

Checkliste für die Kassenführung mittels offener Ladenkasse ab 2020

Inhalt

- | | |
|--|---|
| I. Nutzung einer offenen Ladenkasse | V. Verfahrensdokumentation |
| II. Aufzeichnungspflichten bei Bilanzierung | VI. Typische Mängel in der betrieblichen Praxis |
| III. Aufzeichnungspflichten bei Einnahmen-Überschussrechnung | VII. Musterkassenbericht (retrograder Aufbau) und Ausfüllbeispiel |
| IV. Auf MS-Excel basierende Kassenbücher und Kassenberichte | VIII. Checkliste zur offenen Ladenkasse |

I. Nutzung einer offenen Ladenkasse

1. Definition

Als offene Ladenkasse gelten eine summarische, retrograde Ermittlung der Tageseinnahmen sowie manuelle Einzelaufzeichnungen ohne Einsatz technischer Hilfsmittel.¹

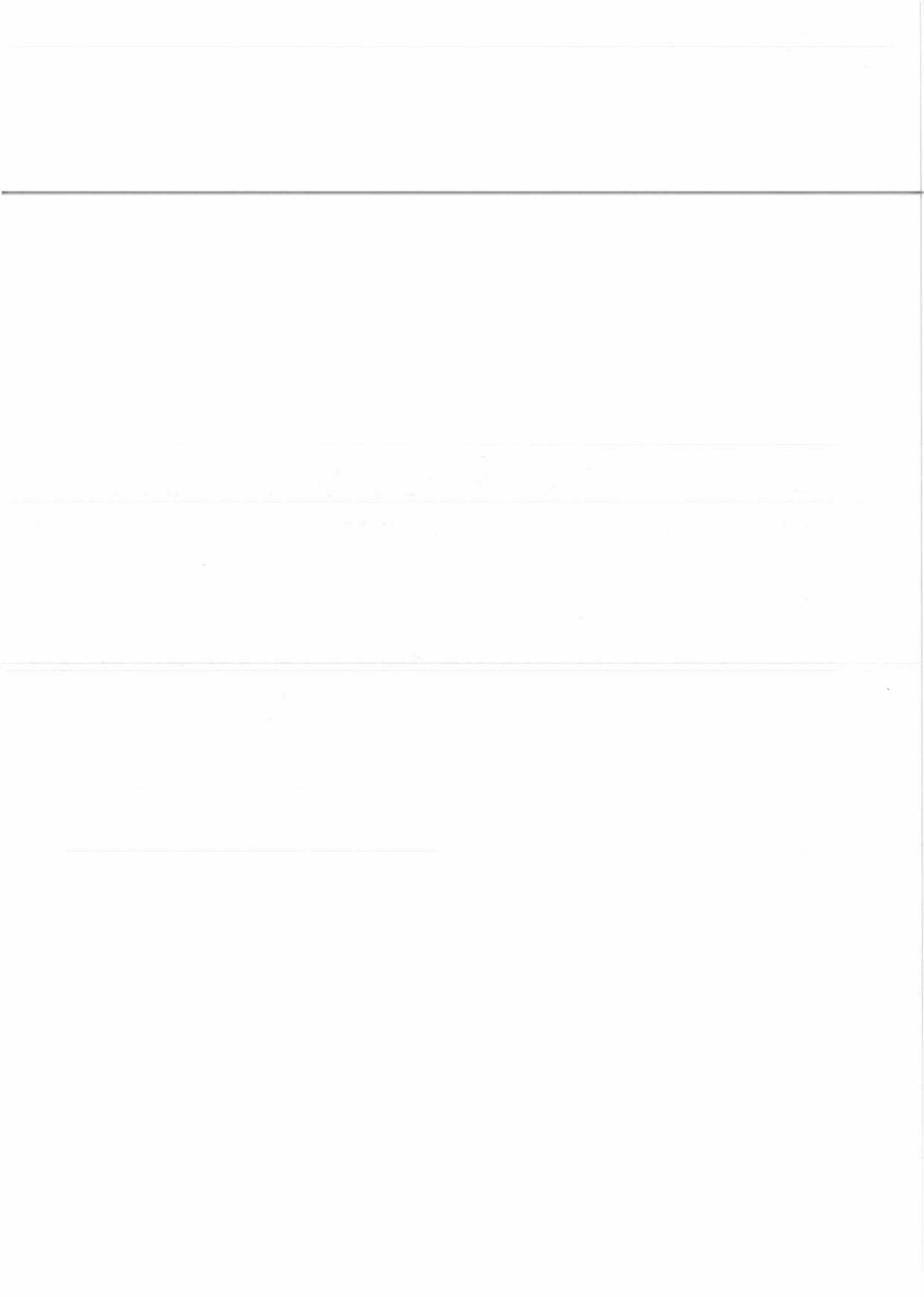
Hinweis: Zur Aufbewahrung des Bargeldes können sämtliche Behältnisse genutzt werden, z. B. Schubladen in der

Ladentheke, herkömmliche Geldkassetten oder sonstige Aufbewahrungsutensilien wie Kartons oder Schachteln.

2. Anforderungen

Auch bei der Kassenführung mittels offener Ladenkasse ist zu beachten, dass die Buchungen und (Kassen-)Aufzeichnungen einzeln, vollständig, richtig, zeitgerecht und geordnet vorzunehmen sind (§ 146 Abs. 1 Satz 1 AO). Sämtliche Kasseneinnahmen und Kassenausgaben müssen täglich

¹ Siehe BMF, Schreiben v. 19.6.2018 - IV A 4 - S 0316/13/10005 :53, BStBl 2018 I S. 706 NWB KAAAG-87345.



MERKBLATT

festgehalten werden (§ 146 Abs. 1 Satz 2 AO). Das Sammeln und spätere Aufzeichnen sind unzulässig.

Die Kassenaufzeichnungen dürfen keinesfalls am Ende der Woche oder des Monats, z. B. von den Mitarbeitern des Steuerberaters im Rahmen der Buchführungsarbeiten, erstellt werden.

Ein sachverständiger Dritter – wie ein Prüfer der Finanzverwaltung – muss jederzeit, z. B. im Rahmen einer Kassen-Nachschau, in der Lage sein, den Sollbestand laut den (Kassen-)Aufzeichnungen – also nach dem Kassenbuch oder den Kassenberichten – mit dem Istbestand der Geschäftskasse zu vergleichen (Prüfung der Kassensturzfähigkeit).

Ausnahmsweise können Eintragungen im Kassenbericht noch am nächsten Geschäftstag vorgenommen werden, wenn zwingende geschäftliche Gründe einer Buchung am gleichen Tag entgegenstehen und aus den Buchungsunterlagen, z. B. Zwischenaufzeichnungen, sicher entnommen werden kann, wie sich der sollmäßige Kassenbestand seit dem Beginn des vorangegangenen Geschäftstages entwickelt hat.

Hinweis: Die Finanzbehörden führen regelmäßig Kassen-Nachschau durch, die vorher nicht angekündigt werden. Deshalb sollten Sie sich angewöhnen, täglich die Kasse zu führen!

3. Vor- und Nachteile

Es gilt für den Unternehmer genau abzuwägen, ob er wirklich eine offene Ladenkasse führt. Den Vorteilen wie geringe Anschaffungskosten, hohe Mobilität ohne dauerhaften Stromanschluss und die grundsätzlich einfache Einnahmenermittlung stehen in der Praxis noch teilweise gravierende Nachteile gegenüber.

Ohne Kasse lassen sich etwa die Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter schlecht kontrollieren. Betriebswirtschaftlich sinnvolle Auswertungen lassen sich kaum nachvollziehbar und erst recht nicht auf Knopfdruck mittels Standardreports erstellen, z. B. Renner- und Pennerlisten, Stundenaufzeichnungen und Artikelübersichten.

4. Nebeneinander von offener Ladenkasse und elektronischem Aufzeichnungssystem

Aus Sicht der Finanzverwaltung sollten Unternehmer, die in ihrem Unternehmen ein elektronisches Aufzeichnungssystem verwenden, dieses grundsätzlich zur Aufzeichnung

sämtlicher Geschäftsvorfälle nutzen. Nur bei räumlicher und organisatorischer Trennung ist in Ausnahmefällen zusätzlich das Führen einer offenen Ladenkasse möglich.²

Beispiel In einem Eiscafé wird der Im-Haus-Verkauf über ein elektronisches Aufzeichnungssystem erfasst. Die Eis-Theke für den Außer-Haus-Verkauf ist räumlich integriert.

Lösung Der Außer-Haus-Verkauf muss aus der Sicht der Finanzverwaltung über das gleiche elektronische Aufzeichnungssystem erfasst werden wie der Im-Haus-Verkauf.

Abwandlung Der Außer-Haus-Verkauf erfolgt über einen mobilen Verkaufswagen außerhalb des Geschäfts. In diesem Fall können die Außer-Haus-Verkäufe mittels Kassenführung in Form der offenen Ladenkasse aufgezeichnet werden.

II. Aufzeichnungspflichten bei Bilanzierung

1. Einzelaufzeichnungspflicht

Bilanzierende mit Bargeschäften und Einzelaufzeichnungspflicht sind verpflichtet, ein Kassenbuch zu führen. In diesem sind die Geschäftsvorfälle einzeln handschriftlich festzuhalten.

Hinweis: Zu beachten ist auch die getrennte Aufzeichnung von Geschäftsvorfällen mit unterschiedlichen Steuersätzen (§ 63 Abs. 4 UStDV).

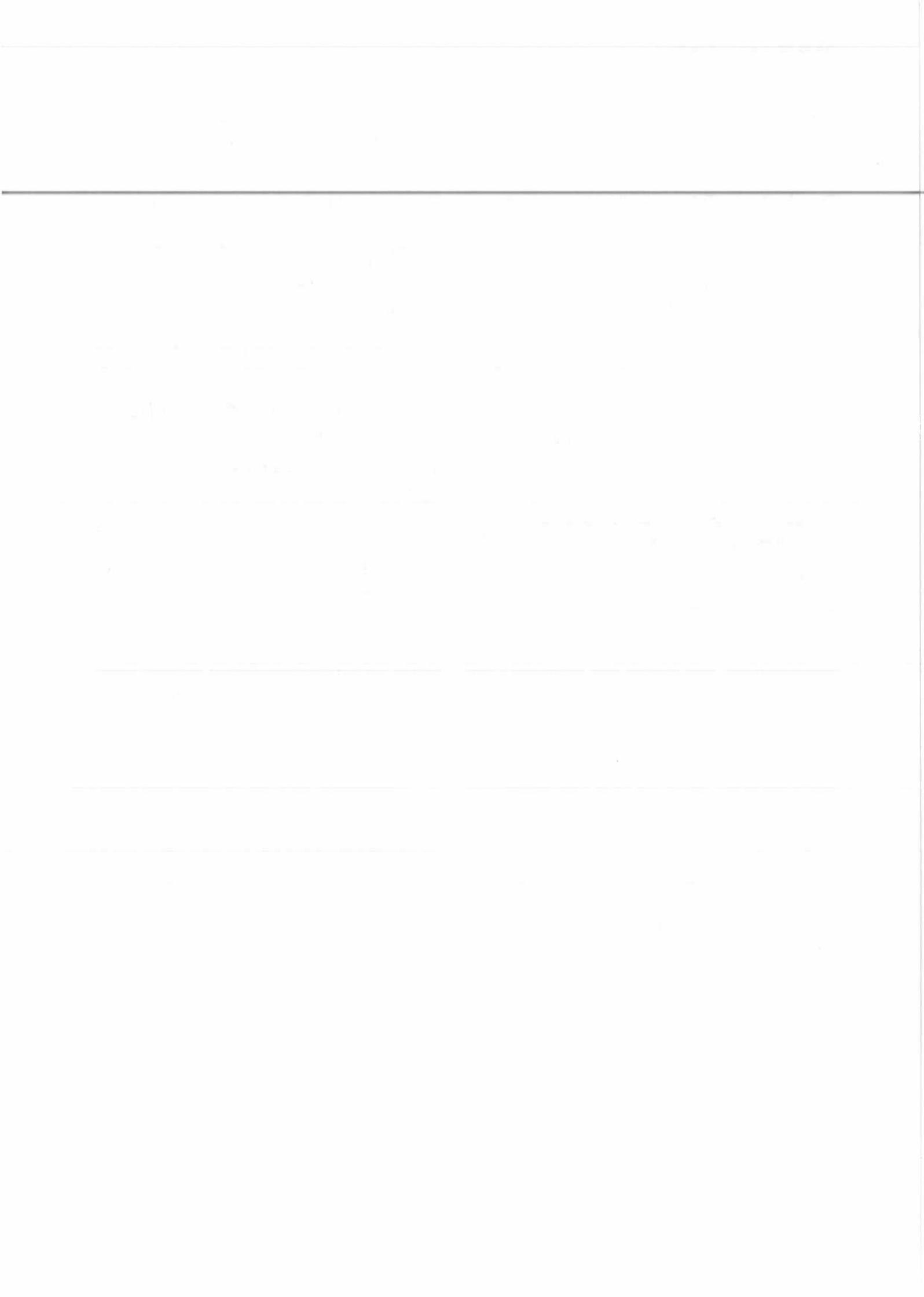
Werden im Kassenbuch nur Summen eingetragen, müssen sich diese (z. B. durch fortlaufend nummerierte Quittungen der einzelnen Geschäftsvorfälle) nachvollziehen lassen.

Nach der ständigen Rechtsprechung des BFH müssen diese Kassen(buch)aufzeichnungen so beschaffen sein, dass ein jederzeitiger Kassensturz (siehe auch Abschnitt I.2) möglich ist.

2. Ausnahme von der Einzelaufzeichnungspflicht

Verkaufen Sie als Unternehmer bzw. Unternehmerin Waren an eine Vielzahl unbekannter Personen gegen Barzahlung und kann Ihnen nicht zugemutet werden, Einzelaufzeichnungen zu führen, ist eine summarische Ermittlung der Einnahmen am Ende des Tages mittels retrograd aufgebautem Kassenbericht (siehe Muster in Abb. 4) verpflichtend. Diese aneinander gereihten, fortlaufend nummerierten Kassenberichte stellen dann auch das Kassenbuch dar.

² BMF, Schreiben v. 19.6.2018 - IV A 4 - S 0316/13/10005 :53, BStBl 2018 I S. 706 NWB KAAAG-87345.



Der für die tägliche Bestandsaufnahme notwendige Kassenbericht kann auch nicht durch ein Kassenbuch ersetzt werden, wenn in diesem in einer gesonderten Spalte Bestände ausgewiesen werden, weil das Kassenbuch nicht die rechnerische Ermittlung der Tageseinnahmen dokumentiert, sondern lediglich die rechnerische Entwicklung der Kassenbestände.

Die Berechnung der Tageseinnahmen bei Nutzung retrograd aufgebauter Kassenberichte sieht wie folgt aus:

	Gezählter Kassenbestand bei Geschäftsschluss (tatsächlich ausgezahlter Betrag)	
+	Barausgaben (Wareneinkäufe, Nebenkosten, sonstige Betriebsausgaben)	
+	Private Barentnahmen (durch Eigenbeleg nachgewiesen)	
+	Sonstige Ausgaben (Geldtransit)	
./.	Kassenbestand Vortag	
=	Kasseneingang	
./.	Bareinlagen (durch Eigenbeleg nachgewiesen)	
./.	Sonstige Einnahmen (Geldtransit)	
=	Tageslösung	

Abb. 1: Berechnung der Tageseinnahmen

Bei Anwendung der Kassenführung mittels offener Ladenkasse müssen Sie somit grundsätzlich täglich zum Geschäftsschluss den Inhalt der Kasse exakt zählen. Dies umfasst sowohl Geldscheine als auch Münzgeld. Das bedeutet: Auch 1-, 2- und 5-Cent-Münzen sowie der Wechselgeldbestand müssen gezählt werden.

Hinweis: Im Kassenbuch bzw. -bericht dürfen nur Bareinnahmen und Barausgaben aufgezeichnet werden. Somit ist eine zusätzliche Dokumentation von unbaren Zahlungsarten (EC-, Kredit- oder Debitorenkarten) zwingend erforderlich. Auch Zahlungen mittels Schecks oder Fremdwährungen müssen gesondert aufgezeichnet werden.

3. Anwendung der Ausnahmeregelung bei Dienstleistungen

Die Ausnahmeregelung von der Einzelaufzeichnungspflicht gilt laut BMF-Schreiben vom 19.6.2018³ auch für dienstleistende Unternehmer und Unternehmerinnen.

³ BMF, Schreiben v. 19.6.2018 - IV A 4 - S 0316/13/10005 :53, BStBl 2018 I S. 706 NWB KAAAG-87345.

Beispiele *Kirmesfahrergeschäfte, Toilettenwagen, etc.*

Einzelaufzeichnungen sind von Dienstleistern jedoch dann zu führen, wenn

- der Kundenkontakt in etwa der Dauer der Dienstleistung entspricht und
- der Kunde auf die Ausübung der Dienstleistung üblicherweise individuell Einfluss nehmen kann.

Beispiele *Friseur, Kosmetikerin, Physiotherapeut, Arzt, etc.* (siehe insoweit auch Abschnitt III).

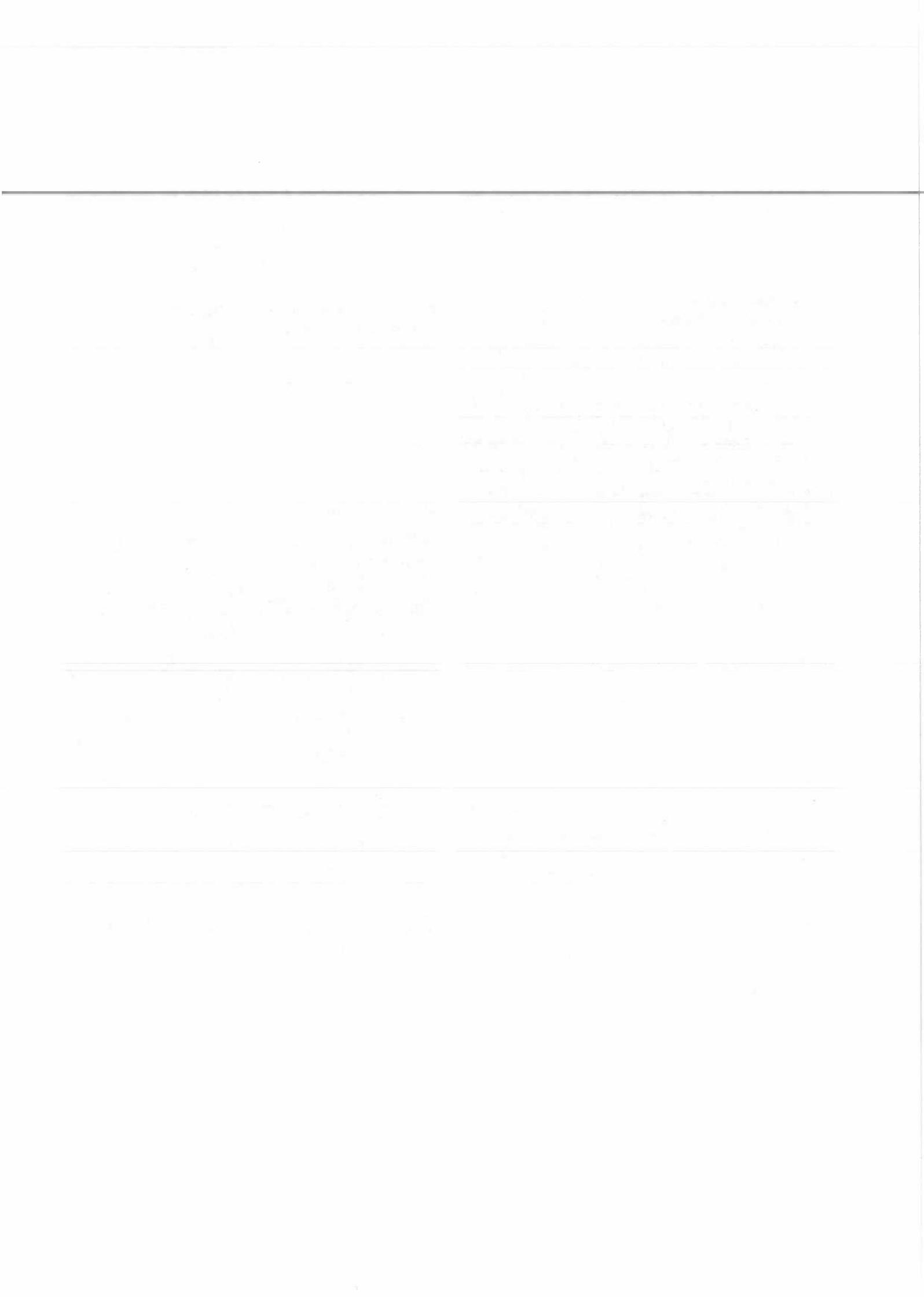
Hinweis: Die Ausnahme von der Pflicht zur Einzelaufzeichnung gilt bei Dienstleistungen nur bei kurzem oder keinem Kundenkontakt.

