

## THEMENINFO

### Steuerliche Anforderungen an Registrierkassen und offene Ladenkassen



#### 1. Gesetz gegen Manipulationen von Registrierkassen – die Neuregelungen im Überblick

Aufgrund der im Rahmen von Außenprüfungen wiederholt festgestellten Manipulationen an Registrierkassen hat der Gesetzgeber die Initiative ergriffen und das „Gesetz zum Schutz vor Manipulationen an digitalen Grundaufzeichnungen“ am 16.12.2016 verabschiedet.

Unter die elektronischen Aufzeichnungssysteme i. S. des Gesetzes fallen elektronische oder computergestützte Kassensysteme oder Registrierkassen, nicht hingegen elektronische Buchhaltungsprogramme.

Die neuen gesetzlichen Vorgaben sollen Integrität, Authentizität und Vollständigkeit von digitalen Grundaufzeichnungen gewährleisten. Sie bestehen im Wesentlichen aus drei Komponenten:

- » Verpflichtender Einsatz einer technischen Sicherheitseinrichtung,
- » Einführung einer Kassen-Nachschau,
- » Sanktionierung von Verstößen.

##### a) Technische Sicherheitseinrichtung:

Die elektronischen Aufzeichnungssysteme müssen jeden aufzeichnungspflichtigen Vorgang einzeln, vollständig, richtig, zeitgerecht und geordnet und unveränderbar aufzeichnen. Sie müssen künftig über eine zertifizierte technische Sicherheitseinrichtung verfügen.

Ferner müssen die Grundaufzeichnungen verfügbar gehalten werden. Die konkreten Anforderungen in Bezug auf Sicherheit,

Protokollierung und Speicherung werden durch Rechtsverordnung des BMF bestimmt.

Die Einhaltung der Anforderungen wird durch eine neu eingeführte Zertifizierung vom Bundesamt für Sicherheit (BSI) in der Informationstechnik festgestellt.

Die Steuerpflichtigen werden verpflichtet, die Zertifizierung fortlaufend aufrechtzuerhalten. Auch wenn das Zertifikat unbegrenzt gültig ist, geht das Statistische Bundesamt davon aus, dass durch veränderte Manipulationsmöglichkeiten eine neue Zertifizierung alle 5 Jahre notwendig werden könnte.

##### b) Kassen-Nachschau

Es wird eine sog. Kassen-Nachschau neu eingeführt, die in den Geschäftsräumen von Steuerpflichtigen während der üblichen Geschäfts- und Arbeitszeiten und außerhalb einer Außenprüfung durchgeführt werden kann. Eine vorherige Ankündigung ist nicht erforderlich. Abweichend davon dürfen Wohnräume gegen den Willen des Inhabers nur zur Verhütung dringender Gefahren für die öffentliche Sicherheit betreten werden.

Die Kassen-Nachschau stellt ein besonderes Verfahren zur zeitnahen Prüfung des ordnungsgemäßen Einsatzes des elektronischen Aufzeichnungssystems, der Ordnungsmäßigkeit der Kassenaufzeichnungen und der ordnungsgemäßen Übernahme der Kassenaufzeichnungen in die Buchführung dar.

Die von der Nachschau betroffenen Steuerpflichtigen haben die relevanten Aufzeichnungen, Bücher und Organisationsunterlagen auf Verlangen vorzulegen und Auskünfte zu erteilen. Sofern die Daten in elektronischer Form vorliegen, gelten die bekannten Verpflichtungen bezüglich des Datenzugriffs bzw.

der maschinellen Auswertung. Möglich ist auch ein Übergang zur Außenprüfung ohne vorherige Prüfungsanordnung.

Kontrolliert werden können sowohl Registrierkassen, computergestützte Kassensysteme und der ordnungsgemäße Einsatz des elektronischen Aufzeichnungssystems wie auch offene Ladenkassen.

Eine Beobachtung der Kassen und ihrer Handhabung in Geschäftsräumen, die der Öffentlichkeit zugänglich sind, ist ohne Pflicht zur Vorlage eines Ausweises zulässig. Dies gilt z. B. auch für Testkäufe.

Im Falle von offenen Ladenkassen kann der Amtsträger zur Prüfung der ordnungsgemäßen Kassenaufzeichnungen einen sog. „Kassensturz“ verlangen sowie sich die Aufzeichnungen der Vortage vorlegen lassen.

Besteht ein Anlass zu Beanstandungen der Kassenaufzeichnungen, -buchungen oder der zertifizierten technischen Sicherheitseinrichtung, kann der Amtsträger – nach schriftlichem Hinweis – ohne vorherige Prüfungsanordnung zur Außenprüfung übergehen.

### c) Quittungen werden Pflicht

Es wird eine Pflicht zur Ausgabe von Quittungen an die Kunden eingeführt. Der Beleg kann elektronisch oder in Papierform ausgehändigt werden. Er muss in unmittelbarem zeitlichen Zusammenhang mit dem Geschäftsvorfall erteilt werden. Den Kunden trifft nicht die Pflicht, den Beleg mitzunehmen.

