



Baden-Württemberg

OBERFINANZDIREKTION KARLSRUHE

31. Oktober 2016

Informationen zum Thema „Ordnungsmäßigkeit der Kassenbuchführung“

Für die Aufbewahrung digitaler Unterlagen gelten die Vorschriften der Abgabenordnung (AO), insbesondere §§ 145 bis 147 AO. Außerdem gibt es mehrere Verwaltungsvorschriften. Diese sind:

- BMF-Schreiben vom 26. November 2010, BStBl. I 2010, 1342,
- BMF-Schreiben vom 14. November 2014, BStBl. I 2014, 1450 (GoBD – Grundsätze zur ordnungsmäßigen Führung und Aufbewahrung von Büchern, Aufzeichnungen und Unterlagen in elektronischer Form sowie zum Datenzugriff), (gültig ab 1. Januar 2015; bis 31. Dezember 2014: GDPdU – BMF-Schreiben vom 16. Juli 2001 (BStBl. I, 415)),
- BMF-Schreiben vom 9. Januar 1996, BStBl. I 1996, 34 (gültig laut der Übergangsfrist nach dem BMF-Schreiben vom 26. November 2010 bis 31. Dezember 2016 für nicht aufrüstbare Registrierkassen).

Unternehmen mit Bargeldeinnahmen nutzen in der Regel der Buchführung „vorgelagerte Systeme“ wie Registrierkassen, PC-Kassensysteme, Taxameter etc. Diese Systeme unterliegen als Teil der Buchführung denselben Aufzeichnungs- und Aufbewahrungspflichten wie Buchführungssysteme.

Der Einsatz dieser Technik hat eine Reihe von betriebswirtschaftlichen Vorteilen, ist allerdings auch mit Pflichten verbunden. Dieses Merkblatt soll Ihnen einen Überblick verschaffen, um häufige Fehlerquellen in der Kassenbuchführung zu erkennen und zu vermeiden.

Was muss beim Einsatz von elektronischen Kassen (Registrier- und PC-Kassen) aufgezeichnet und aufbewahrt werden?

1. Einzelaufzeichnungspflicht

Beim Einsatz von elektronischen Kassen sind grundsätzlich alle Einnahmen und Ausgaben einzeln aufzuzeichnen. Dies wird von der höchstrichterlichen Finanzrechtsprechung bestätigt (BFH-Urteil vom 16. Dezember 2014, X R 42/13, BStBl. II 2015, 519 u. a.).

Im Übrigen ergibt sich der Grundsatz der Einzelaufzeichnungspflicht aus den umsatzsteuerrechtlichen Vorschriften in § 22 Abs. 2 Nr. 1 Umsatzsteuergesetz. Er gilt nicht nur für Buchführungspflichtige, sondern auch für Steuerpflichtige, die ihren Gewinn nach § 4 Abs. 3 Einkommensteuergesetz ermitteln (sog. Einnahmen-Überschuss-Rechner).

Wird eine elektronische Kasse geführt, müssen alle Einzeldaten, die durch die Nutzung der Kasse entstehen, während der Aufbewahrungsfrist von 10 Jahren (vgl. § 147 Absatz 3 Satz 1 AO bzw. § 257 Absatz 4 HGB)

- jederzeit verfügbar,
- unverzüglich lesbar und
- maschinell auswertbar

aufbewahrt werden.

Neben den vorgenannten Journaldaten sind u. a. auch die Auswertungs-, Programmier-, Stammdatenänderungsdaten sowie Handbücher, Bedienungs- und Programmieranleitungen aufzubewahren.

Können mit der elektronischen Registrierkasse nicht alle Kasseneinzeldaten für 10 Jahre im Gerät gespeichert werden, ist die Kasse umgehend mit Speichererweiterungen auszustatten. Sollte dies technisch nicht möglich sein, sind die Daten auf einem externen Datenträger zu speichern. Dem Unternehmen obliegt der Nachweis, dass alle steuerlich relevanten Daten manipulationssicher, unveränderbar und jederzeit lesbar gespeichert werden. Ggf. ist hierfür die Hilfe eines IT-Dienstleisters in Anspruch zu

nehmen. Hierdurch anfallende Kosten trägt das Unternehmen. Die IT-Kassendienstleister werden auch über derzeitige und zu erwartende technische Aufrüstungsmöglichkeiten informieren können.