4. Zählprotokolle

Zählprotokolle müssen nicht zwingend geführt werden, erleichtern jedoch den Nachweis des tatsächlichen Auszahlens. Wird tatsächlich ein Zählprotokoll geführt, sollte dieses von der Person oder den Personen unterschrieben werden, die auch das Geld gezählt haben.

Musterzählprotokoll:

Zählprotokoll		Datum: _____
als Anlage zum Kassenbericht Nr. _____		
Scheine	Anzahl	Gesamtwert in Euro
500,00 €		
200,00 €		
100,00 €		
50,00 €		
20,00 €		
10,00 €		
5,00 €		
Summe I:		
Münzen	Anzahl	Gesamtwert in Euro
2,00 €		
1,00 €		
0,50 €		
0,20 €		
0,10 €		
0,05 €		
0,02 €		
0,01 €		
Summe II:		



MERKBLATT

Gesamtsumme: (I. und II.)		
Unterschrift		

Abb. 2: Musterzählprotokoll

5. „Falscher“ Kassenbericht

Verwenden Sie einen progressiv aufgebauten Kassenbericht – wie den nachfolgend dargestellten –, liegt fiskalisch gesehen ein formeller Mangel von untergeordneter Bedeutung vor, der für sich allein aber noch nicht zu einer Verwerfung der Buchführung und einer Hinzuschätzungsbefugnis dem Grunde nach führen kann:

Kassenbericht vom: _____	Nr.: _____
Kassenbestand am Ende des Vortages:	
zzgl. Einnahmen am heutigen Tag:	
Verkäufe	
Privateinlagen	
sonstige Einnahmen/Einlagen	
Summe:	
abzüglich Ausgaben am heutigen Tag:	
Wareneinkäufe	
Kosten	
Sonstiges wie Privatentnahmen, Bankeinzahlungen	
Bestand bei Geschäftsschluss:	
Unterschrift _____	

Abb. 3: Progressiver Kassenbericht (Verwendung möglich, aber nicht empfohlen)

Hinweis: Bei den progressiv aufgebauten Kassenberichten besteht die Gefahr, dass die bereits um die Ausgaben gekürzten Einnahmen eingetragen werden und somit die Bareinnahmen (= Tageslosung) unzutreffend dargestellt werden. Der Kassenbestand bei Geschäftsschluss stellt sich als rechnerisches Ergebnis und nicht als ausgezahlter Bestand dar.

6. Nachweis der Unzumutbarkeit

Nach der gesetzlichen Regelung des § 146 Abs. 1 Satz 3 AO müssen Einzelaufzeichnungen nicht geführt werden, wenn Waren an eine Vielzahl von nicht bekannten Personen bar verkauft werden und Einzelaufzeichnungen nicht zumutbar sind.

Die Unzumutbarkeit ist nur dann gegeben, wenn es technisch, betriebswirtschaftlich und praktisch unmöglich ist, die Geschäftsvorfälle einzeln aufzuzeichnen.

Das Vorliegen der genannten Voraussetzungen müssen Sie gegenüber dem Finanzamt nachweisen. Die folgenden Ausführungen zeigen Ihnen mögliche Argumente auf und wie die Finanzverwaltung darauf reagieren könnte.

6.1 Technische Unmöglichkeit

Vergleichen Sie Ihren Betrieb mit Betrieben gleicher Art und Betriebsgröße. Vielleicht gibt es in Ihrer Branche andere Betriebe, die ebenfalls eine offene Ladenkasse führen und schon einmal die Unzumutbarkeit gegenüber den Finanzbehörden nachgewiesen haben.

Warum nutzen Sie kein elektronisches Aufzeichnungssystem?

- Ist es, weil Sie auf Stromanschlüsse angewiesen sind (z. B. Marktbeschicker)? Denken Sie daran, es gibt auch elektronische Aufzeichnungssysteme, die mit Akkus (App-Lösungen mit integriertem Drucker) arbeiten.
- Ist es, weil Sie wechselnden Wetterbedingungen (Sonne, Regen, Schnee) ausgesetzt sind? Auch hier gibt es praktische Lösungen: Kassensysteme, die staub- und spritzwassergeschützt sind und auch noch bei Temperaturen von -20° bis +50° einwandfrei arbeiten.
- Ist es, weil Sie auf das Internet angewiesen sind? Bei den elektronischen Aufzeichnungssystemen gibt es auch WLAN-Lösungen.

6.2 Technische Unmöglichkeit

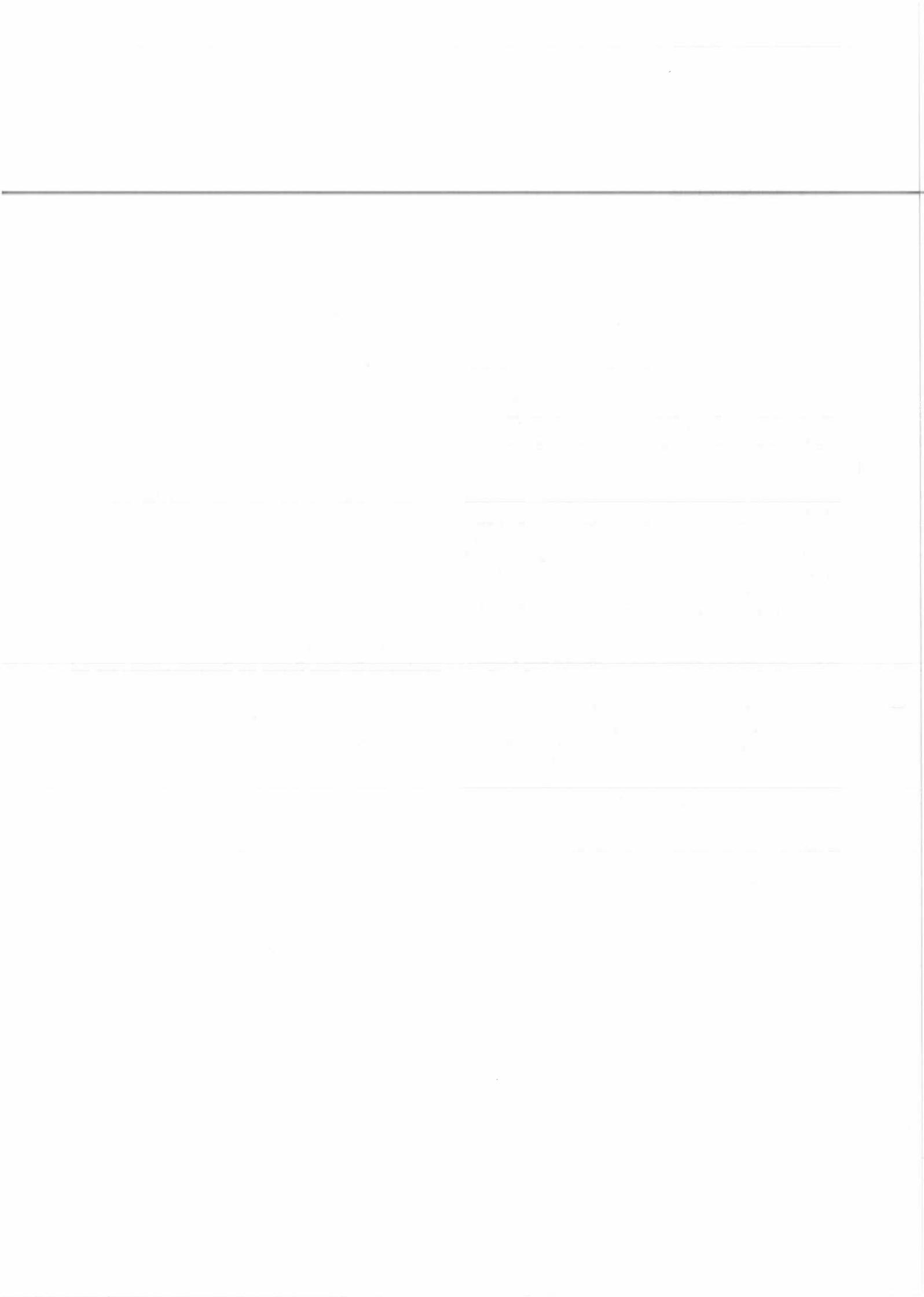
Vergleichen Sie Ihren Betrieb mit Betrieben gleicher Art und Betriebsgröße. Vielleicht gibt es in Ihrer Branche andere Betriebe, die ebenfalls eine offene Ladenkasse führen und schon einmal die Unzumutbarkeit gegenüber den Finanzbehörden nachgewiesen haben.

6.3 Praktische Gründe

Vergleichen Sie Ihren Betrieb mit Betrieben gleicher Art und Betriebsgröße. Vielleicht gibt es in Ihrer Branche andere Betriebe, die ebenfalls eine offene Ladenkasse führen und schon einmal die Unzumutbarkeit gegenüber den Finanzbehörden nachgewiesen haben.

Einzelaufzeichnungen würden die einzelnen Verkaufsvorgänge erheblich beeinträchtigen:

- Wie lange dauert das Ausfüllen einer Quittung? Die Verweildauer der Kunden ist sehr kurz, so dass keine Zeit für Einzelaufzeichnungen bleibt.
- Stoß- oder Saisongeschäft.



- Das Personal ist nicht in der Lage, ordnungsgemäße Einzelaufzeichnungen zu führen.
- Kunden haben überwiegend kein Interesse an einem Beleg bzw. einer Quittung.

Hinweis: Denken Sie aber daran, dass in Fällen von Garantieansprüchen und Reklamationen ein Beleg immer erforderlich ist.

In einigen gesetzlichen Fällen (z. B. Bewirtungskosten) ist ein maschinell erstellter Beleg zwingend erforderlich.

III. Aufzeichnungspflichten bei Einnahmen-Überschussrechnung

Bei der Gewinnermittlung durch Einnahmen-Überschussrechnung nach § 4 Abs. 3 EStG besteht keine gesetzliche Pflicht zur Führung eines Kassenbuchs.

Aber: Die Höhe der baren und unbaren Betriebseinnahmen und Betriebsausgaben ist durch geordnete und vollständige Belege nachzuweisen.

Hinweis: Der Grundsatz der Einzelaufzeichnung gilt auch bei der Gewinnermittlung durch Einnahmen-Überschussrechnung.

Berufen Sie sich auf die Unzumutbarkeit der Einzelaufzeichnung (siehe auch Abschnitt II.6), müssen Sie die Einnahmen nachvollziehbar dokumentieren und die Dokumentation muss vollständig überprüfbar sein.

Unschlüssige, widersprüchliche oder lückenhafte Aufzeichnungen führen zu einer Schätzungsbefugnis (dem Grunde nach) der Finanzbehörde.

In der Praxis wird das dazu führen, dass Sie auch bei der Einnahmen-Überschussrechnung retrograd aufgebaute Tageskassenberichte (siehe Muster in Abb. 4) nutzen müssen.

IV. Auf MS-Excel basierende Kassenbücher und Kassenberichte

In der Praxis werden Aufzeichnungen zu offenen Ladenkassen, also die Kassenberichte oder das Kassenbuch, vielfach mithilfe von Tabellenkalkulationsprogrammen wie z. B. Microsoft-Excel erstellt.

Solche Kassenberichte entsprechen nach Ansicht der Finanzverwaltung nicht den Grundsätzen ordnungsgemäßer Kassenführung. Sie verstoßen gegen den Grundsatz der Unveränderbarkeit. Der Grund: Es kann keine Festschreibung

der Daten erfolgen, d. h. die Inhalte dieser Kassenberichte und -bücher können jederzeit geändert werden, ohne dass diese Änderungen im Einzelnen nachvollzogen werden können.

Beispiel Der Unternehmer führt sein Kassenbuch mithilfe des Tabellenkalkulationsprogramms „Excel“ der Firma Microsoft®. Durch Anzeigen des Änderungsdatums der Datei über „Ansicht/Details“ lässt sich feststellen, wann die Datei das letzte Mal geändert wurde. Welche inhaltlichen Änderungen aber im Detail vorgenommen wurden, lässt sich nachträglich nicht mehr feststellen, da keine Festschreibung der Daten erfolgen kann.

V. Verfahrensdokumentation

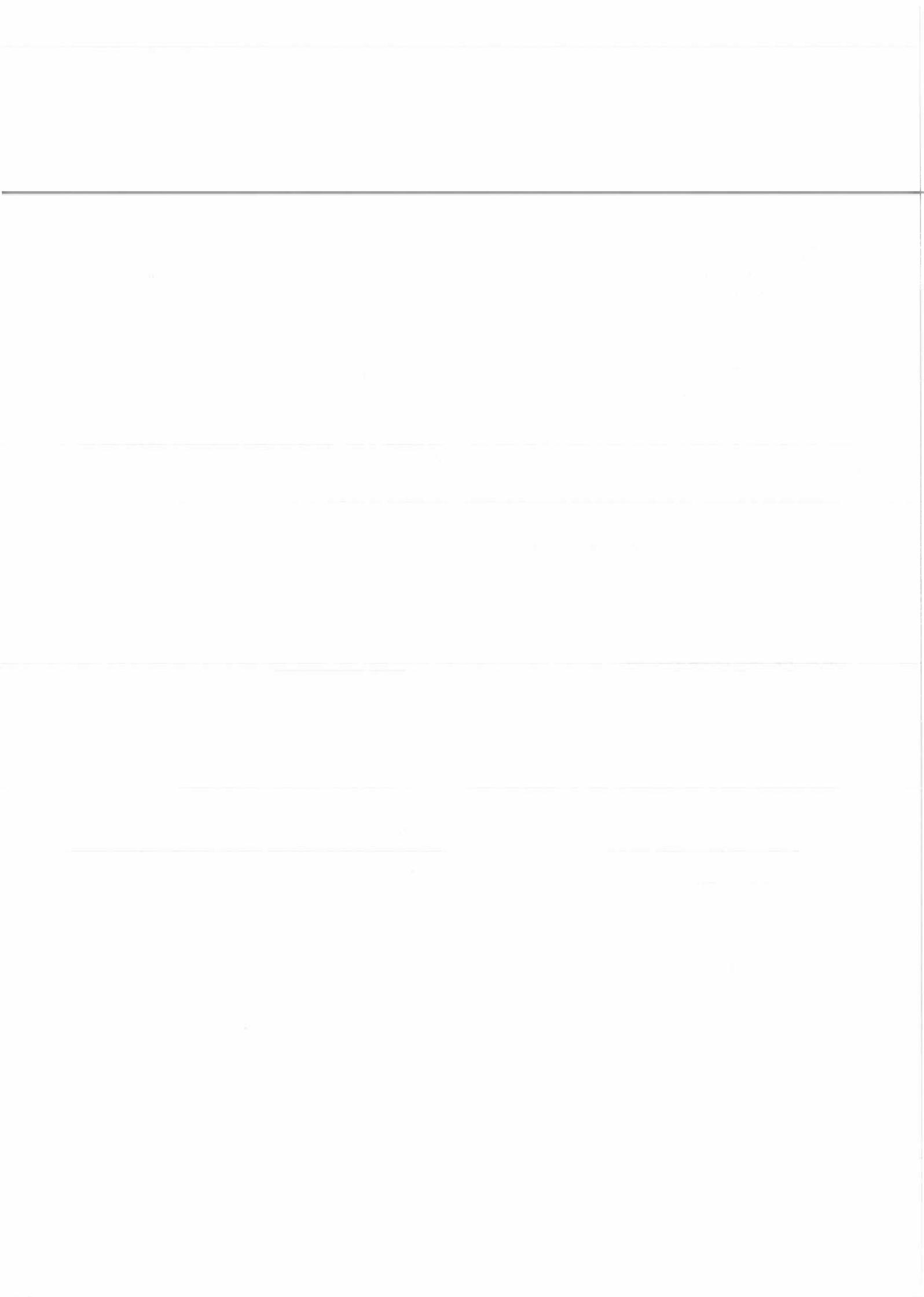
Auch bei der Kassenführung mittels offener Ladenkasse sollte – wie bei Nutzung von elektronischen Aufzeichnungssystemen – eine Verfahrensdokumentation erstellt werden. In dieser sollte genau beschrieben sein, wie die Kasse in der Praxis geführt wird. Diese sollte mindestens folgende Informationen enthalten:

- Wie wird jeder einzelne Geschäftsvorfall erfasst und dokumentiert?
- Wer ist berechtigt, die Geschäftsvorfälle im Kassenbuch oder Kassenbericht oder auf anderen Einzelnachweisen zu erfassen und zu dokumentieren?
- Wie wird kontrolliert, dass jeder Geschäftsvorfall erfasst wurde (Internes Kontrollsystem)? Überprüfung der Vollständigkeit anhand von eindeutigen, fortlaufenden Nummernkreisen.
- Wer nimmt abends den Tagesabschluss vor (inkl. Beschreibung des Ablaufs)?
- Wie werden Betriebseinnahmen, Betriebsausgaben, Privatentnahmen, Privateinlagen, Bankeinzahlungen, etc. erfasst und nachgewiesen, z. B. Eigenbelege für Privatentnahmen und Privateinlagen?

Hinweis: Eine Musterverfahrensdokumentation zur ordnungsmäßigen Kassenführung finden Sie beim Deutschen Fachverband für Kassen- und Abrechnungssystemtechnik e. V. (DFKA) unter www.dfka.net.

