsprogramme, Waren- und Dienstleistungsautomaten, Geldautomaten, Taxameter und Wegstreckenzähler sowie Geld- und Warenspielgeräte.

Ab 1.10.2020 gilt:

Gemäß Verordnung ist **jeder Kassenzugriff in einer separaten Transaktion zu erfassen**. Dabei sind

- der Zeitpunkt des Vorgangbeginns sowie der Vorgangsbeendigung oder des Vorgangsabbruchs,
- eine eindeutige und fortlaufende Transaktionsnummer,
- die Art des Vorgangs,
- die Daten des Vorgangs,
- die Zahlungsart,
- ein Prüfwert und
- die Seriennummer des elektronischen Aufzeichnungssystems oder die Seriennummer des Sicherheitsmoduls

lückenlos (z. B. fortlaufend nummeriert) und **manipulationssicher** auf einem nichtflüchtigen Speichermedium unverdichtet aufzuzeichnen.

Ab 1.1.2020 bzw. 1.10.2020 gilt:

Grundsätzlich wird ab dem 1.1.2020 eine **Belegausgabepflicht** eingeführt. Nach § 6 KassenSichV muss ein Beleg dann Folgendes beinhalten:

ab 1.1.2020:

- vollständiger Name und Anschrift des leistenden Unternehmers,
- Belegdatum
- Entgelt und Steuerbetrag in einer Summe sowie Umsatzsteuersatz bzw. Hinweis auf Steuerbefreiung
- Menge und Art der gelieferten Gegenstände bzw. Umfang und Art der sonstigen Leistung

ab 1.10.2020:

- Zeitpunkt des Vorgangbeginns und der Vorgangsbeendigung (Transaktionszeitraum) ,
- Transaktionsnummer und
- Seriennummer des elektronischen Aufzeichnungssystems oder Seriennummer des Sicherheitsmoduls.

Die Belege können in Papierform oder mit Zustimmung des Belegempfängers elektronisch ausgegeben werden.

Die Zuständigkeit für alle weiteren Regelungen zur technischen Sicherheit wie

- **Zertifizierung** des Kassensystems,
- **Anforderungen an den Speicher**, etc.

werden mit der Verordnung auf das Bundesamt für Sicherheit und Informationstechnik übertragen.

5.2.2 Zertifizierung: Diese Merkmale müssen Kassensysteme aufweisen (

HI11295131)

Ab 1.10.2020 dürfen nur noch zertifizierte Kassensysteme verwendet werden, die folgende Merkmale aufweisen

- ein **Sicherheitsmodul**,
- ein **Speichermedium** und
- eine **digitale Schnittstelle**.

Das Bundesamt für Sicherheit in der Informationstechnik wird diese Zertifikate erteilen.

5.2.3 Übergangsfrist für bestehende Kassensysteme (HI11295132)

Eine Verpflichtung, das bestehende Kassensystem in ein elektronisches Aufzeichnungssystem umzustellen, (z. B. Registrierkassenpflicht) besteht erst **ab 2023**.

Diese Ausnahme besteht nur, sofern es nicht möglich ist, diese Kasse mit einer technischen Sicherheitseinrichtung **aufzurüsten**.

Sollte eine Aufrüstung mit einer technischen Sicherheitseinrichtung hingegen bauartbedingt möglich sein, gilt die Übergangsfrist nicht. Diese Kasse muss zum 1.10.2020 umgerüstet werden. Durch diese Regelung hat der Gesetzgeber eine **Investitionssicherheit** geschaffen.