Dies gilt auch bei einem Wechsel des Kassensystems. Auch hier sind die aufzeichnungs- und aufbewahrungspflichtigen Kassendaten des Altsystems zu sichern.

2. Ausnahmeregelungen bei nicht aufrüstbaren Registrierkassen

Wird ein Kassensystem verwendet, bei dem eine dauerhafte Datenspeicherung im o. g. Sinn technisch nachweislich nicht möglich ist, darf die Kasse längstens bis zum 31. Dezember 2016 eingesetzt werden (Härtefallregelung – BMF-Schreiben vom 26. November 2010, BStBl. I 2010, 1342). In diesem Fall müssen mindestens folgende Unterlagen aufbewahrt werden:

- alle zur Kasse gehörenden Organisationsunterlagen, insbesondere:
 - o Bedienungsanleitung
 - o Programmieranleitung
 - o alle Programmabrufe nach jeder Änderung (Stammdatenänderungen, u. a. Artikelpreise)
 - o Protokolle über die Einrichtung von Verkäufer-, Kellner-, Trainingsspeichern u. ä.
 - o alle weiteren Anweisungen zur Kassenprogrammierung (z. B. Anweisungen zum maschinellen Ausdrucken von Proforma-Rechnungen oder zum Unterdrücken von Daten und Speicherinhalten)
- alle mit Hilfe der Kasse erstellten Rechnungen
- alle Tagesendsummenbons mit Ausdruck des Nullstellungszählers (fortlaufende sog. "Z-Nummer" zur Überprüfung der Vollständigkeit der Kassenberichte) inklusive:
 - o Name des Geschäfts
 - o Datum
 - o Stornobuchungen (z. B. sog. Managerstornos, Retouren u. ä.)
 - o Entnahmen
 - o Zahlungswege (bar, Scheck und Kredit)

- alle weiteren im Rahmen des Tagesabschlusses abgerufenen Ausdrücke der Registrierkasse (z. B. betriebswirtschaftliche Auswertungen, Ausdrücke der Trainingspeicher, Kellnerberichte, Spartenberichte) im Belegzusammenhang mit dem Tagesendsummenbon

Darüber hinaus ist die Vollständigkeit der Tagesendsummenbons nachweisbar sicherzustellen durch Vorlage der Programmierprotokolle. Zu den Protokollen nachträglicher Programmänderungen gehören beispielsweise Artikelpreisänderungen, Einrichten eines Bedieners oder Trainers, Berichtseinstellungen und Änderungen von Steuersätzen.

Zusätzlich ist es ratsam, alle weiteren Unterlagen und Daten aufzubewahren (z. B. GrandTotal-Speicher und Journalrollen), um die Vollständigkeit der vorgelegten Tagesendsummenbons zu belegen. Weiter sollten alle ungewöhnlichen Vorfälle protokolliert und dokumentiert werden (z. B. Defekt der Registrierkasse, Nachstornos).

Fehlen die Programmierungsunterlagen bzw. Protokolle nachträglicher Programmänderungen, stellt dies einen formellen Mangel der Buchführung dar, dessen Bedeutung dem Fehlen von Tagesendsummenbons bei einer Registrierkasse oder dem Fehlen von Kassenberichten bei einer offenen Ladenkasse gleichsteht. Dies berechtigt für sich genommen ("Schätzungsbefugnis dem Grunde nach") zu einer Hinzuschätzung von Einnahmen (BFH-Urteil vom 25. März 2015, X R 20/13, BStBl 2015, 743).

3. Einsatz von offenen Ladenkassen

Bei der sog. "offenen Ladenkasse" sind die Anforderungen an eine ordnungsgemäße Kassenführung – im Gegensatz zur Kassenführung mit Hilfe einer Registrierkasse/PC-Kasse – mit hohem Aufwand verbunden. Auch hier ist prinzipiell die Aufzeichnung eines jeden einzelnen Handelsgeschäftes mit ausreichender Bezeichnung des Geschäftsvorfalles erforderlich.

Zu erfassen sind:

- Inhalt des Geschäfts
- Name, Firma und Adresse der Vertragspartnerin/des Vertragspartners

Die Pflicht zur Einzelaufzeichnung muss nur dann nicht erfüllt werden, soweit nachweislich Waren von geringem Wert an eine unbestimmte Vielzahl nicht bekannter und auch nicht feststellbarer Personen verkauft werden.