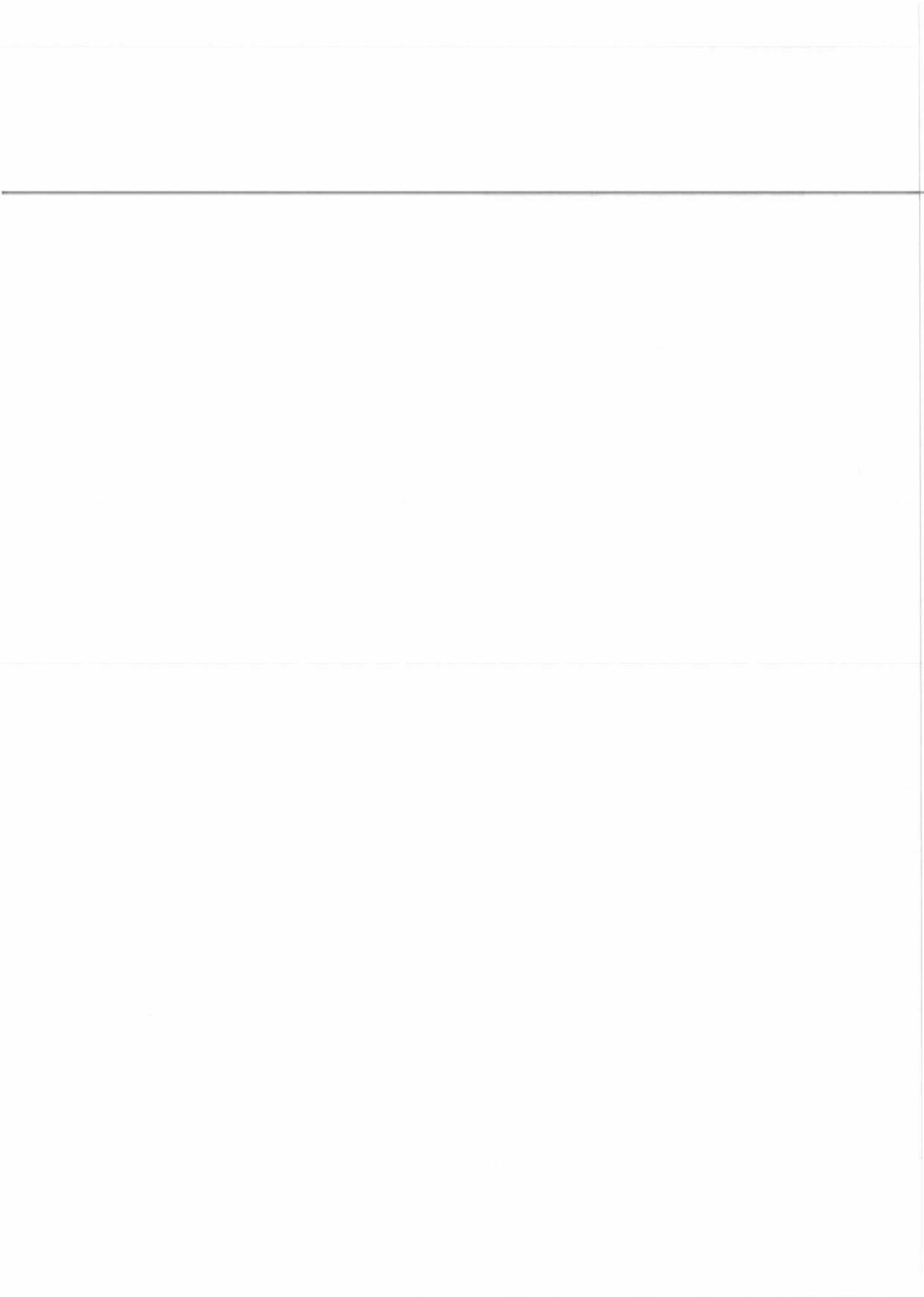
VI. Typische Mängel in der betrieblichen Praxis

Im Rahmen von Betriebsprüfungen und Kassen-Nachschau der Finanzbehörden werden in der Praxis häufig die folgenden Mängel vorgefunden, die vermieden werden sollten:



MERKBLATT

- retrograd aufgebaute Kassenberichte, in denen die Kassenbestände nicht ausgewiesen werden;
- hohe rechnerische Kassenbestände zur Vermeidung von Kassenfehlbeträgen;
- keine Trennung von baren und unbaren Einnahmen;
- einheitliches Schriftbild, weil die Kassenberichte nachträglich erstellt wurden;
- glatte €-Beträge, die darauf hindeuten, dass der Kassenbestand bei Geschäftsschluss nicht durch tatsächliche Auszahlung ermittelt wurde;
- Privatentnahmen und Privateinlagen werden nicht laufend im Kassenbuch bzw. Kassenbericht eingetragen, sondern nur am Ende des Monats und dafür liegen keine (Eigen-)Belege vor;
- es werden erst gar keine Kassenberichte geführt;
- nicht zeitgerechte, d. h. tägliche Erstellung des Kassenberichts;
- tägliche Kassensturzfähigkeit ist nicht gegeben.



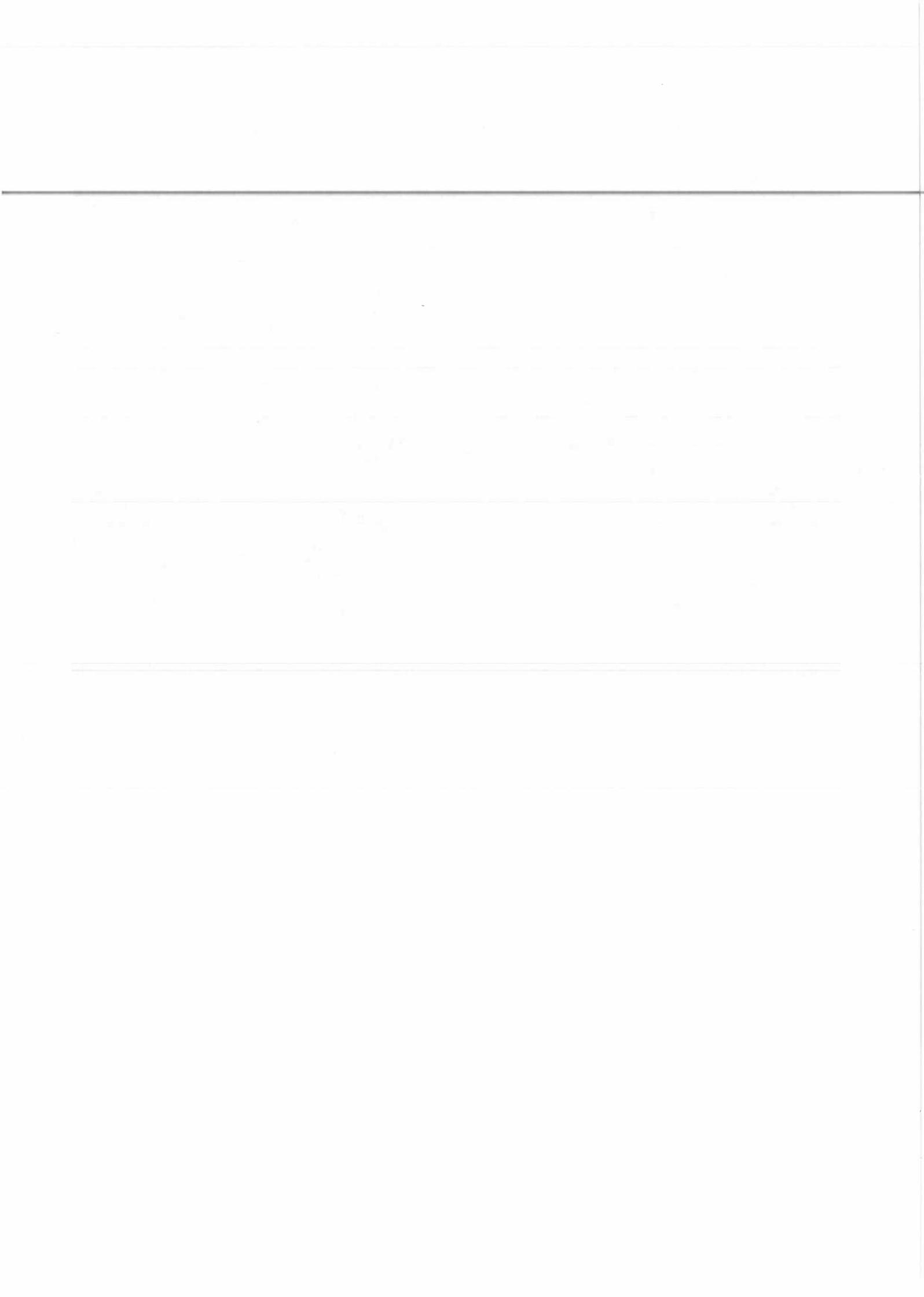
VII. Musterkassenbericht (retrograder Aufbau) und Ausfüllbeispiel

Der folgende Kassenbericht kann Ihnen als Muster dienen:

Kassenbericht		Datum:	Nr.	
Kassenbestand bei Geschäftsschluss			Buchvermerk	
Ausgaben im Laufe des Tages	Vorsteuer	Netto-		
	%	Betrag		Betrag
	1. Wareneinkäufe und Warennebenkosten			
	2. Geschäftsausgaben			
	3. Privatentnahmen (nachgewiesen durch Eigenbeleg)			
4. Sonstige Ausgaben (z. B. Bareinzahlung bei der Bank)				
		Summe		
abzüglich Kassenbestand des Vortages				
= Kasseneingang				
abzüglich sonstige Einnahmen				
abzüglich Privateinlagen (nachgewiesen durch Eigenbeleg)				
= Bareinnahmen (Tageslosung)				
Unterschrift				

Abb. 4: Retrograd aufgebauter Kassenbericht

Hinweis: Kassenberichte sollten in der Praxis immer handschriftlich ausgefüllt werden.



MERKBLATT

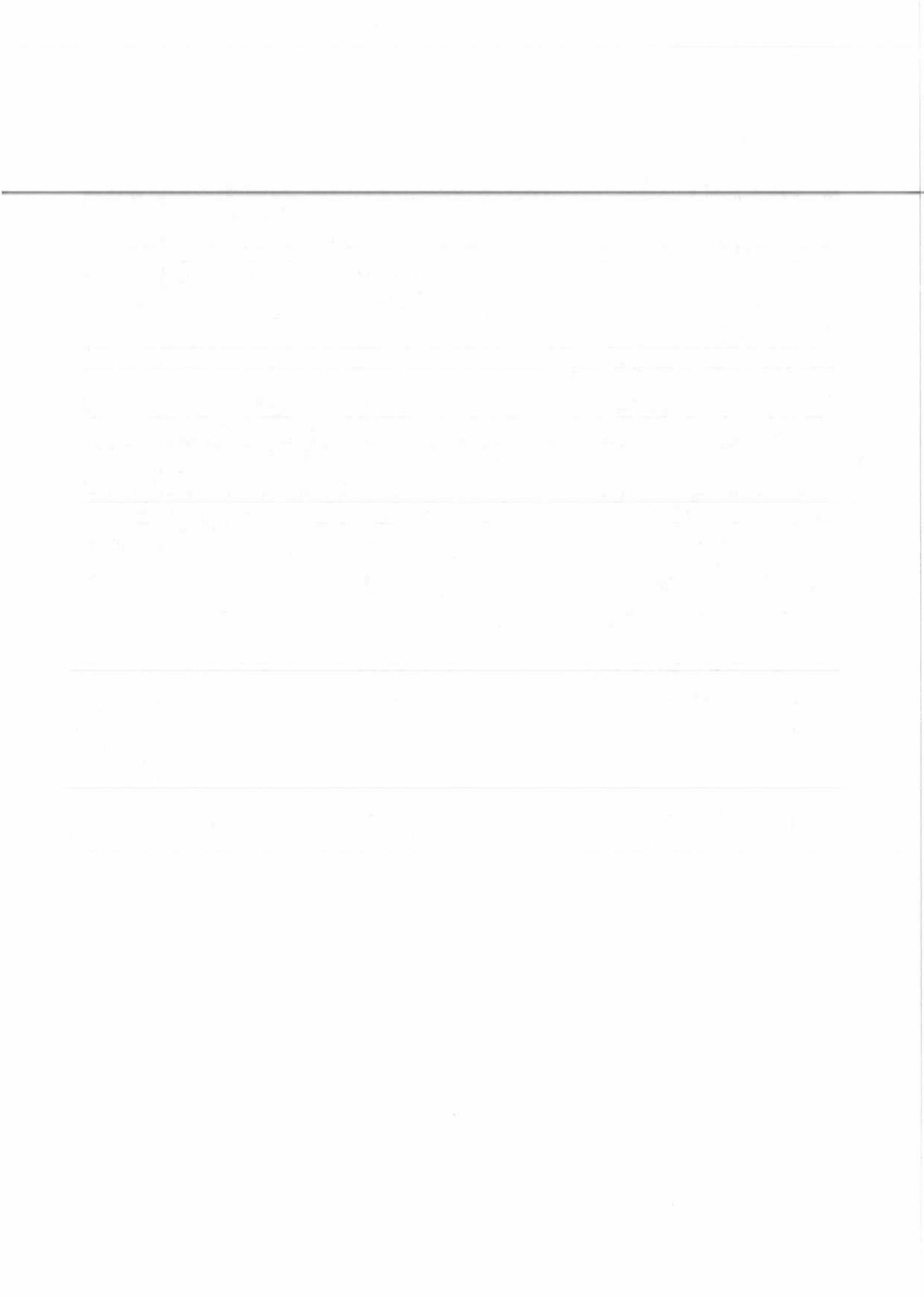
Ausfüllbeispiel:

Kassenbericht		Datum:	1.6.2019	Nr.	156
Kassenbestand bei Geschäftsschluss (laut Zählprotokoll)			2.185,30 €	Buchver- merk	
Ausgaben im Laufe des Tages		Vorsteuer	Netto-		
		% Betrag	Betrag		
	1. Wareneinkäufe und Warennebenkosten	19 87,26 €	459,26 €		
	2. Geschäftsausgaben				
	3. Privatentnahmen (nachgewiesen durch Eigenbeleg)		400,00 €		
4. Sonstige Ausgaben (z. B. Bareinzahlung bei der Bank)					
		87,26 €	859,26 €	946,52 €	
		Summe		3.131,82 €	
abzüglich Kassenbestand des Vortages			1.352,14 €		
= Kasseneingang			1.779,68 €		
abzüglich sonstige Einnahmen					
abzüglich Privateinlagen (nachgewiesen durch Eigenbeleg)			150,00 €	150,00 €	
= Bareinnahmen (Tageslosung)			1.629,68 €		

Abb. 5: Musterkassenbericht – Ausfüllbeispiel

	Kasse zu Beginn des 1.6.2019	1.352,14 €
+	Einlage Barmittel von Bank	150,00 €
/.	Ausgaben	546,52 €
+	Einnahmen	1.629,68 €
/.	Privatentnahme	400,00 €
	rechnerischer Istbestand	2.185,30 €
	tatsächlicher Istbestand	2.185,30 €
	Differenz	0,00 €

Abb. 6: Musterkassenbericht – Gegenprobe



VIII. Checkliste zur offenen Ladenkasse

Die folgende Checkliste dient zur Vorbereitung auf eine unangemeldete Kassen-Nachschau. Auf diese Fragen sollten Sie eine Antwort haben:

1. Allgemeine Fragen zur Kassenführung

Form der offenen Ladenkasse	
Schublade	
Kellner Portmonee	
Anderes:	

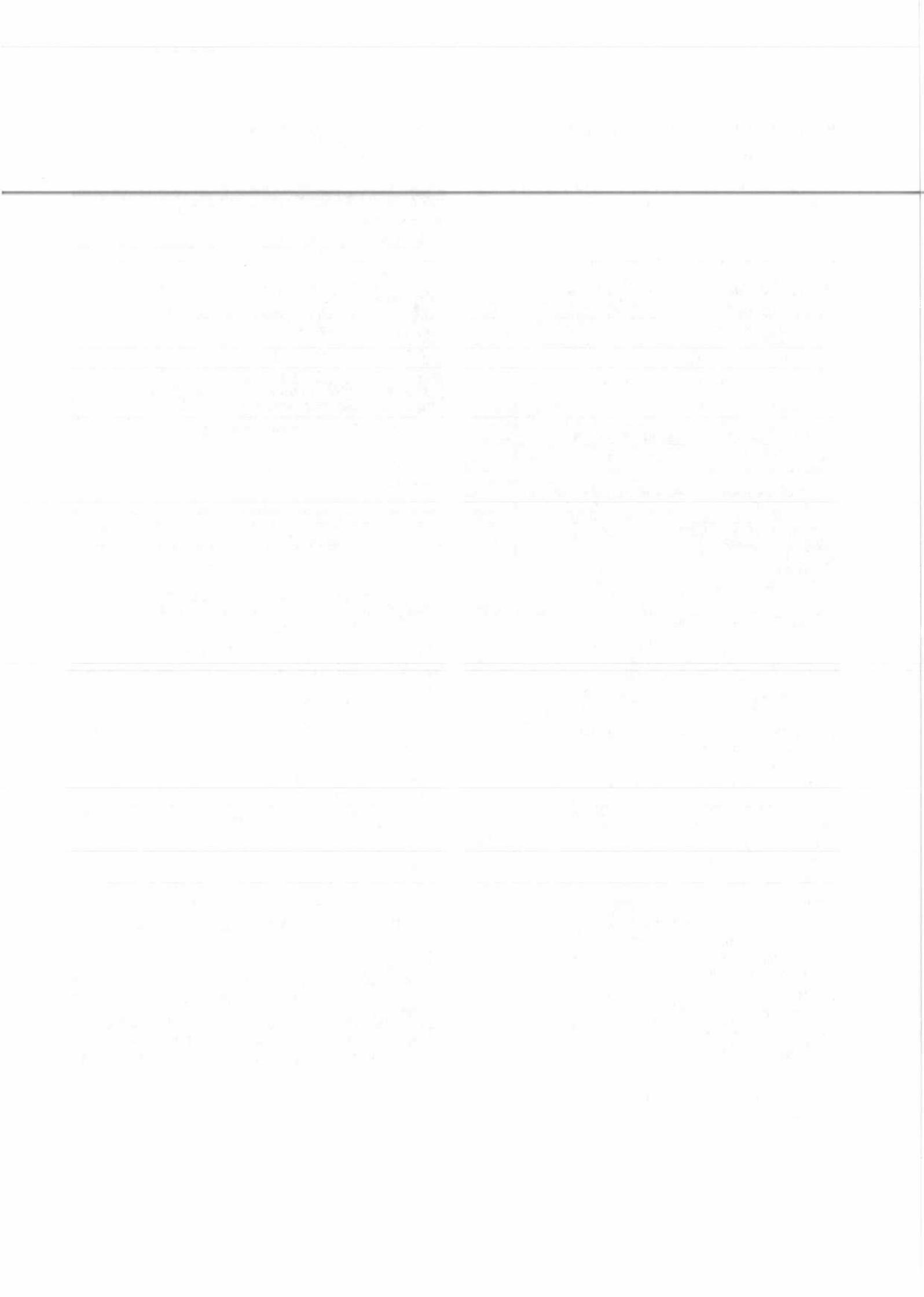
	Ja	Nein
Welche Personen bedienen die offene Ladenkasse? Inhaber/in Mitarbeiter (bitte hier namentlich benennen):		
Wer führt täglich den Kassenabschluss durch? Inhaber/in Mitarbeiter (bitte hier namentlich benennen):		
Gibt es über die bei Ihnen praktizierte Art der Kassenführung eine aussagefähige Verfahrensdokumentation? Hinweis: Sollten Sie noch nicht über eine Verfahrensdokumentation verfügen, so hilft Ihnen ggf. die Musterverfahrensdokumentation zur ordnungsgemäßen Kassenführung unter www.dfka.net .		
Erstellen Sie täglich ein „Zählprotokoll“ mit Datum und Unterschrift/en?		
Wer zählt täglich den Bargeldbestand? Inhaber/in Mitarbeiter (bitte hier namentlich benennen):		
In welchen Zeitabschnitten wird die Kassensturzfähigkeit geprüft, d. h. wann werden „Kassen-Soll“ und „Kassen-Ist“ überprüft? Täglich Wöchentlich Monatlich Jährlich		

Arbeiten Sie mit einem festen Wechselgeldbestand? Bitte den Wechselgeldbestand hier eintragen:		
Wie gehen Sie mit Kassenbestandsdifferenzen um? Bitte hier kurz erläutern:		
Wie werden unbare Geschäftsvorfälle (EC-, Kreditkarte, Schecks, etc.) von Ihnen dokumentiert? Bitte hier kurz erläutern: Hinweis: Im Kassenbuch bzw. Kassenbericht dürfen nur die Bargeschäfte dokumentiert werden!		

2. Weitere Fragen für zur Einzelaufzeichnung verpflichtete Bilanzierer

Hinweis: Die folgenden Fragen sind nur für diesen Personenkreis bestimmt! Bitte nur dort mit einem Kreuz bei „Ja“ antworten, wenn die entsprechende Frage auf Sie zutrifft.