5.2.4 Belegausgabepflicht: Der Kunde muss einen Beleg erhalten (HI11295133)

Werden mit einem elektronischen Aufzeichnungssystem (Registrierkasse) aufzeichnungspflichtige Geschäftsvorfälle erfasst, muss der Unternehmer dem Kunden/Käufer nun **in unmittelbarem zeitlichem Zusammenhang** mit dem Geschäftsvorfall einen Beleg über den Geschäftsvorfall ausstellen. Zusätzlich muss der Unternehmer dem Kunden/Käufer diesen Beleg zur Verfügung stellen (Belegausgabepflicht).^[1]

Lediglich beim Verkauf von Waren an eine Vielzahl von nicht bekannten Personen kann das Finanzamt aus Zumutbarkeitsgründen^[2] den Unternehmer von einer Belegausgabepflicht befreien. **Achtung!** Das Finanzamt kann diese Befreiung widerrufen.

5.2.5 Elektronische Aufzeichnungssystem müssen beim Finanzamt registriert werden (HI11295134)

Wer aufzeichnungspflichtige Geschäftsvorfälle oder andere Vorgänge mit Hilfe eines elektronischen Aufzeichnungssystems erfasst, muss dem zuständigen Finanzamt **nach amtlich vorgeschriebenen Vordruck** Folgendes mitteilen:^[1]

- Name und Steuernummer des Unternehmers, der das elektronische Aufzeichnungssystem nutzt,
- Art der zertifizierten technischen Sicherheitseinrichtung,
- Art des verwendeten elektronischen Aufzeichnungssystems,
- Anzahl der verwendeten elektronischen Aufzeichnungssysteme,
- Seriennummer des verwendeten elektronischen Aufzeichnungssystems,
- Datum der Anschaffung des verwendeten elektronischen Aufzeichnungssystems,
- Datum der Außerbetriebnahme des verwendeten elektronischen Aufzeichnungssystems.

Die **An-/Abmeldung des elektronischen Aufzeichnungssystems** beim Finanzamt muss innerhalb eines Monats nach

- Anschaffung oder
- Außerbetriebnahme

erfolgen.

Diese Mitteilungspflicht ist **bis zum Einsatz einer elektronischen Übermittlungsmöglichkeit zum Finanzamt ausgesetzt**. Man kann davon ausgehen, dass die Übermittlungspflicht mit dem endgültigen Einsatz des Sicherheitszertifikats (Stand Nov. 2019: 1.10.2020) wirksam wird.

5.2.6 Bei Verstößen drohen Strafen (HI11295135)

Der Steuergefährdungstatbestand des § 379 Abs. 1 AO wird ergänzt. Dies ist notwendig, um die neuen gesetzlichen Verpflichtungen des § 146a AO bei Verstößen zu sanktionieren. Bei Ordnungswidrigkeiten kann eine **Geldbuße bis zu 25.000 EUR** verhängt werden.

Die neuen **Steuergefährdungstatbestände** greifen, wenn

- ein technisches System eingesetzt wird, das nicht den gesetzlichen Anforderungen entspricht [1]
- eine zertifizierte technische Sicherheitseinrichtung in elektronischen Aufzeichnungssystemen fehlt oder nicht richtig verwendet wird.

Auch der Vertrieb von Systemen und Software wird zur Rechenschaft gezogen

Eine Geldbuße droht auch den Unternehmern,

- die elektronische Aufzeichnungssysteme,
- technische Sicherheitseinrichtungen oder
- sonstige Software

in den Verkehr bringen oder bewerben, wenn dadurch nicht jeder einzelne Geschäftsvorfall vollständig, richtig, zeitgerecht und geordnet erfasst wird.

Das gilt auch für sog. Manipulationssoftware, die die Möglichkeit eröffnet, nachträglich nicht erkennbare steuerrelevante Daten zu verändern, zu löschen oder zu unterdrücken.

6 Alte Kassensysteme dürfen nicht mehr verkauft werden (HI11295136)

Das Gesetz enthält zu dem für die Industrie ein Verbot,

- elektronische Aufzeichnungssysteme,
- Software für elektronische Aufzeichnungssysteme und
- technische Sicherheitseinrichtungen

gewerbsmäßig zu bewerben oder zu verkaufen, die den o. g. Anforderungen nicht entsprechen.