Aus Gründen der Praktikabilität und Zumutbarkeit können sich jedoch Unternehmen, die Waren an eine Vielzahl von nicht bekannten Personen verkaufen, von der Belegausgabepflicht befreien lassen. Will ein Steuerpflichtiger diese Ausnahme nutzen, muss er einen Antrag bei der Finanzbehörde stellen, den die Finanzbehörde nach pflichtgemäßem Ermessen entscheidet. Die Befreiung kann widerrufen werden.

### d) Sanktionen bei Verstößen

Werden Verstöße gegen die neuen Verpflichtungen zur ordnungsgemäßen Nutzung der technischen Sicherheitseinrichtung festgestellt, können diese als Steuerordnungswidrigkeit mit einer Geldbuße von bis zu 25.000 € geahndet werden, unabhängig davon, ob ein steuerlicher Schaden entstanden ist.

Als ordnungswidrig handelt, wer vorsätzlich oder leichtfertig z. B. ein elektronisches Aufzeichnungssystem nicht richtig verwendet oder nicht richtig schützt oder aufzeichnungspflichtige Geschäftsvorfälle unrichtig aufzeichnet oder aufzeichnen lässt bzw. verbucht oder verbuchen lässt. Auch wer Manipulationssoftware in den Verkehr bringt, soll bestraft werden.

Grundsätzlich gilt zur Vermeidung eines Bußgelds des Weiteren zu beachten, dass in bestimmten Fällen eine Rezertifizierung oder Neuzertifizierung erforderlich wird, wenn:

- » individuelle Änderungen an der technischen Sicherheitseinrichtung vorgenommen werden,

- » Umstände bekannt werden, wonach eine zertifizierte technische Sicherheitseinrichtung nicht mehr den gesetzlichen Anforderungen oder technischen Anforderungen der KassenSichV entspricht.

In diesen Fällen ist das Aufzeichnungssystem nicht mehr oder nicht mehr richtig geschützt. Entspricht ein System nicht mehr den zertifizierten technischen Sicherheitseinrichtungen, wird dies im Bundessteuerblatt und auf der Internetseite des BSI veröffentlicht und darauf hingewiesen, dass die Zertifizierung formal erloschen ist. Gleichzeitig wird darauf hingewiesen, dass nach Ablauf einer angemessenen Frist die technische Sicherheitseinrichtung, deren Zertifizierung erloschen ist, nicht mehr die gesetzlichen Voraussetzungen erfüllt, sofern nicht innerhalb dieser Frist den Anforderungen der KassenSichV entsprochen wird.

### e) Einzelaufzeichnung wird gesetzlich vorgeschrieben

Nach den Grundsätzen der ordnungsmäßigen Buchführung (GoBD) und der ständigen Rechtsprechung gilt der Grundsatz der Einzelaufzeichnungspflicht. Einzige Ausnahme hiervon ist der Verkauf von Waren an eine Vielzahl von nicht bekannten Personen gegen Barzahlung aus Zumutbarkeitsgründen.

Registrierkassen müssen Umsätze nach dem im Schreiben des Bundesfinanzministeriums (BMF) vom 26.11.2010 geregelten Auslaufen der Übergangsregelung, also ab 1.1.2017 einzeln aufzeichnen können (sog. „Kassenrichtlinie 2010“). Demnach ist die Ausnahme ab 1.1.2017 bereits aus untergesetzlichen Gründen nur auf offene Ladenkassen anwendbar.

Zur Klarstellung wird die Einzelaufzeichnungspflicht im Gesetz festgeschrieben. Die Einzelaufzeichnungspflicht bedeutet, dass aufzeichnungspflichtige Geschäftsvorfälle laufend zu erfassen, einzeln festzuhalten sowie aufzuzeichnen und aufzubewahren sind, sodass sich die einzelnen Vorgänge in ihrer Entstehung und Abwicklung verfolgen lassen können. Damit gilt auch für elektronische Aufzeichnungssysteme die fortlaufende Einzelaufzeichnung sämtlicher aufzeichnungspflichtiger Geschäftsvorfälle.

Nunmehr sind Kasseneinnahmen und Kassenausgaben täglich festzuhalten. Dies war in der Vergangenheit nicht in jedem Fall erforderlich, insbesondere dann nicht, wenn die Kassengeschäfte gegenüber den Bankgeschäften nicht ins Gewicht gefallen sind.

### f) Mitteilungspflichten an das Finanzamt

Für die Finanzverwaltung ist es hilfreich, Kenntnis über die Art und Anzahl der im jeweiligen Unternehmen eingesetzten elektronischen Aufzeichnungssysteme und der zertifizierten technischen Sicherheitseinrichtungen zu haben.