	Ja
Sie führen ein Kassenbuch, in dem Sie jeden einzelnen Geschäftsvorfall (Bareinnahmen, Barausgaben, Privatentnahmen und Privateinlagen) handschriftlich eintragen?	
Sie führen ein Kassenbuch, in dem Sie nur die Summe der einzelnen Geschäftsvorfälle (Bareinnahmen und -ausgaben, Privatentnahmen und -einlagen) handschriftlich eintragen? Sie können aber für die einzelnen Geschäftsvorfälle Einzelbelege (z. B. Quittungen) vorlegen?	
Sie führen einen (retrograd aufgebauten) Kassenbericht, in dem Sie nur die Summe der einzelnen Geschäftsvorfälle (Bareinnahmen, Barausgaben, Privatentnahmen und Privateinlagen) handschriftlich eintragen? Sie können aber für die einzelnen Geschäftsvorfälle Einzelbelege (z. B. Quittungen) vorlegen?	
Wenn Sie zuvor mit „ja“ geantwortet haben, sind die Kassenberichte fortlaufend nummeriert und von Ihnen bzw. dem/der Mitarbeiter/in unterschrieben?	
Die folgenden Fragen beziehen sich sowohl auf das von Ihnen geführte Kassenbuch als	



MERKBLATT

auch auf die von Ihnen geführten Kassenberichte:	
Haben Sie Privatentnahmen und Privateinlagen täglich erfasst?	
Können Sie die im Kassenbuch bzw. Kassenbericht eingetragenen Privatentnahmen und Privateinlagen durch einen „Eigenbeleg“ nachweisen?	
Sind sämtliche baren Betriebsausgaben (auch Löhne) durch Belege nachgewiesen?	
Sind sämtliche Bankeinzahlungen und Bankabhebungen durch Belege nachgewiesen?	
Liegen Belege über den Bargeldtransit zwischen Hauptkasse(n) – Nebenkasse(n) und umgekehrt vor?	

Sind sämtliche baren Betriebsausgaben (auch Löhne) durch Belege nachgewiesen?	
Sind sämtliche Bankeinzahlungen und Bankabhebungen durch Belege nachgewiesen?	
Liegen Belege über den Bargeldtransit zwischen Hauptkasse(n) – Nebenkasse(n) und umgekehrt vor?	

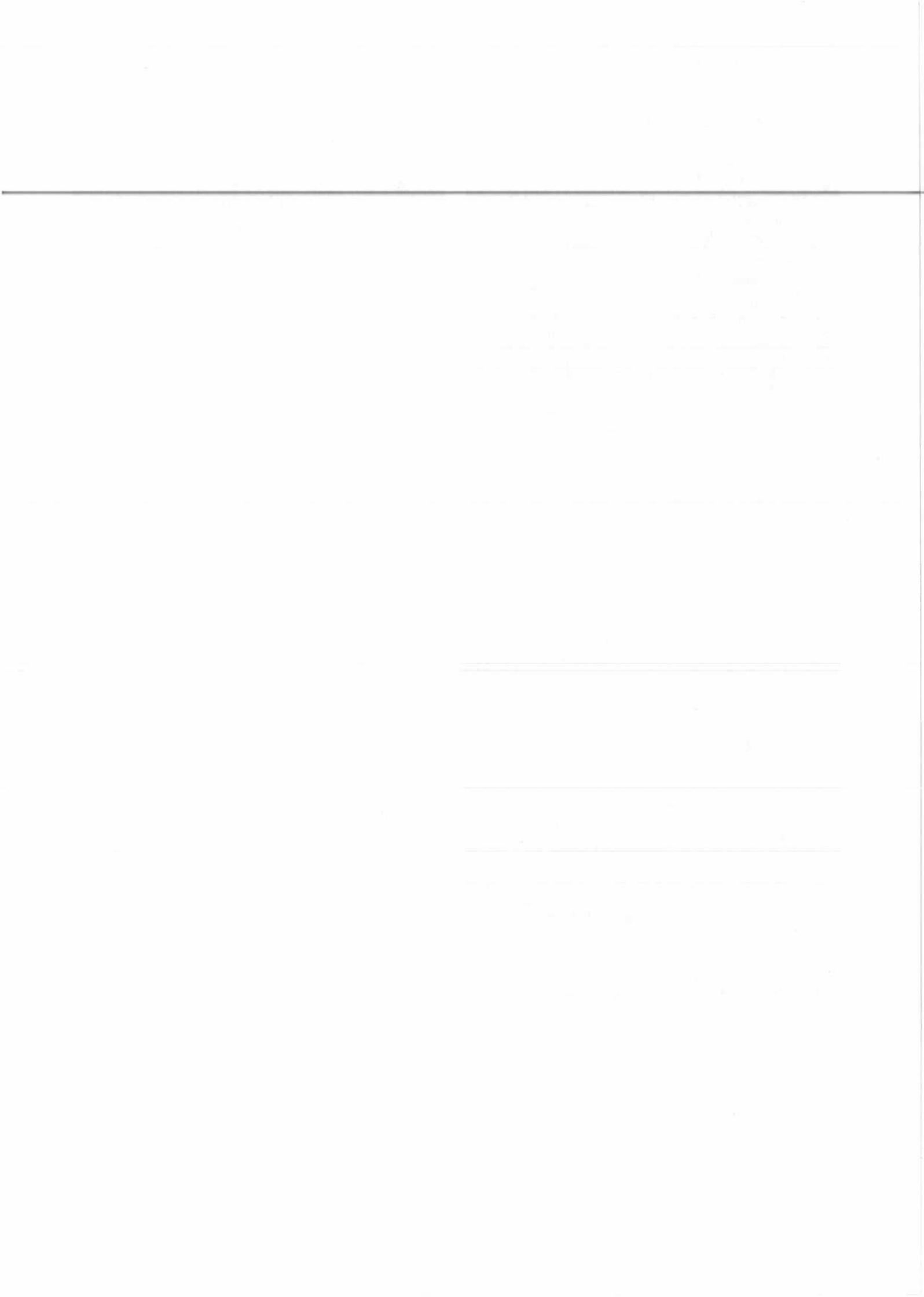
3. Sonderfragen bei Inanspruchnahme der Ausnahmeregelung

Falls Sie Bilanzierer, aber nicht zur Einzelaufzeichnung verpflichtet sind, da Sie Waren an eine Vielzahl von nicht bekannten Personen verkaufen und Ihnen die Einzelaufzeichnung nicht zugemutet werden kann, sollten sie auf die nachstehenden Fragen vorbereitet sein.

Die Ausnahme von der Pflicht zur Einzelaufzeichnung gilt nur bei Dienstleistungen mit kurzem oder keinem Kundenkontakt.

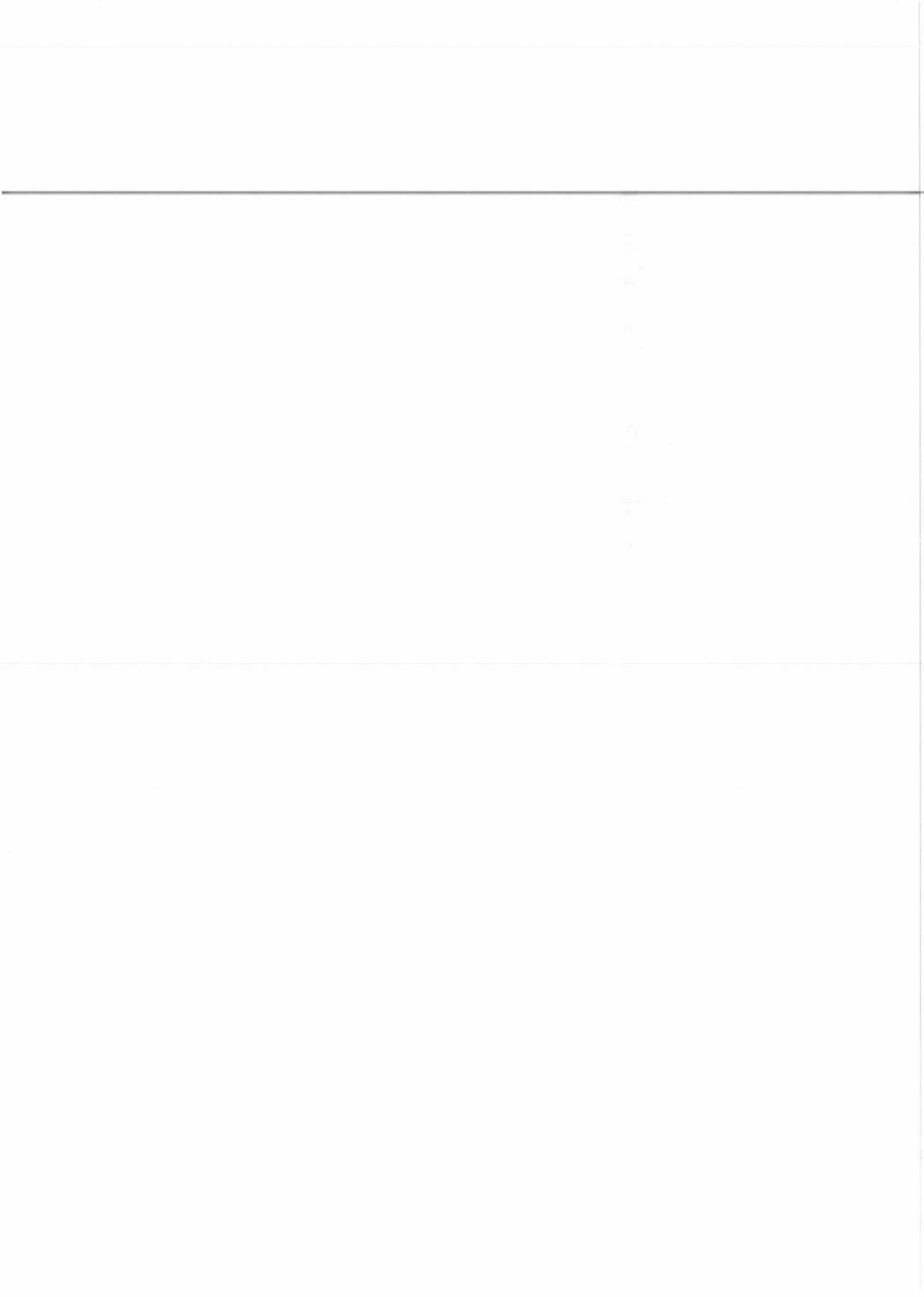
Hinweis: Die folgenden Fragen sind nur für diesen Personenkreis bestimmt! Bitte nur dort mit einem Kreuz bei „Ja“ antworten, wenn die entsprechende Frage auf Sie zutrifft.

	Ja
Sie führen einen (retrograd aufgebauten) Kassenbericht? Vergleichen Sie Ihren Kassenbericht mit dem Musterkassenbericht (siehe Abschnitt VII).	
Diese Kassenberichte sind fortlaufend nummeriert und von Ihnen bzw. dem/der Mitarbeiter/in unterschrieben?	
In den Kassenberichten werden die Tagesendbestände immer ausgewiesen?	
Haben Sie Privatentnahmen und Privateinlagen täglich erfasst?	
Können Sie die im Kassenbuch bzw. Kassenbericht eingetragenen Privatentnahmen und Privateinlagen durch einen „Eigenbeleg“ nachweisen?	



Mandanten-Info

Ordnungsgemäße Kassenführung



Inhalt

1. Einleitung	1
2. Allgemeine Grundsätze	2
3. Steuerliche Ordnungsvorschriften	3
3.1 Grundsatz der Einzelaufzeichnung	3
3.2 Grundsatz der Zeitgerechtigkeit	5
3.3 Grundsatz der Unveränderbarkeit.....	6
4. Kassenbuch	7
5. Offene Ladenkasse	8
6. Elektronische Aufzeichnungssysteme	10
6.1 Vorbemerkungen	10
6.2 Aufzeichnungs-, Aufbewahrungs- und Vorlagepflichten.....	10
6.3 Verfahrensdokumentation	13
7. Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG (EÜR)	14
8. Kassen-Nachschaу (§ 146b Abgabenordnung)	14
9. Änderungen ab 2020	16
9.1 Technische Sicherheitseinrichtung (TSE)	16
9.2 Handlungsempfehlungen	18
10. Rechtsfolgen fehlerhafter Kassenführung	21

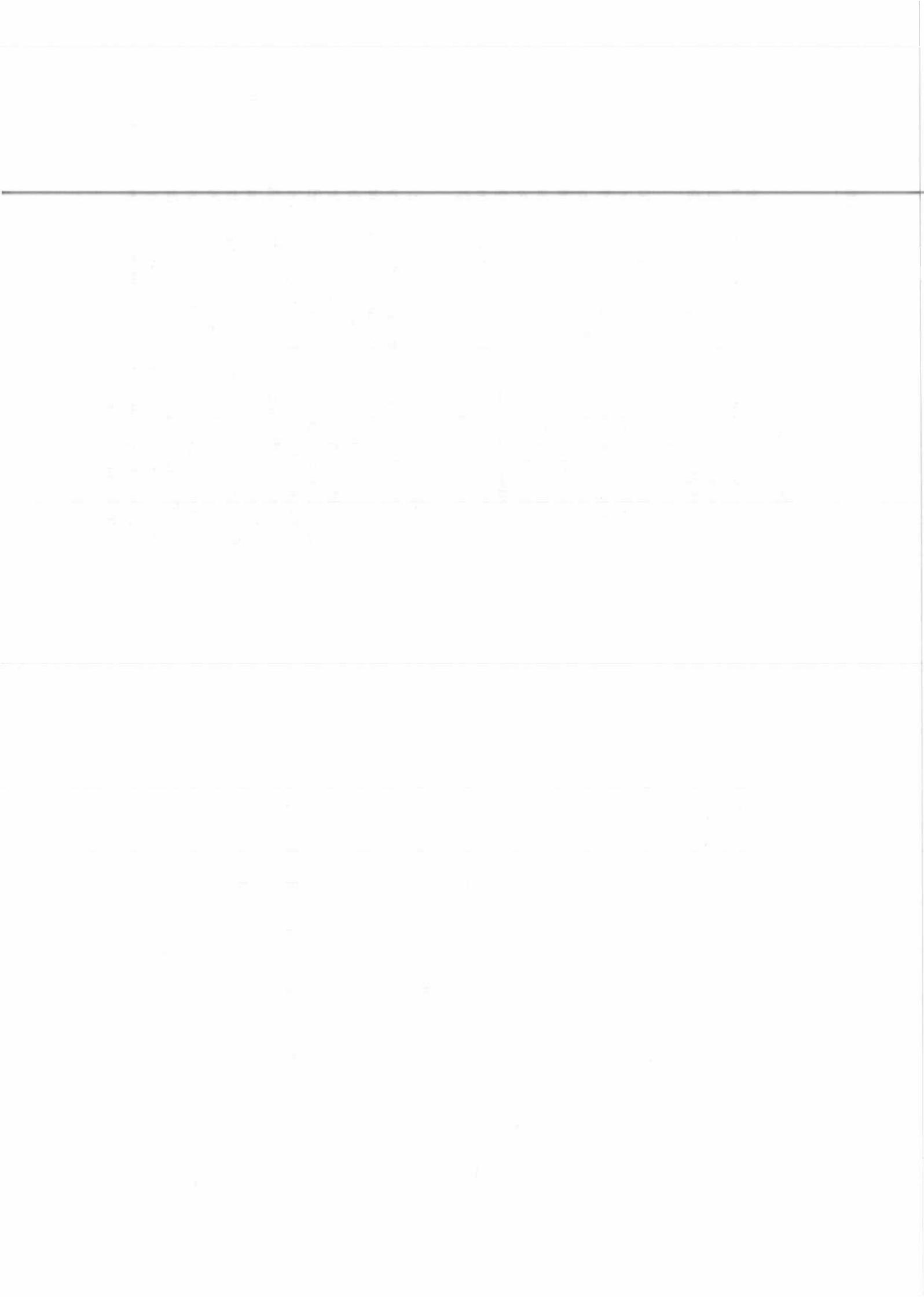
1. Einleitung

Die Kassenführung insbesondere in bargeldintensiven Betrieben einzurichten, ist seit jeher keine leichte Aufgabe. Unterlaufen hierbei formelle oder materielle Fehler, führt das im Rahmen einer Betriebsprüfung oder einer Nachschau regelmäßig zur Schätzung von Umsatz und Gewinn.

Aus diesem Grund ist es wichtig, die handelsrechtlichen Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung – ebenso wie die steuerlichen Ordnungsvorschriften – zu kennen und rechtssicher anzuwenden. Spätestens seit dem 01.01.2017 sind alle Kassendaten (Einzelaufzeichnungen) für die Dauer der Aufbewahrungsfrist jederzeit verfügbar, unverzüglich lesbar und maschinell auswertbar aufzubewahren. Werden elektronische Aufzeichnungssysteme verwendet, müssen die Grundsätze zur ordnungsmäßigen Führung und Aufbewahrung von Büchern, Aufzeichnungen und Unterlagen in elektronischer Form sowie zum Datenzugriff (GoBD)¹ beachtet werden.

Am 29.12.2016 ist zudem das Gesetz zum Schutz vor Manipulationen an digitalen Grundaufzeichnungen in Kraft getreten, mit dem nicht nur die Anforderungen an die Aufzeichnung von Kasseneinnahmen und Kassenausgaben weiter verschärft wurden, auch die Prüfungsdienste der Finanzverwaltung erhalten weitergehende Rechte. So besteht seit dem 01.01.2018 die Möglichkeit einer unangemeldeten Kassen-Nachschaу (→*Kapitel 8*). Zwei Anwendungserlasse zu den §§ 146 und 146b Abgabenordnung (AO) aus dem Jahr 2018 konkretisieren die Vorgaben für die Umsetzung in der Praxis. Ferner müssen elektronische Aufzeichnungssysteme grundsätzlich ab dem 01.01.2020, spätestens jedoch zum 30.09.2020 über eine zertifizierte technische Sicherheitseinrichtung verfügen (§ 146a AO). Ein Anwendungserlass des Bundesministeriums der Finanzen (BMF) vom 17.06.2019 sowie ein BMF-Schreiben vom 06.11.2019 (sog. Nichtbeanstandungsregel) erläutern umfassend die gesetzlichen Vorgaben. (→*Kapitel 9*).

¹ BMF-Schreiben vom 28.11.2019, IV A 4 - S 0316/19/10003 :001.



Die Organisation der Kassenführung und die Art der Aufzeichnungen sollten in jedem Fall mit dem Steuerberater und dem für das Kassensystem zuständigen IT-Dienstleister besprochen werden.

Hinweis

Ausführlichere Informationen zum Thema finden Sie im Fachbuch „Kassenführung – Bargeschäfte sicher dokumentieren (2. Auflage)“. Das Buch richtet sich an Unternehmer und ist für unsere Mitglieder über DATEV und für Nicht-Mitglieder über den freien Buchhandel bestellbar.

2. Allgemeine Grundsätze

Sowohl bei papierernen als auch bei elektronisch erstellten Büchern und Aufzeichnungen ergeben sich die Anforderungen an die Ordnungsmäßigkeit der Kassenführung aus

- außersteuerlichen Rechtsnormen, die für das Steuerrecht nutzbar gemacht werden können, wenn sie für die Besteuerung von Bedeutung sind (z. B. Vorschriften des Handels- und Gewerbe-rechts) und aus
- steuerlichen Rechtsnormen und Ordnungsvorschriften, insbesondere aus den §§ 145 – 147 Abgabenordnung (→*Kapitel 3*).

Darüber hinaus sind zahlreiche gesetzliche oder von der Rechtsprechung entwickelte branchenspezifische Aufzeichnungspflichten zu beachten. Sie regeln etwa die Führung und Aufbewahrung von Schichtzetteln im Taxigewerbe, von Auftragszetteln eines Pizza-Taxis oder von Kellnerberichten in der Gastronomie.

Neben den außersteuerlichen und steuerlichen Büchern, Aufzeichnungen und Unterlagen zu Geschäftsvorfällen sind alle Unterlagen aufzubewahren, die zum Verständnis und zur Überprüfung der für die Besteuerung gesetzlich vorgeschriebenen Aufzeichnungen im Einzelfall von Bedeutung sind.