In diesem Fall müssen die Bareinnahmen anhand eines sogenannten Kassenberichts nachgewiesen werden, in dem sie täglich mit dem Anfangs- und Endbestand der Kasse abgestimmt werden.

Auch bei einem Kassenbericht müssen die erklärten Betriebseinnahmen auf ihre Vollständigkeit und Richtigkeit überprüfbar sein (BFH-Urteil vom 13. März 2013, X B 16/12).

Für die Anfertigung eines Kassenberichts ist der gesamte geschäftliche Bargeldendbestand einschließlich Hartgeld - unabhängig vom Aufbewahrungsort des Geldes (z. B. Tresorgeld, Handkassen der Kellner, Wechselgeld, Portokasse etc.) - täglich zu zählen. Der Kassenendbestand ist sodann rechnerisch um die Entnahmen und Ausgaben zu erhöhen und um die Einlagen und den Kassenanfangsbestand zu mindern, so dass sich im Ergebnis die Tageseinnahmen ergeben.

Die Entnahmen, Einlagen (einschl. Herkunftsnachweis) und Ausgaben sind durch Belege nachzuweisen. Nur ein in dieser Weise erstellter Kassenbericht ist zulässig und ordnungsgemäß.

Mit Standardsoftware (z. B. Office-Programmen) erstellte Tabellen sind nicht manipulationssicher und entsprechen somit nicht den Vorschriften (z. B. Excel-Kassenbuch). Am Markt erhältliche Software wird nur dann als ordnungsgemäß anerkannt, wenn eine nachträgliche Änderung unmöglich bzw. sofern möglich – mit einem entsprechenden automatisch vom Programm gesetzten Vermerk ersichtlich ist.

Darüber hinaus sollten Sie die Ermittlung des Geldbestandes am Ende des Tages durch ein **sog. Zählprotokoll nachweisen. Rundungen oder Schätzungen sind unzulässig.**

4. Datenzugriffsrecht

Der Finanzverwaltung steht nach § 147 Abs. 6 AO bezüglich der digitalen, aufzeichnungs- und aufbewahrungspflichtigen Kassendaten im Rahmen einer Außenprüfung das Recht auf Datenzugriff zu. Hier kann im Rahmen des unmittelbaren oder mittelbaren Datenzugriffs Einsicht am Kassensystem vorgenommen oder eine Datenträgerüberlassung verlangt werden.

Für die Datenträgerüberlassung sind alle unter Punkt 1 aufgeführten Daten auf einem maschinell verwertbaren Datenträger (z. B. CD, DVD, USB-Stick) zur Verfügung zu stellen. Das Unternehmen muss also selbst dafür sorgen, dass die Einzeldaten mit allen Strukturinformationen in der Kasse nicht nur gespeichert, sondern auch exportiert und in einem für das Finanzamt lesbaren Format zur Verfügung gestellt werden können.

5. Folgen von Mängeln

Ist die Kassenführung nicht ordnungsgemäß, hat dies den Verlust der Ordnungsmäßigkeit der gesamten Buchführung zur Folge. Das Ergebnis der Buchführung (Umsatz, Gewinn) entfaltet somit nach § 158 AO keine Beweiskraft für die Besteuerung. Das Finanzamt hat die Besteuerungsgrundlagen zu schätzen (§ 162 AO). Sofern die Finanzbehörde darüber hinaus durch Schlüssigkeitsverprobungen Differenzen feststellt, die nicht substantiell widerlegt werden können, folgt daraus neben Umsatz- und Gewinnzuschätzungen regelmäßig auch ein Steuerstrafverfahren.

Bei vorsätzlichem oder grob fahrlässigem Löschen von Daten bzw. bei Manipulationen in der Programmierung von Kassensystemen durch Kassenhersteller/-aufsteller/IT-Unternehmen bzw. Dritte liegt ein Straftatbestand vor. Solche Eingriffe können eine Strafbarkeit nach § 274 Abs. 1 StGB (Urkundenunterdrückung) oder nach § 370 AO (Steuerhinterziehung/ Beihilfe zur Steuerhinterziehung) für die Unternehmerin/den Unternehmer und den IT-Kassendienstleister nach sich ziehen.