3. Steuerliche Ordnungsvorschriften

Kasseneinnahmen und Kassenausgaben sind einzeln, vollständig, richtig, zeitgerecht, geordnet und unveränderbar festzuhalten (§§ 146 Abs. 1, 4 Abgabenordnung).

3.1 Grundsatz der Einzelaufzeichnung

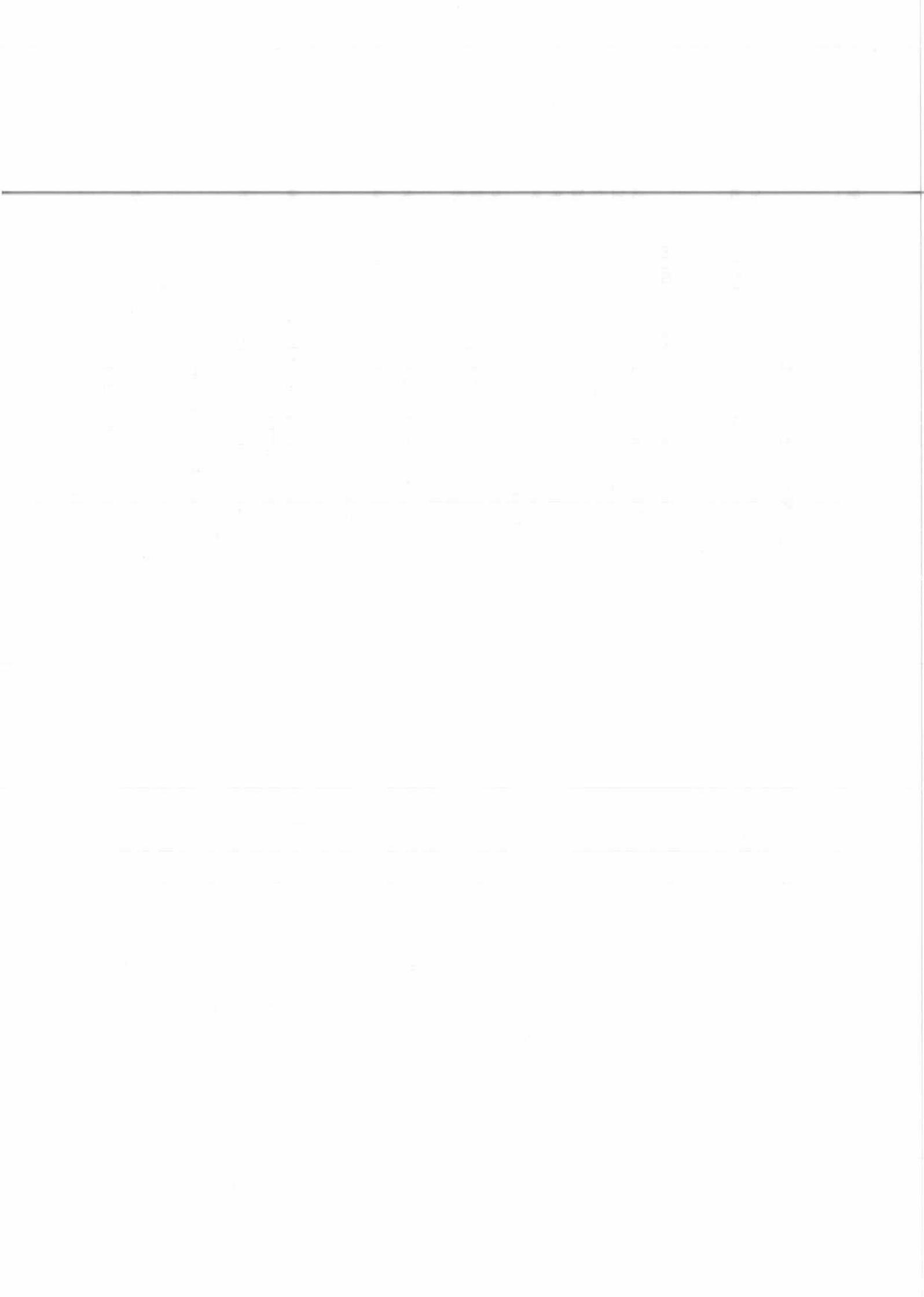
Die Verpflichtung zur Einzelaufzeichnung von Geschäftsvorfällen ergibt sich aus handelsrechtlichen Normen (§ 238 Handelsgesetzbuch), aus steuerlichen Ordnungsvorschriften (§§ 145, 146, 146a Abgabenordnung) und aus umsatzsteuerrechtlichen Regelungen (§ 22 Umsatzsteuergesetz i. V. m. § 63 Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung). Die Geschäftsvorfälle müssen sich in ihrer Entstehung und Abwicklung verfolgen lassen. Das gilt sowohl progressiv bei der Nachvollziehbarkeit des Geschäftsvorfalles von der erstmaligen Erfassung über die Gewinnermittlung bis in die Steuererklärungen, als auch retrograd. Hier verläuft die Prüfung umgekehrt.

Einzelaufzeichnungen erfordern in der Regel Informationen über

- die Identität der Vertragspartner (Name und Anschrift),
- den Inhalt des Geschäfts,
- die in Geld bestehende Gegenleistung und
- soweit zumutbar, eine ausreichende Bezeichnung des Geschäftsvorfalles.

Mindestens aufzuzeichnen sind nach Auffassung der Finanzverwaltung

- der verkaufte, eindeutig bezeichnete Artikel,
- der endgültige Einzelverkaufspreis,
- der dazugehörige Umsatzsteuersatz und -betrag,
- vereinbarte Preisminderungen,
- die Zahlungsart,



- Datum und Zeitpunkt des Umsatzes und
- verkaufte Menge bzw. Anzahl.²

Unter Berücksichtigung branchenspezifischer Mindestaufzeichnungspflichten und dem Aspekt der Zumutbarkeit und Praktikabilität kann unter Umständen auf einzelne Angaben verzichtet werden, z. B. auf den Kundennamen bei Laufkundschaft in einer Bäckerei. Keinesfalls kann auf die Aufzeichnung des Namens verzichtet werden, soweit sie gesetzlich vorgeschrieben ist, etwa nach den Vorschriften des Geldwäschegesetzes. Da bei Prüfung dieser Frage auch Aspekte des Datenschutzes einfließen können (z. B. Bundesdatenschutzgesetz, Datenschutz-Grundverordnung), sollten Sie die für Ihr Unternehmen individuellen Mussinhalte der Einzelaufzeichnungen mit dem Steuerberater besprechen und anschließend ggf. mit dem Kassendienstleister umsetzen.

Hinweis

Ausführlichere Informationen zu den Branchen „Friseur“ und „Gaststätte“ finden Sie in unseren Fachbüchern „Kassenführung in Friseurbetrieben“ und „Kassenführung in der Gastronomie“.

Die Ausgaben richten sich an Unternehmer und sind für unsere Mitglieder über DATEV sowie für Nicht-Mitglieder über den freien Buchhandel bestellbar.

Die grundsätzliche Pflicht zur Einzelaufzeichnung der Geschäftsvorfälle besteht aus Zumutbarkeitsgründen nicht, wenn Waren an eine Vielzahl nicht bekannter Personen gegen Barzahlung verkauft werden und der Steuerpflichtige kein elektronisches Aufzeichnungssystem verwendet (offene Ladenkasse → *Kapitel 5*). In Einzelfällen kann diese Ausnahmeregelung auch auf Dienstleistungen anwendbar sein.

² Anwendungserlass zur Abgabenordnung (AEO) zu § 146, Nr. 2.1.3.

3.2 Grundsatz der Zeitgerechtigkeit

3.2.1 Allgemeines

Kasseneinnahmen und Kassenausgaben sind täglich festzuhalten. Jede nicht durch die Verhältnisse des Betriebs oder des baren Geschäftsvorfalles zwingend bedingte Zeitspanne zwischen dem Eintritt des Vorgangs und seiner laufenden Erfassung in Grund(buch)aufzeichnungen gefährdet die Ordnungsmäßigkeit der Kassenführung.

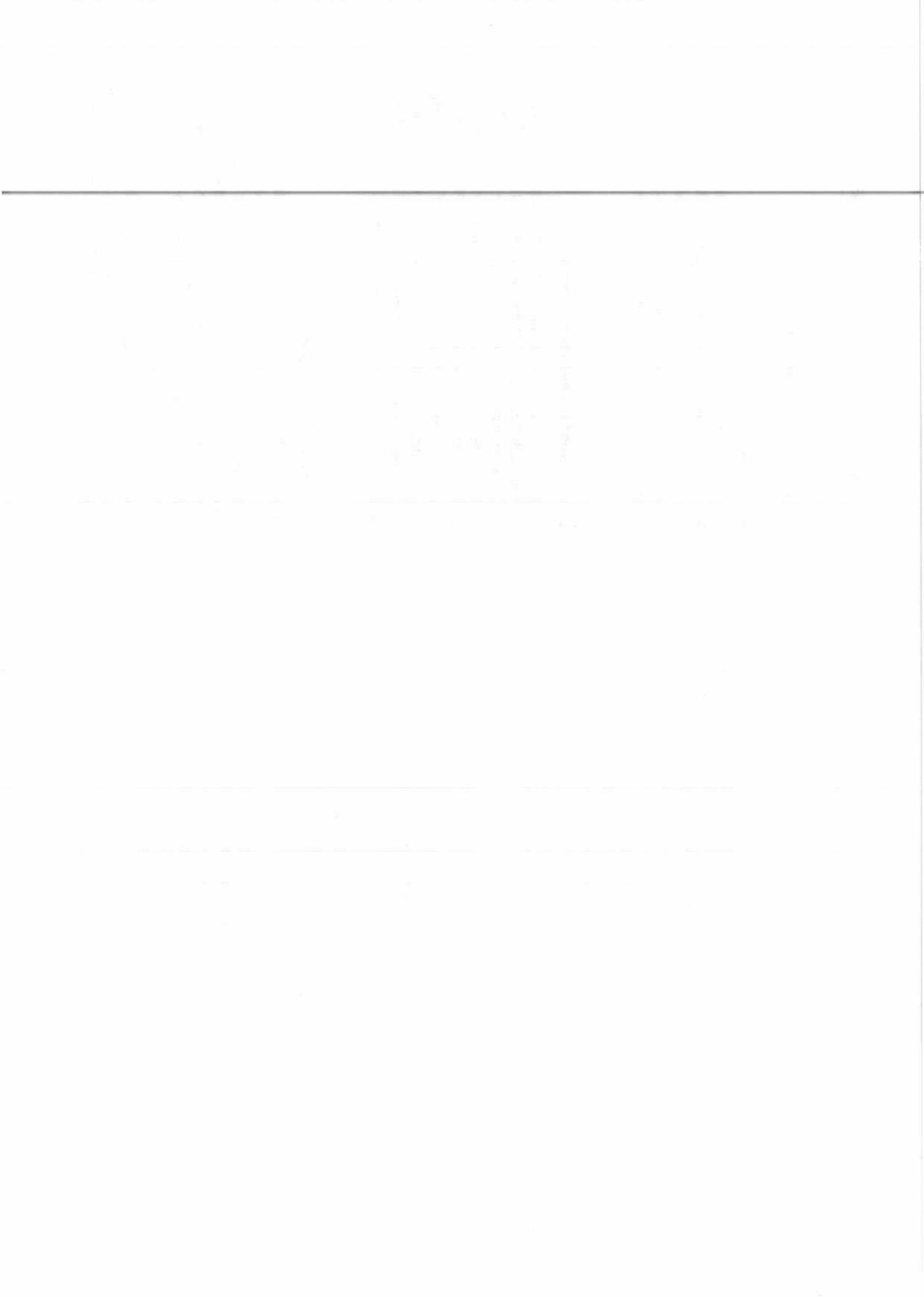
Exkurs: Grund(buch)aufzeichnungen

Kassenbücher, Kassenberichte oder elektronische Einzelaufzeichnungen beinhalten Grund(buch)aufzeichnungen. Damit soll gewährleistet werden, dass einzelne Geschäftsvorfälle nicht verloren gehen, identifizierbar und leicht auffindbar sind. Grund(buch)aufzeichnungen dienen der Belegsicherung und der Unverlierbarkeit der Geschäftsvorfälle. Bei Einhaltung sämtlicher Vorgaben erhalten Bücher und Aufzeichnungen **Grund(buch)aufzeichnungsfunktion**. Erfüllen sie diese Funktion nicht, sind sie wertlos. Sie sind ohne Beweiskraft.

3.2.2 Kassensturzfähigkeit

Kassenaufzeichnungen müssen so beschaffen sein, dass es einem Sachverständigen Dritten jederzeit möglich ist, den durch Kassensturz festgestellten Ist-Betrag mit dem Soll-Betrag der Kasse zu vergleichen. Der Kassensturz dient der Finanzverwaltung als Kontrollmöglichkeit, insbesondere bei der Umsatzsteuer-Nachschauf (§ 27b Umsatzsteuergesetz) oder im Rahmen der Kassen-Nachschauf nach § 146b Abgabenordnung (→ *Kapitel 8*).

Um die Kassensturzfähigkeit nicht aufgrund falscher Eintragungen oder z. B. fehlerhafter Wechselgeldrückgaben zu gefährden, empfiehlt es sich, Kassen-Ist und Kassen-Soll immer täglich abzuglei-



chen. Hierfür bietet sich die Verwendung eines Zählprotokolls an, in dem die genaue Stückzahl der vorhandenen Geldscheine und Münzen aufgelistet wird. Bei fehlender Kassensturzfähigkeit ist die Buchführung bzw. sind die Aufzeichnungen sowohl formell als auch materiell nicht ordnungsmäßig.

3.2.3 Entnahmen, Einlagen & Geldtransit

Auch Entnahmen, Einlagen und Geldtransit müssen täglich aufgezeichnet werden. Dafür sind Eigenbelege zu fertigen. Die Verpflichtung zur Anfertigung von Eigenbelegen ergibt sich aus § 22 Abs. 2 Nr. 1 Umsatzsteuergesetz, eine Aufzeichnungsverpflichtung ergibt sich darüber hinaus aus § 4 Abs. 4a Einkommensteuergesetz. Derartige Aufzeichnungen dienen auch der Herstellung der Kassensturzfähigkeit. Fehlen solche Belege, handelt es sich nicht nur um einen formellen, sondern um einen schwerwiegenden materiellen Mangel der Kassenführung.

3.3 Grundsatz der Unveränderbarkeit

Buchungen und sonst erforderliche Aufzeichnungen dürfen nicht in einer Weise verändert werden, dass der ursprüngliche Inhalt nicht mehr feststellbar ist oder ungewiss ist, ob sie ursprünglich oder erst später gemacht worden sind. In Papieraufzeichnungen sind den ursprünglichen Inhalt vernichtende Durchstreichungen, Radierungen, Rasuren, Überklebungen oder Weißungen unzulässig. Die Korrektur fehlerhafter Eintragungen hat vielmehr durch belegmäßig nachgewiesene Änderungen zu erfolgen, ohne den ursprünglichen Inhalt der Aufzeichnung unlesbar zu machen.

Besondere Bedeutung erlangt das Erfordernis der Unveränderbarkeit von Aufzeichnungen für elektronische Aufzeichnungssysteme wie z. B. Registrier- und PC-Kassen, Wiegesysteme oder Taxameter. Hier gilt das sog. elektronische Radierverbot. Der Unternehmer muss in einer Verfahrensdokumentation (→Kapitel 6.3) darlegen, wie die Unveränderbarkeit gewährleistet wird.

4. Kassenbuch

Das wichtigste Grundbuch in bargeldintensiven Unternehmen ist das Kassenbuch. Werden Einzelaufzeichnungen geführt, ist deren Summe (Tageslosung) dort täglich nach Geschäftsschluss einzutragen. Diese kann sich bei elektronischen Aufzeichnungssystemen aus dem Z-Bon oder bei Papieraufzeichnungen aus einem Additionsstreifen ergeben.

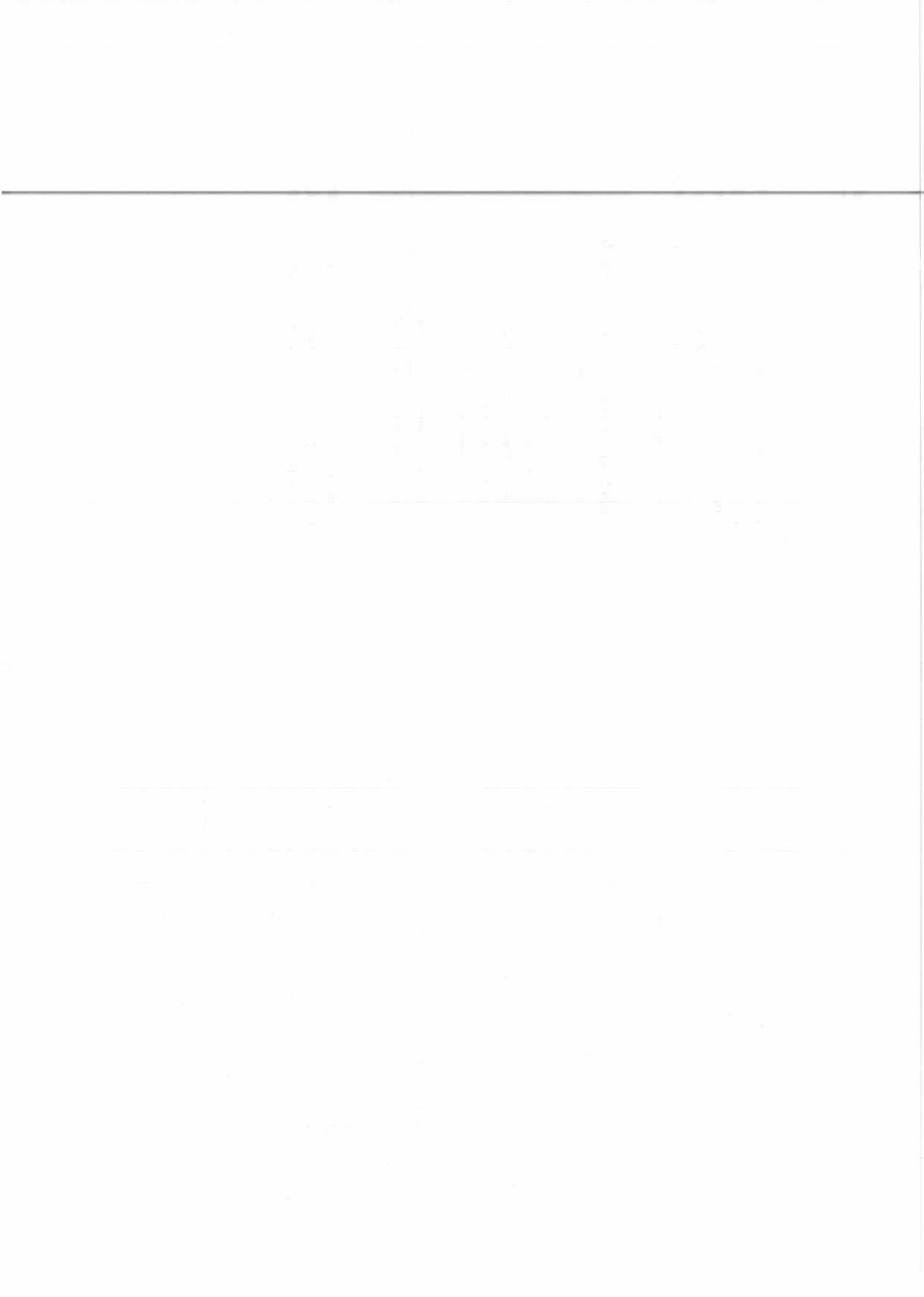
Berechnungsschema eines Kassenbuchs:

Kassenendbestand des Vortages (gezählt)

- + Bareinnahmen (Tageslosung)
- + Privateinlagen
- + sonstige Einnahmen (z. B. Geldtransit)
- ./ Wareneinkäufe/Nebenkosten
- ./ Geschäftsausgaben
- ./ Privatentnahmen
- ./ sonstige Ausgaben (z. B. Geldtransit)

= Kassenendbestand bei Geschäftsschluss

Bei Verwendung einer offenen Ladenkasse ohne Einzelaufzeichnungen (→Kapitel 5) muss das Kassenbuch zwingend in Form retrograd aufgebauter, aneinandergereihter Kassenberichte geführt werden.



5. Offene Ladenkasse

Abweichend von →*Kapitel 3.1* kann in Ausnahmefällen davon abgesehen werden, jeden Geschäftsvorfall einzeln aufzuzeichnen (sog. offene Ladenkasse ohne Einzelaufzeichnungen). Vereinnahmtes Geld landet in einer Schublade. Aufzeichnungen über die einzelnen Betriebseinnahmen werden nicht geführt (z. B. Kiosk). Nach Geschäftsschluss wird die Tageslosung mit einem Kassenbericht nach folgendem Berechnungsschema ermittelt.

Kassenendbestand bei Geschäftsschluss (ausgezählt)

+	Wareneinkäufe/Nebenkosten
+	Geschäftsausgaben
+	Privatentnahmen
+	sonstige Ausgaben (z. B. Geldtransit)
/.	Kassenendbestand des Vortages
<hr/>	
=	Kasseneingang
/.	Privateinlagen
/.	sonstige Einnahmen (z. B. Geldtransit)
=	Bareinnahmen (Tageslosung)

Unter Zumutbarkeits- und Praktikabilitätserwägungen ist diese Form der Kassenführung ausschließlich Steuerpflichtigen gestattet, die

- Waren,
- an eine Vielzahl (namentlich) nicht bekannter Personen gegen Bargeld verkaufen und
- kein elektronisches Aufzeichnungssystem verwenden (§ 146 Abs. 1 S. 2, 3 Abgabenordnung).

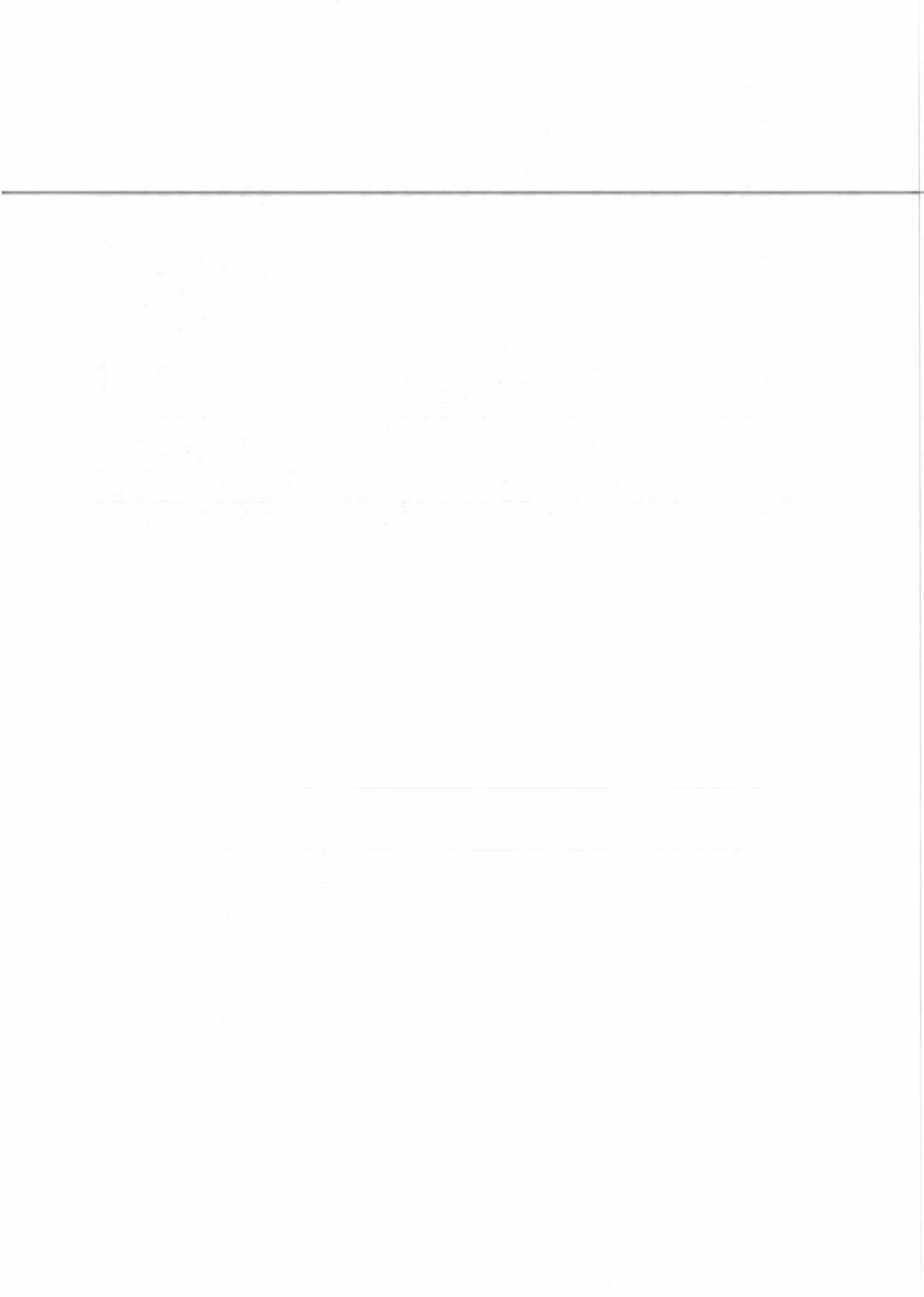
Auf **Dienstleistungen** ist die Regelung nur übertragbar, wenn diese an eine Vielzahl nicht bekannter Kunden erbracht werden und der Kontakt zum Kunden im Wesentlichen auf den Bezahlvorgang beschränkt ist (z. B. offene Geldbehältnisse in mobilen Toilettenanlagen).

Wird ein elektronisches Aufzeichnungssystem verwendet, in dem elektronische Grund(buch)aufzeichnungen tatsächlich technisch, betriebswirtschaftlich und praktisch geführt werden, dann sind diese Daten auch aufzubewahren und in maschinell auswertbarer Form vorzulegen. Insoweit stellt sich die Frage der Zumutbarkeit und Praktikabilität nicht.

Der Steuerpflichtige trägt die Feststellungslast für das Vorliegen der vorgenannten Voraussetzungen. Ungeachtet der Frage, ob die Voraussetzungen für das Führen einer offenen Ladenkasse ohne Einzelaufzeichnungen vorliegen, darf nicht übersehen werden, dass mit der Aufzeichnung von nur einer Summe täglich kein ausreichender Schutz vor Schätzungen der Finanzverwaltung besteht. Die Einnahmen lassen sich nicht mehr in ihre einzelnen Bestandteile zerlegen, womit etwa ein detaillierter Abgleich zwischen Wareneinkauf und Warenverkauf möglich wäre. Mit Kassenberichten lassen sich Kalkulationen der Finanzverwaltung deshalb nur schwerlich entkräften (→*Kapitel 10*).

Hinweis

Ab 01.01.2020 (Nichtbeanstandungsregelung bis 30.09.2020, BMF-Schreiben vom 06.11.2019) werden elektronische Aufzeichnungssysteme ein deutlich höheres Sicherheitsniveau erreichen als bisher (→*Kapitel 9*). Zu erwartende Folge ist, dass die Finanzverwaltung dann die offenen Ladenkassen ohne Einzelaufzeichnungen verstärkt ins Visier nehmen wird. Es empfiehlt sich, die Pflicht zur Führung von Einzelaufzeichnungen mit dem Steuerberater zu besprechen und ggf. einen Antrag auf Erleichterung nach § 148 Abgabenordnung zu stellen.



6. Elektronische Aufzeichnungssysteme

6.1 Vorbemerkungen

In Deutschland existiert keine Verpflichtung zur Führung einer Registrier- oder PC-Kasse. Dennoch handelt es sich bei in Kassenspeichern aufgezeichneten Geschäftsvorfällen nicht um freiwillige, sondern um zumutbare elektronische Grund(buch)aufzeichnungen, mit denen der Unternehmer seine Einzelaufzeichnungspflichten erfüllt. Sie unterliegen einer zehnjährigen Aufbewahrungspflicht und dem in § 147 Abs. 6 Abgabenordnung normierten Datenzugriffsrecht der Finanzverwaltung.

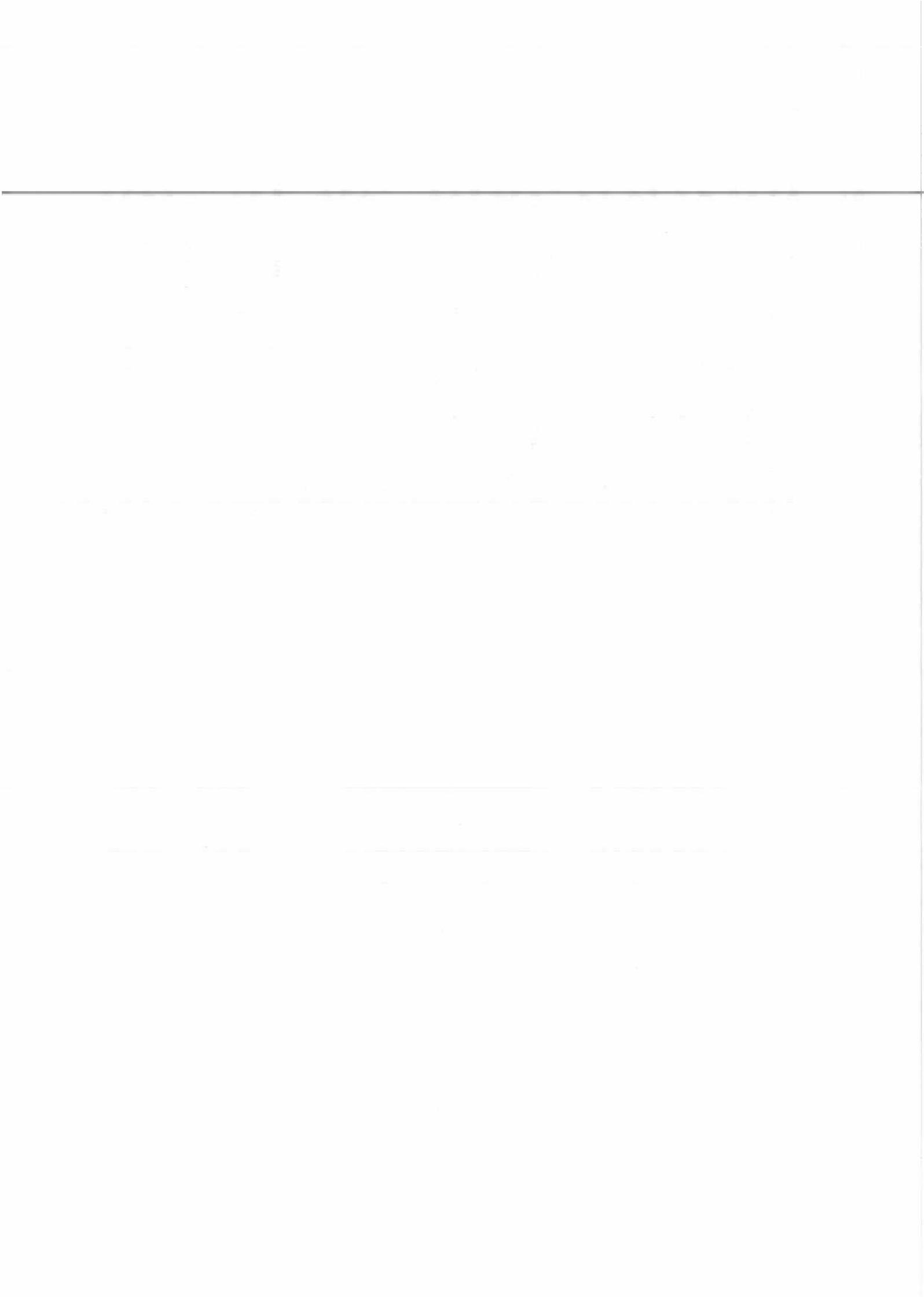
Werden die Daten elektronischer Aufzeichnungssysteme auf einem Server außerhalb Deutschlands gespeichert (z. B. **Cloud**), muss bei der Finanzbehörde ein schriftlicher Antrag auf Bewilligung gestellt werden, dass die elektronischen Bücher und sonstige erforderliche elektronische Aufzeichnungen oder Teile davon dort geführt und aufbewahrt werden können (§ 146 Abs. 2a Abgabenordnung). Sprechen Sie hierzu mit Ihrem Steuerberater, um nachteilige Rechtsfolgen zu vermeiden.

6.2 Aufzeichnungs-, Aufbewahrungs- und Vorlagepflichten

Spätestens seit dem 01.01.2017 müssen sämtliche Registrier- und PC-Kassen und Waagen mit Registrierkassenfunktion die im BMF-Schreiben vom 26.11.2010 und in den GoBD normierten Anforderungen erfüllen. Danach gilt insbesondere:

- Unterlagen i. S. d. § 147 Abs. 1 AO, die mit Hilfe eines DV-Systems erstellt wurden, sind während der Dauer der Aufbewahrungsfrist jederzeit verfügbar, unverzüglich lesbar und maschinell auswertbar aufzubewahren.

- Insbesondere müssen alle **steuerlich relevanten Einzeldaten (Einzelaufzeichnungspflicht)** einschließlich etwaiger mit dem Gerät elektronisch erzeugter Rechnungen im Sinne des § 14 UStG unveränderbar und vollständig aufbewahrt werden.
- Eine Verdichtung dieser Daten oder ausschließliche Speicherung der Rechnungssummen ist unzulässig.
- Ein ausschließliches Vorhalten aufbewahrungspflichtiger Unterlagen in ausgedruckter Form ist nicht ausreichend.
- Die digitalen Unterlagen und die Strukturinformationen müssen in einem auswertbaren Datenformat vorliegen.
- Ist die komplette Speicherung aller steuerlich relevanten Daten, bei der Registrierkasse insbesondere Journaldaten, Auswertungsdaten, Programmierdaten und Stammdatenänderungsdaten innerhalb des Geräts nicht möglich, müssen diese Daten unveränderbar und maschinell auswertbar auf einem externen Datenträger gespeichert werden. Ein Archivsystem muss die gleichen Auswertungen wie jene im laufenden System ermöglichen.
- Die konkreten Einsatzorte und -zeiträume der vorgenannten Geräte sind zu protokollieren und diese Protokolle aufzubewahren. Die Grundlagenaufzeichnungen zur Überprüfung der Bareinnahmen müssen für jedes einzelne Gerät getrennt geführt und aufbewahrt werden.
- Die zum Gerät gehörenden **Organisationsunterlagen** müssen aufbewahrt werden, insbesondere die Bedienungsanleitung, die Programmieranleitung und alle weiteren Anweisungen zur Programmierung des Geräts.
- Soweit mit Hilfe eines solchen Geräts unbare Geschäftsvorfälle (z. B. EC-Cash, ELV-Elektronisches Lastschriftverfahren) erfasst werden, muss aufgrund der erstellten Einzeldaten ein Abgleich der baren und unbaren Zahlungsvorgänge und deren zutreffende Buchung im Buchführungs- bzw. Aufzeichnungswerk gewährleistet sein.



Das gilt auch für die mit Hilfe eines Taxameters oder Wegstreckenzählers erstellten digitalen Unterlagen, soweit diese Grundlage für die Eintragungen auf einem Schichtzettel i. S. d. BFH-Urteils vom 26.02.2004 sind.

Hinweis

Die nicht getrennte Aufzeichnung von nicht steuerbaren, steuerfreien und steuerpflichtigen Umsätzen ohne genügende Kennzeichnung verstößt in der Regel gegen steuerrechtliche Anforderungen (z. B. § 22 UStG). Eine kurzzeitige gemeinsame Erfassung von baren und unbaren Tagesgeschäften im Kassenbuch ist regelmäßig nicht zu beanstanden, wenn die ursprünglich im Kassenbuch erfassten unbaren Tagesumsätze (z. B. EC-Kartenumsätze) gesondert kenntlich gemacht sind und nachvollziehbar unmittelbar nachfolgend wieder aus dem Kassenbuch auf ein gesondertes Konto aus- bzw. umgetragen werden, soweit die Kassensturzfähigkeit der Kasse weiterhin gegeben ist (GoBD, Rz. 55).

Hinweis

Zur „GoBD-konformen“ Archivierung von elektronischen Kassendaten bietet DATEV das „DATEV Kassenarchiv online“ an. Dabei handelt es sich um eine Cloud-Anwendung.

Es können elektronische Grundaufzeichnungen aus Kassensystemen und sonstige Dokumente, die in den Anwendungsbereich einer ordnungsgemäßen Kassenführung fallen, archiviert werden.

Weitere Informationen finden Sie im Online-Portal des Kassenarchives über www.datev.de/kassenarchiv. Sprechen Sie hierzu Ihren Steuerberater an.

6.3 Verfahrensdokumentation

Die Finanzverwaltung misst den Organisationsunterlagen (**Verfahrensdokumentation**) erhebliche Bedeutung bei, weil sich daraus Inhalt, Aufbau, Ablauf und Ergebnisse des DV-gestützten Verfahrens ersehen lassen. Eine Verfahrensdokumentation beschreibt den im Unternehmen technisch und organisatorisch gewollten Prozess und besteht i. d. R. aus einer allgemeinen Beschreibung, der Anwenderdokumentation, der technischen Systemdokumentation und der Betriebsdokumentation.

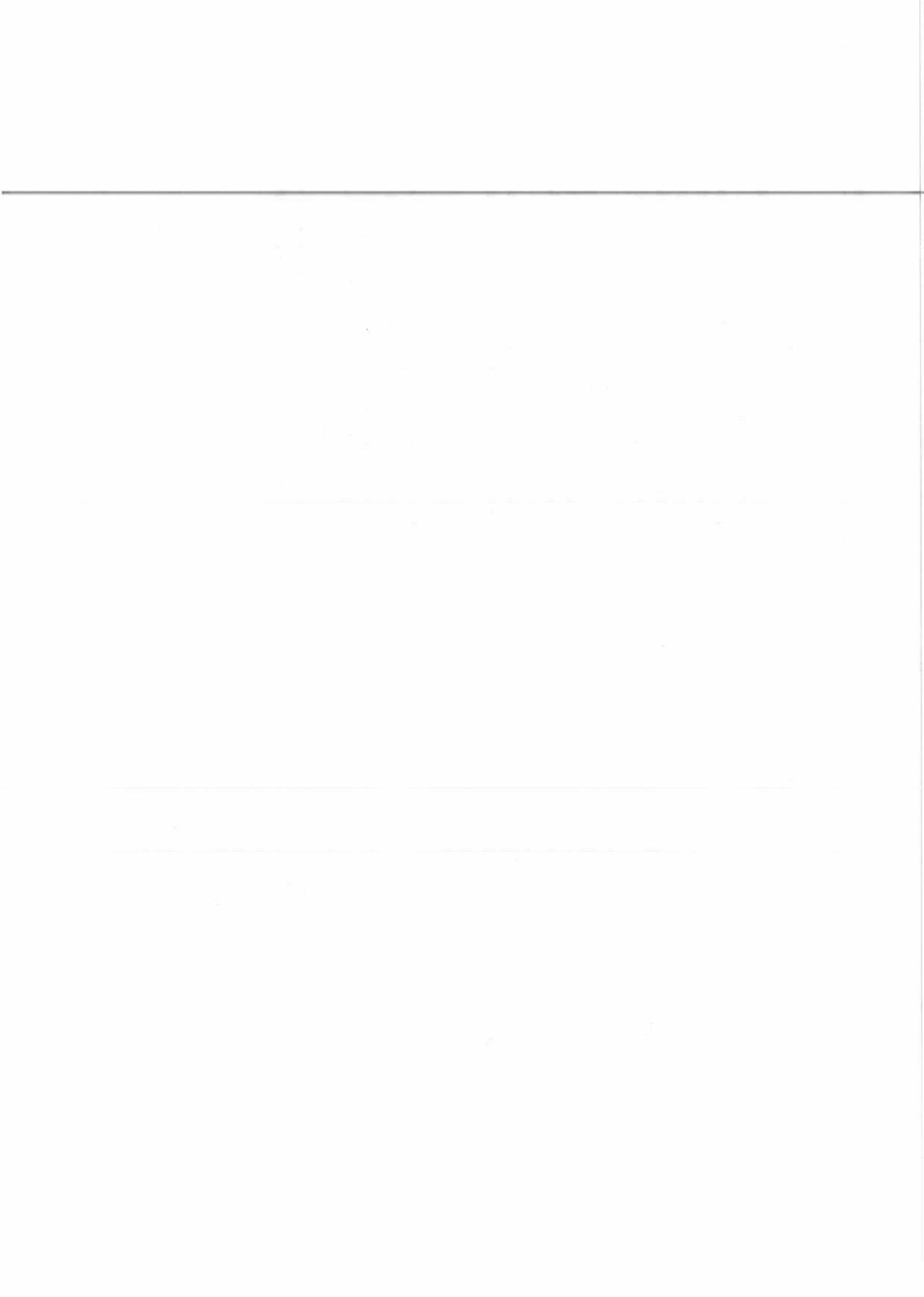
Ohne Verfahrensdokumentation ist es einem sachverständigen Dritten kaum möglich, sich in angemessener Zeit im elektronischen Aufzeichnungssystem zurechtzufinden. Eine fehlende oder ungenügende Verfahrensdokumentation wird deshalb in aller Regel als schwerwiegender Mangel der Kassenführung gewertet, der Anlass zur Schätzung der Besteuerungsgrundlagen bietet (→*Kapitel 10*).

Hinweis

Für elektronische Kassensysteme steht auf der Homepage des Deutschen Fachverbands für Kassen- und Abrechnungssystemtechnik im bargeld- und bargeldlosen Zahlungsverkehr e. V. (DFKA) eine Muster-Verfahrensdokumentation zum unentgeltlichen Abruf bereit.³

Sprechen Sie Ihren Steuerberater an, er kann wertvolle Hilfe bei der Erstellung einer Verfahrensdokumentation leisten.

³ Veröffentlicht unter <https://www.dfka.net/Muster-VD-Kasse>.



7. Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG (EÜR)

Bei Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG (Einnahmenüberschussrechnung – EÜR) besteht keine Verpflichtung zur Führung eines Kassensbuches. Dennoch ist auch hier sicherzustellen, dass die für die Besteuerung maßgeblichen Vorgänge vollständig und richtig erfasst sind. Die Geschäftsvorfälle müssen nachprüfbar festgehalten werden und den Zweck, den sie für die Besteuerung erfüllen sollen, erreichen (§ 145 Abs. 2 AO). Daher wird auch ein Einnahmenüberschussrechner nicht umhin kommen, bestimmte Grundaufzeichnungen zu führen (vgl. Finanzgericht des Saarlandes vom 21.06.2012, Az. 1 K 1124/10 mit weiteren Nachweisen). Erfasst er seine Tageseinnahmen mithilfe der offenen Ladenkasse ohne Einzelaufzeichnungen, muss auch er das Zustandekommen dieser Summe durch retrograd aufgebaute Kassenberichte nachweisen können (→Kapitel 5). Ihr Steuerberater berät Sie dazu gerne.

8. Kassen-Nachschau (§ 146b Abgabenordnung)

Zur Prüfung der Ordnungsmäßigkeit der Aufzeichnungen und Buchungen von Kasseneinnahmen und Kassenausgaben kann die Finanzbehörde seit dem 01.01.2018 **ohne vorherige Ankündigung** während der üblichen Geschäfts- und Arbeitszeiten Geschäftsgrundstücke oder Geschäftsräume von Steuerpflichtigen betreten, um für die Besteuerung erhebliche Sachverhalte festzustellen (Kassen-Nachschau).

Die Kassen-Nachschau umfasst die Prüfung elektronischer Aufzeichnungen und Papier-Aufzeichnungen (Offene Ladenkasse). Auch Testkäufe und Beobachtungen vor Ort sind zulässig, ohne dass sich der Prüfer zu erkennen geben oder ausweisen müsste. Der Steuerpflichtige unterliegt damit hinsichtlich vorgenommener Manipulationen oder formeller Fehler einem hohen Entdeckungsrisiko.

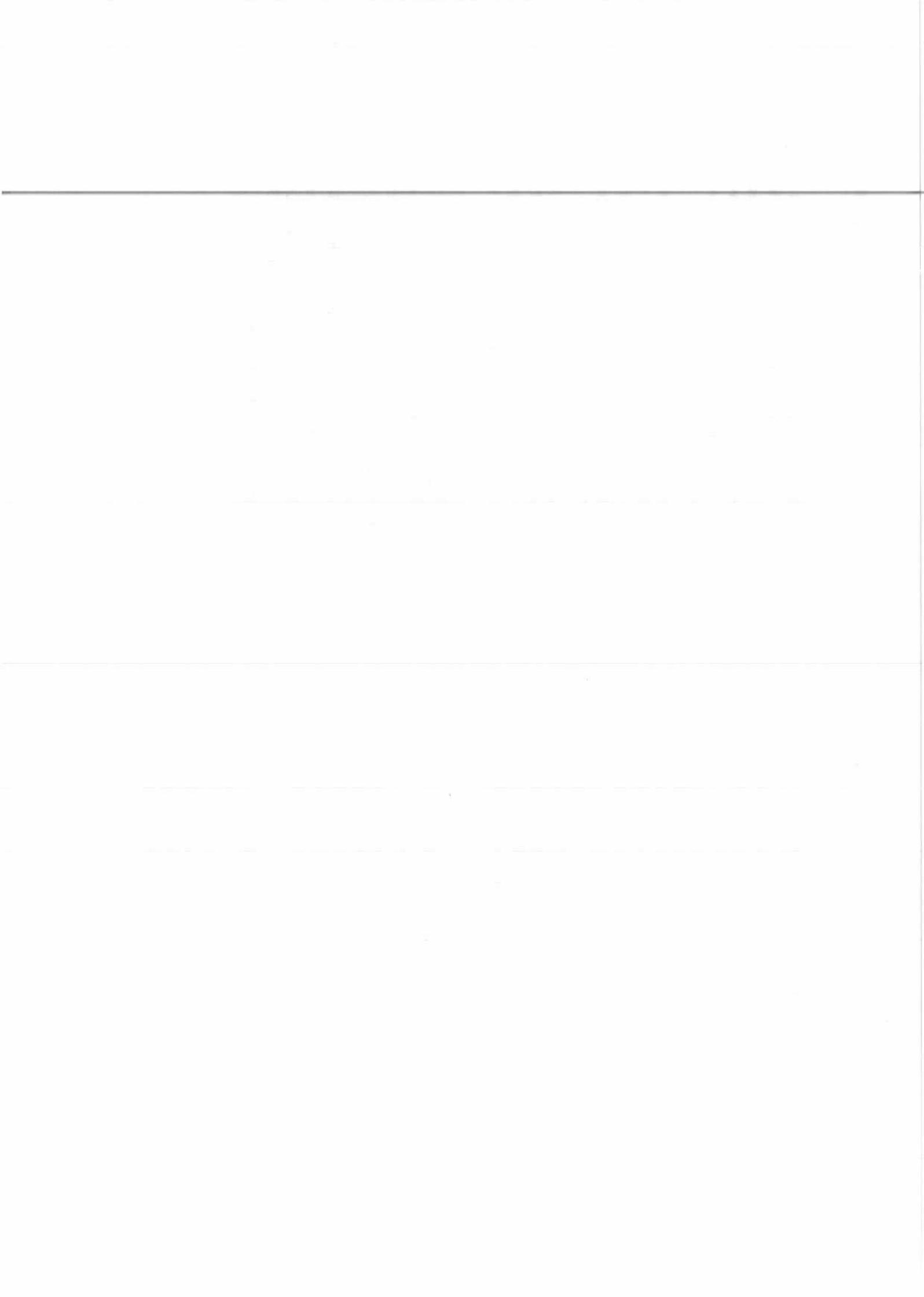
Gibt der Amtsträger sich zu erkennen und weist er sich aus, sind auf sein Verlangen Bücher, Aufzeichnungen sowie die für die Kassenführung erheblichen sonstigen Organisationsunterlagen über die der Kassen-Nachschau unterliegenden Sachverhalte und Zeiträume vorzulegen und Auskünfte zu erteilen, soweit sie für die Besteuerung erheblich sind.

Liegen die Bücher und Aufzeichnungen in elektronischer Form vor, ist der Amtsträger berechtigt, diese einzusehen, die Übermittlung von Daten zu verlangen oder zu verlangen, dass Buchungen und Aufzeichnungen auf einem maschinell auswertbaren Datenträger zur Verfügung gestellt werden.

Im Rahmen der Kassen-Nachschau nimmt der Kassensturz bzw. die Kassensturzfähigkeit eine große Rolle ein (→Kapitel 3.2.2). Insgesamt entsteht durch die Kassen-Nachschau damit ein deutlich höheres Schätzungsrisiko als dies ohnehin heute schon vorliegt.

Hinweis

Angehörige steuerberatender Berufe haben das Recht, an einer Kassen-Nachschau teilzunehmen. Allerdings ist der Amtsträger nicht verpflichtet, auf den Steuerberater zu warten. Er darf auch ohne seine Anwesenheit mit den Prüfungshandlungen beginnen. Sprechen Sie im Vorfeld die Vorgehensweise mit Ihrem Steuerberater ab und bereiten Sie sich so optimal auf eine Kassen-Nachschau vor. Gemeinsam mit Ihrem Berater muss die Rechtskonformität der Kassenführung geprüft und gesichert werden.



9. Änderungen ab 2020

9.1 Technische Sicherheitseinrichtung (TSE)

Durch das Gesetz zum Schutz vor Manipulationen an digitalen Grundaufzeichnungen vom 22.12.2016 sollen elektronische Aufzeichnungssysteme ab 01.01.2020 wirksamer vor manipulativen Eingriffen geschützt werden (§ 146a Abgabenordnung). Da ein flächendeckender Einsatz des vorgesehenen Manipulationsschutzes zum 01.01.2020 nicht möglich erscheint, hat das BMF reagiert und am 06.11.2019 ein BMF-Schreiben veröffentlicht, das die Frist für die Verwendung bis längstens 30.09.2020 verlängert (Nichtbeanstandungsregelung). Es bleibt jedoch dabei, dass Steuerpflichtige für eine **unverzögliche** Implementierung des Manipulationsschutzes Sorge tragen müssen. Kernpunkte des § 146a Abgabenordnung sind:

- Verpflichtender Einsatz einer zertifizierten technischen Sicherheitseinrichtung (TSE), bestehend aus einem Sicherheitsmodul, einem nichtflüchtigen Speichermedium und einer einheitlichen digitalen Schnittstelle (§ 146a Abs. 1 Abgabenordnung).
- Belegausgabepflicht bei Verwendung elektronischer Aufzeichnungssysteme und Möglichkeiten der Befreiung von dieser Verpflichtung (§ 146a Abs. 2 Abgabenordnung). Der Verpflichtung kann durch Papierbelege (Rechnung, Quittung) oder elektronische Belege, z. B. Übertragung per NFC oder Bluetooth, nachgekommen werden. Eine Übersendung des elektronischen Belegs per SMS oder E-Mail ist auch möglich.

Es gilt zu beachten, dass die Nichtbeanstandungsregelung bis 30.09.2020 insoweit nicht gilt, sodass auch ohne TSE bereits ab 01.01.2020 Belege auszugeben sind. Allerdings können sich Steuerpflichtige, die Waren an eine Vielzahl von nicht bekannten Personen verkaufen, von der Belegausgabepflicht befreien lassen. Das gilt für bestimmte Dienstleistungen entsprechend (→Kapitel 9.2).

Eine Pflicht zur Annahme des Belegs durch den Kunden besteht nicht. Auch den Belegaussteller trifft keine Aufbewahrungspflicht für nicht entgegengenommene Papierbelege.

Verstöße gegen die Belegausgabepflicht sind nicht bußgeldbewehrt, könnten jedoch als Indiz dafür gewertet werden, dass den Aufzeichnungspflichten nicht entsprochen wurde.

Wenden Sie sich hierzu an Ihren steuerlichen Berater.

- Meldepflicht für elektronische Aufzeichnungssysteme an die Finanzverwaltung hinsichtlich Anmeldung, Abmeldung und Korrektur (§ 146a Abs. 4 Abgabenordnung).

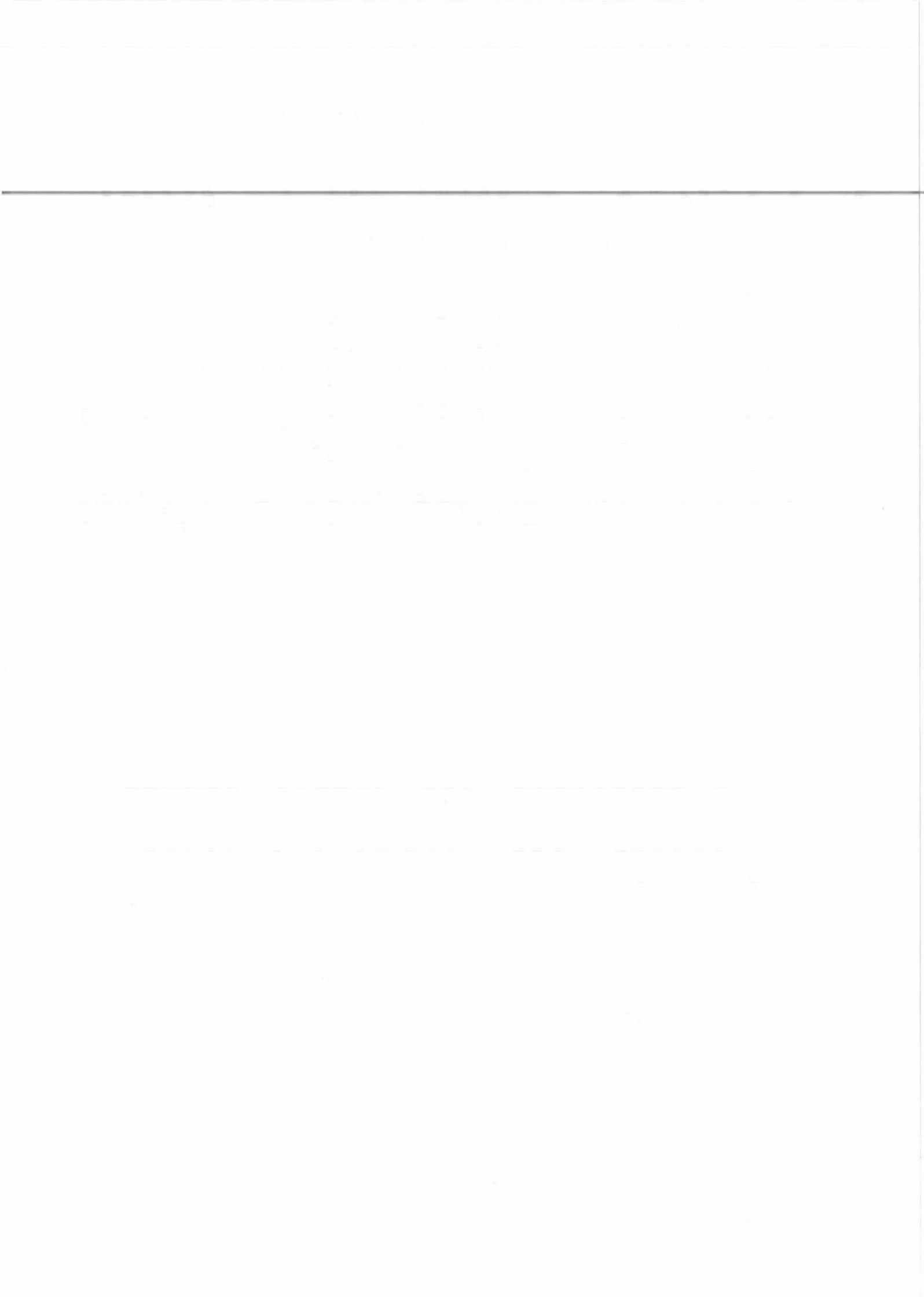
Hinweis

Die Meldepflicht für elektronische Aufzeichnungssysteme **im Bestand** ist grundsätzlich bis zum 31.01.2020 auf amtlich vorgeschriebenem Vordruck vorzunehmen. Bei Anschaffung oder Außerbetriebnahme eines elektronischen Aufzeichnungssystems ist der Meldepflicht innerhalb eines Monats nachzukommen (§ 146a Abs. 4 AO).

Mit BMF-Schreiben vom 06.11.2019 wurde die Meldepflicht ausgesetzt, bis ein **elektronisches** Verfahren dafür zur Verfügung steht. Der Zeitpunkt hierfür soll im Bundessteuerblatt, Teil I veröffentlicht werden.

Bitte halten Sie sich zu dieser Thematik bei Ihrem steuerlichen Berater auf dem Laufenden.

Die Anforderungen an die TSE hat der Gesetzgeber in der Verordnung zur der technischen Anforderungen an elektronische Aufzeichnungs- und Sicherungssysteme im Geschäftsverkehr (Kassensicherungsverordnung – KassenSichV –) konkretisiert. Bleiben Sie diesbezüglich, auch im Hinblick auf eine Aktualisierung der KassenSichV, mit Ihrem steuerlichen Berater und mit Ihrem Kassenshersteller in Kontakt.



Hinweis

Registrierkassen, die nach dem 25.11.2010 und vor dem 01.01.2020 angeschafft wurden, allerdings bauartbedingt nicht mit einer TSE aufrüstbar sind, sodass sie die Anforderungen des § 146a Abgabenordnung nicht erfüllen, dürfen unter weiteren Voraussetzungen bis längstens 31.12.2022 weiter verwendet werden. Das gilt nicht für PC-Kassen.

Nach Auffassung der Finanzverwaltung ist der Steuerpflichtige für das Vorliegen der Voraussetzungen nachweislich. Die Nachweise sind der Verfahrensdokumentation (Systemdokumentation) beizufügen, z. B. durch eine Bestätigung des Kassenherstellers.

Auch Steuerpflichtige, die sog. „Übergangskassen“ verwenden, sind verpflichtet, ab 01.01.2020 Belege auszugeben.

Zum Stand der Drucklegung dieser Broschüre befinden sich (noch) keine elektronischen Aufzeichnungssysteme auf dem Markt, die den ab 01.01.2020 geltenden Sicherheitsstandards entsprechen. Steuerpflichtige sind jedoch verpflichtet,

- sich über die Bereitstellung der technischen Sicherheitseinrichtung durch den jeweiligen Kassenhersteller **fortlaufend** zu informieren und
- bei positiver Nachricht ihr elektronisches Aufzeichnungssystem **umgehend** umzurüsten.

9.2 Handlungsempfehlungen

- a) Stehen kurzfristig Investitionen in ein elektronisches Aufzeichnungssystem an, lässt sich angesichts der aktuellen Situation derzeit nur empfehlen, ein System zu erwerben, das den Anforderungen der GoBD entspricht und möglichst über ein seriöses „GoBD-Testat“ verfügt. Dieses entfaltet zwar keine Bindungswirkung gegenüber der Finanzverwaltung, kann aber durchaus

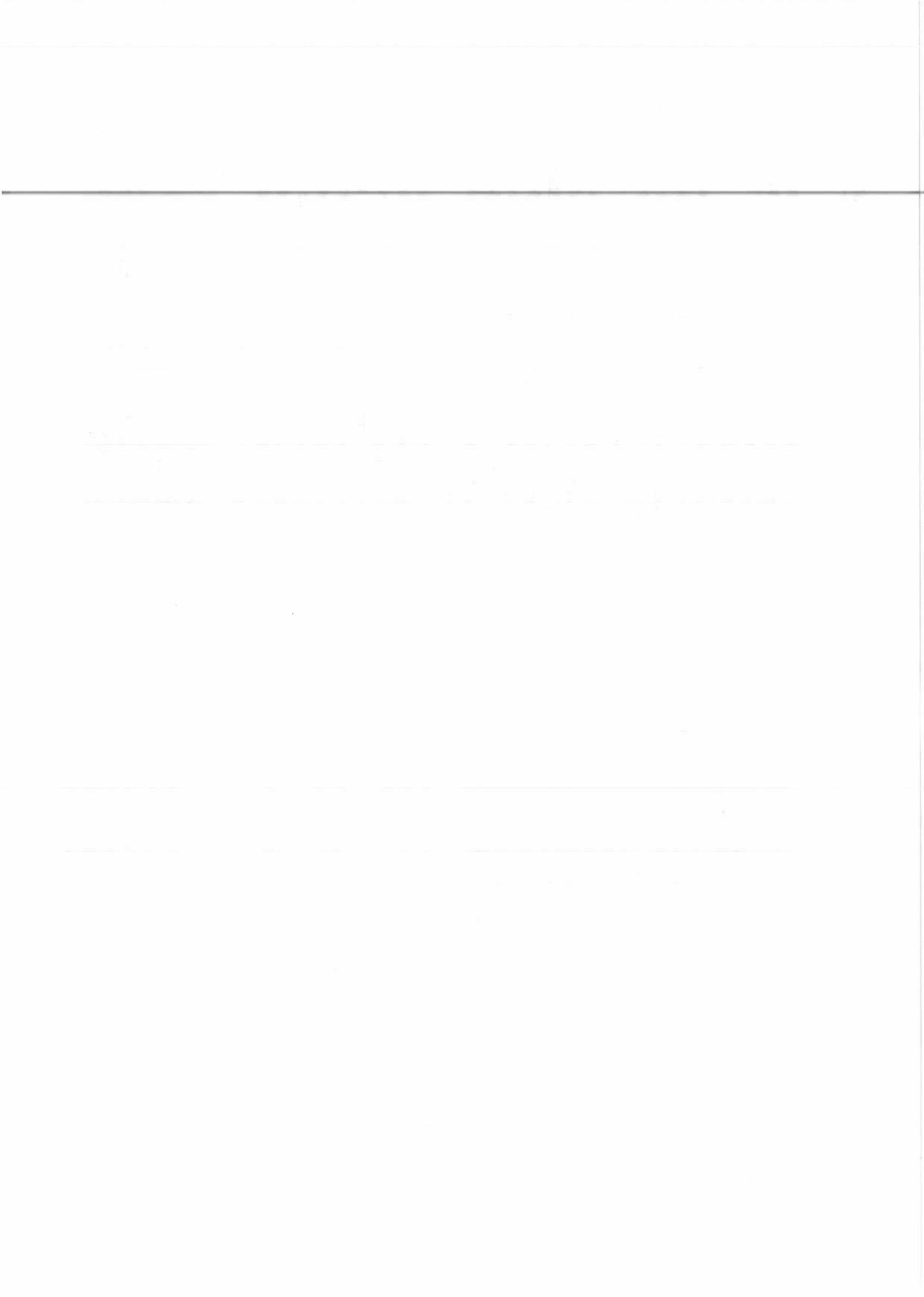
als Entscheidungskriterium in die Überlegungen einbezogen werden. Im Idealfall sollte eine Garantie des Kassenherstellers eingefordert werden, dass die erforderliche TSE nachträglich implementiert werden kann.

- b) Vom Erwerb einer Registrierkasse, die nicht mit einer TSE ausgerüstet werden kann, ist abzuraten. Die Anschaffung bliebe zwar bis zum 31.12.2019 zulässig, macht jedoch eine erneute Investition spätestens zum 31.12.2022 erforderlich (siehe →*Hinweis auf Seite 18*).
- c) Bei einem geplanten **Systemwechsel** ergeben sich weitere Anforderungen aus den GoBD. So müssen die aufzeichnungs- und aufbewahrungspflichtigen Daten (einschließlich Metadaten, Stammdaten, Bewegungsdaten und der erforderlichen Verknüpfungen) unter Beachtung der Ordnungsvorschriften (vgl. §§ 145 bis 147 AO) quantitativ und qualitativ gleichwertig in das neue System, in eine neue Datenbank, in ein Archivsystem oder in ein anderes System überführt werden.

Das neue System, das Archivsystem oder das andere System muss in quantitativer und qualitativer Hinsicht die gleichen Auswertungen der aufzeichnungs- und aufbewahrungspflichtigen Daten ermöglichen, als wären die Daten noch im Produktivsystem. Andernfalls ist die ursprüngliche Hard- und Software des Produktivsystems – neben den aufzeichnungs- und aufbewahrungspflichtigen Daten – grundsätzlich für die Dauer von 10 Jahren vorzuhalten (→*siehe hierzu nachfolgenden Hinweis*). Es muss gewährleistet sein, dass die Daten von der Finanzverwaltung maschinell ausgewertet werden können.

Hinweis

Besprechen Sie mit Ihrem Steuerberater die möglicherweise verkürzte Aufbewahrungsfrist für Altsysteme von 5 Jahren (§ 147 Abs. 6 Abgabenordnung i.d.F. des Bürokratieentlastungsgesetzes III). So gilt ab 01.01.2020 Folgendes:



Sofern noch nicht mit der Außenprüfung begonnen wurde, ist es im Falle eines Systemwechsels oder einer Auslagerung von aufzeichnungs- und aufbewahrungspflichtigen Daten aus dem Produktivsystem ausreichend, wenn nach Ablauf des 5. Kalenderjahres, das auf die Umstellung folgt, nur noch der Datenzugriff im Wege der Datenträgerüberlassung eingeräumt wird (GoBD, Rz. 164). Die Kassendaten selbst bleiben davon unberührt, sie sind wie bisher insgesamt 10 Jahre aufzubewahren.

Ein geplanter Systemwechsel sollte unbedingt mit dem Steuerberater und dem IT-Dienstleister (Kassenaufsteller) besprochen werden, um nachteilige Rechtsfolgen zu vermeiden.

- d) Bei Verkauf von Waren an eine Vielzahl von nicht bekannten Personen kann die zuständige Finanzbehörde den Steuerpflichtigen auf Antrag aus Zumutbarkeitsgründen nach pflichtgemäßem Ermessen von der Belegausgabepflicht befreien. (§§ 146a Abs. 2 Satz 2 i. V. m. 148 AO), wenn die Funktion der TSE dadurch nicht eingeschränkt wird. Das gilt unter den gleichen Voraussetzungen für Dienstleistungen. Dazu muss der Steuerpflichtige einzelfallbezogen sachliche oder persönliche Härte geltend machen. Kostengründe für sich alleine stellen keine sachliche Härte dar.

Positiv beschiedene Anträge befreien nicht von der Pflicht zur Ausstellung von Quittungen i. S. d. § 368 BGB, Rechnungen (vgl. §§ 14, 14a, 14b Umsatzsteuergesetz) oder anderen erforderlichen Belegen (z. B. § 144 Abs. 4 Abgabenordnung).

- e) Soweit mit den betrieblichen Abläufen vereinbar, empfiehlt sich, konsequent auf bargeldlose Zahlung umzustellen. Ein solcher Schritt vermag das (auch nach dem 31.12.2019 bestehende) Schätzungsrisiko deutlich zu senken. Denn trotz erhöhten Manipulationsschutzes ist der Gesetzgeber dem Ansinnen zahlreicher Verbände, bei ordnungsgemäßer Verwendung der TSE einen erhöhten Vertrauensschutz i. S. d. § 158 AO (→ *Kapitel 10*) zu gewähren, nicht gefolgt.

10. Rechtsfolgen fehlerhafter Kassenführung

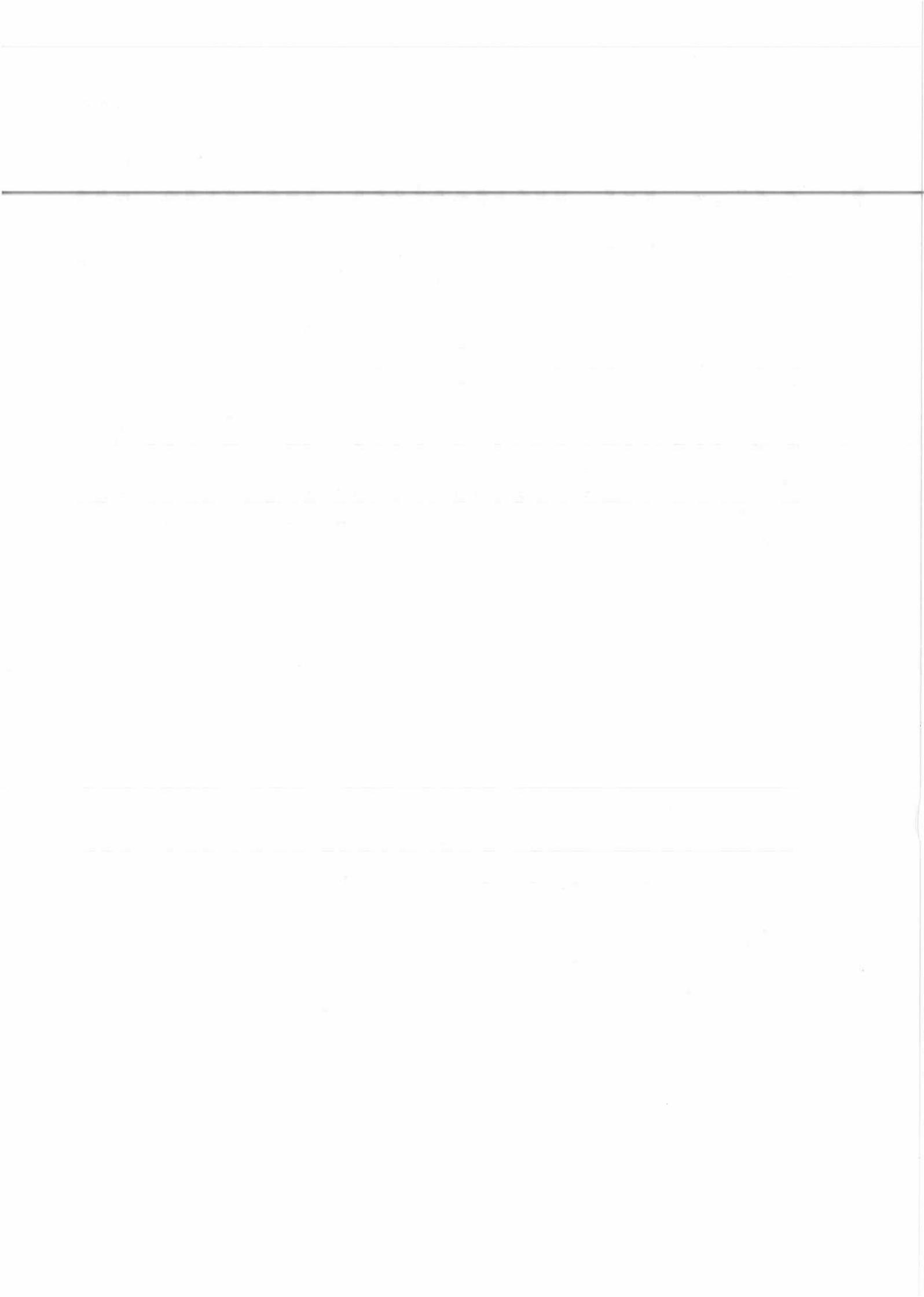
Nach § 158 Abgabenordnung sind die Buchführung und die Aufzeichnungen, die den Vorschriften der §§ 140 – 148 Abgabenordnung entsprechen, der Besteuerung zu Grunde zu legen, soweit nach den Umständen des Einzelfalls kein Anlass ist, deren sachliche Richtigkeit zu beanstanden.

Bücher und Aufzeichnungen sind **ordnungswidrig**, wenn sie wesentliche Mängel aufweisen oder die Gesamtheit aller unwesentlichen Mängel diesen Schluss fordert. Es kommt auf das Gesamtbild der Umstände im Einzelfall an.

Ist die Beweisvermutung der Bücher und Aufzeichnungen erschüttert, eröffnet sich die Befugnis der Finanzverwaltung, Besteuerungsgrundlagen zu schätzen (§ 162 Abgabenordnung). Dies geschieht vorrangig z. B. durch Nachkalkulationen, Geldverkehrsrechnungen, nachrangig z. B. durch sog. Zeitreihenvergleiche, Quantilsschätzungen im Rahmen der summarischen Risikoprüfung (SRP). Auch pauschale (Un-)Sicherheitszuschläge oder Schätzungen anhand der Amtlichen Richtsatzsammlung sind zulässig, wenn das Ausmaß unverteuerter Einnahmen nicht bekannt ist und nicht oder nur mit unzumutbarem Aufwand ermittelt werden kann. Zudem drohen weitere Rechtsfolgen (z. B. Steuerstrafverfahren, Bußgelder gem. §§ 379 AO, 26, 26a UStG).

Je schwerwiegender die Mängel sind, umso gröber darf das Schätzverfahren ausfallen und umso mehr darf sich die Finanzbehörde am oberen Schätzungsrahmen orientieren. Schätzungs- und Fehlertoleranzen gehen grundsätzlich zu Lasten des Steuerpflichtigen, da er Anlass zur Schätzung gegeben hat. Allerdings müssen Schätzungsergebnisse eine größtmögliche Wahrscheinlichkeit für sich haben und sich als schlüssig, wirtschaftlich vernünftig und möglich darstellen lassen. Diesen Rahmen verlassende „Strafschätzungen“ sind nicht zulässig.

Sind die Bücher und Aufzeichnungen **formell ordnungsmäßig** i. S. d. §§ 140 – 148 Abgabenordnung, geht das in sie gesetzte Vertrauen (erst) verloren, wenn aufgrund beweiskräftiger Nachkal-

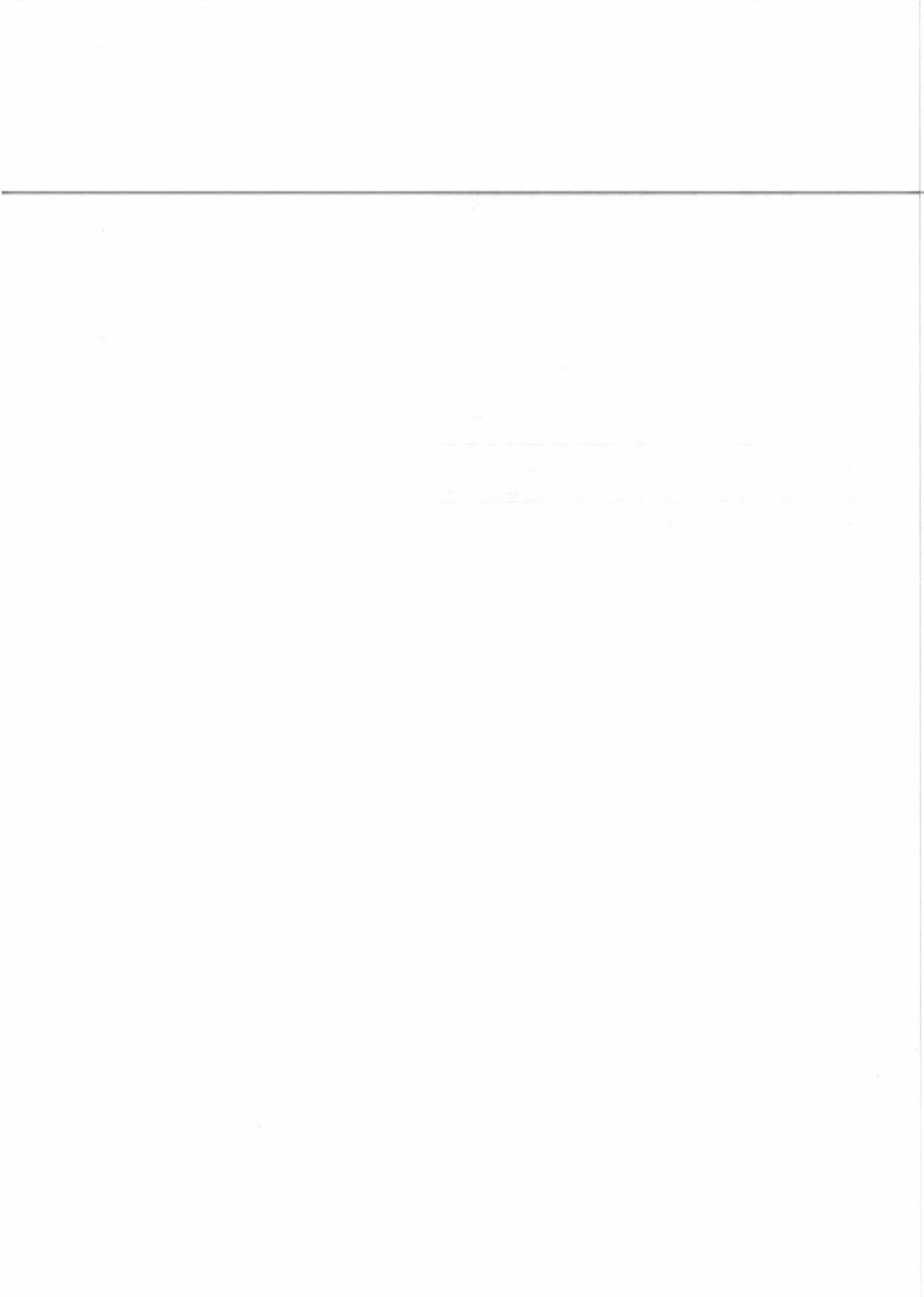


kulation festgestellt wird, dass das ausgewiesene Buchführungsergebnis mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit nicht den tatsächlichen Verhältnissen entspricht und der Unschärfbereich einer solchen Nachkalkulation überschritten ist.

Hinweis

Fehlende oder nicht ausreichende Organisationsunterlagen („Verfahrensdokumentation“) eröffnen Prüfungsdiensten der Finanzverwaltung regelmäßig die Befugnis, die Umsätze und Gewinne Ihres Unternehmens zu schätzen (BFH-Urteil vom 25.03.2015, BStBl 2015 II S. 743).

Nur soweit eine fehlende oder ungenügende Verfahrensdokumentation die Nachvollziehbarkeit und Nachprüfbarkeit nicht beeinträchtigt, liegt kein formeller Mangel mit sachlichem Gewicht vor, der zum Verwerfen der Buchführung führen kann (GoBD, Rz. 155.)



Kassenabrechnung

vom 01. Dez bis 31. Dez

Seite 1 Währung EUR

Tag	Beleg Nr.	Geschäftsvorgang	Einnahmen			Ausgaben			Gegenkonto
			gesamt	Umsatzsteuer	netto	gesamt	Vorsteuer	netto	
1	1	Lidl, Handstaubsauger				105,94			
4	2	REWE Gutschein				50,00			
5	3	REWE Toilettenpapier				1,19			
6	4	ALDI Frostschutz				9,21			
6	5	Metro				135,84			
7	6	REWE H-Milch, Zewa				4,98			
12	7	REWE H-Milch				3,80			
15	8	Fahrkosten				288,00			
18	9	Deutschepost				7,20			
18	10	Fachbücher Fr. Walger				191,10			
19	11	Familie Rasic RG 535	244,96						
19	12	Familie Walter RG 537	170,65						
20	13	Deutschepost				13,98			
21	14	Fachmarkt Altshausen				14,01			
21	15	Esso Gutscheine				210,90			
21	16	Deutschepost				53,00			
22	17	Conti-torei				117,40			
28	18	Deutschepost				46,10			
31	19	Gerberhaus Ulm				268,80			
29									
30									
31									
32									
33									
34									
35									
36									
37									
38									
39									
40									
Summe									