Damit diese Informationen der Finanzverwaltung schon bei der risikoorientierten Fallauswahl für Außenprüfungen und bei der Prüfungsvorbereitung zur Verfügung stehen, soll der Nutzer, der elektronische Aufzeichnungssysteme verwendet, innerhalb eines Monats nach Anschaffung oder Außerbetrieb-

nahme des elektronischen Aufzeichnungssystems nach amtlichem Vordruck mitteilen:

- » Name des Steuerpflichtigen,
- » Steuernummer des Steuerpflichtigen,
- » Art der zertifizierten technischen Sicherheitseinrichtung,
- » Anzahl der verwendeten elektronischen Aufzeichnungssysteme sowie
- » deren Seriennummern und die Daten der Anschaffung bzw. Außerbetriebnahme.

## g) Inkrafttreten

Neuregelungen	Inkrafttreten
Einzelaufzeichnungspflicht gesetzlich vorgeschrieben	ab 1.1.2017
Kassen-Nachschau	ab 1.1.2018
Kassen-Nachschau für den ordnungsgemäße Einsatz der elektronischen Aufzeichnungssysteme	ab 1.1.2020
Pflicht zum Einsatz elektronischer Aufzeichnungssysteme mit zertifizierter technischer Sicherheitseinrichtung	ab 1.1.2020
Belegausgabepflicht	ab 1.1.2020
Meldepflicht für Registrierkassen	ab 1.1.2020
Nachmeldepflicht für Altkassen (vor dem 1.1.2020 angeschafft)	bis 31.1.2020
Übergangsregelung für bestimmte „Altkassen“ (Anschaffung nach dem 25.11.2010 und vor dem 1.1.2020 – Voraussetzung sie entsprechen den Anforderungen des BMF-Schreibens vom 26.11.2010)	bis 31.12.2022
Sanktionen	ab 1.1.2020

## 2. Weiterhin zu beachten

In mehreren Schreiben hat das BMF zu den Anforderungen zur ordnungsgemäßen Kassenführung mittels Registrierkassen Stellung genommen.

Demnach müssen alle steuerlich relevanten Einzeldaten einschließlich der mit einer Registrierkasse erzeugten Rechnungen unveränderbar und vollständig aufbewahrt werden. Eine Verdichtung ist ebenso unzulässig wie eine Aufbewahrung ausschließlich in ausgedruckter Form.

Die zur Kasse gehörenden Organisationsunterlagen, insbesondere die Bedienungsanleitung, die Programmieranleitung, die Programmabrufe nach jeder Änderung (u. a. der Artikelpreise), die Protokolle über die Einrichtung von Verkäufer-, Kellner- und Trainingsspeichern u. Ä. sowie alle weiteren Anweisungen zur Kassenprogrammierung sind aufzubewahren und abrufbar zu halten. Bei Verstößen bestehen bereits aus diesem Grunde Hinzuschätzungsmöglichkeiten der Finanzverwaltung.

Ferner aufzubewahren sind die Tagesendsummenbons mit Ausdruck des Nullstellungszählers (fortlaufende sog. „Z-Nummer“ zur Überprüfung der Vollständigkeit der Kassenberichte), der Stornobuchungen (sog. Managerstornos und Nach-Stor-

no-Buchungen), Retouren, Entnahmen sowie der Zahlungswege (bar, Scheck, Kredit) und alle weiteren im Rahmen des Tagesabschlusses abgerufenen Ausdrucke der EDV-Registrierkasse (z. B. betriebswirtschaftliche Auswertungen, Ausdrucke der Trainingsspeicher, Kellnerberichte, Spartenberichte) im Belegzusammenhang mit dem Tagesendsummenbon.

Darüber hinaus ist die Vollständigkeit der Tagesendsummenbons durch organisatorische oder durch programmierte Kontrollen sicherzustellen.

Ist die komplette Speicherung aller steuerlich relevanten Daten – bei der elektronischen Registrierkasse insbesondere Journal-, Auswertungs-, Programmier- und Stammdatenänderungsdaten – innerhalb des Geräts nicht möglich, müssen diese Daten unveränderbar und maschinell auswertbar auf einem externen Datenträger gespeichert werden. Ein Archivsystem muss die Auswertungen wie jene im laufenden System ermöglichen.

### Besonders wichtig:

- » Kassenbewegungen müssen zeitgerecht aufgezeichnet werden; alle Beträge müssen centgenau eingetragen werden.
- » Die Einnahmen und Ausgaben sind in der richtigen Reihenfolge des Datums zu erfassen.
- » Die Belege sind durchgängig zu nummerieren. Im Kassenbuch muss jeweils die gleiche Ziffer stehen.
- » Der Soll-Bestand nach dem Kassenbuch muss jederzeit mit dem Ist-Bestand der Kasse übereinstimmen (sogenannte Kassensturzfähigkeit).
- » Der Kassenbestand kann niemals negativ sein.
- » Privateinlagen und Privatentnahmen sind täglich aufzuzeichnen.
- » Überschreibungen, Zwischenräume oder nachträgliche Änderungen der Tageseinnahmen im Kassenbuch rechtfertigen im Allgemeinen die Verwerfung der Kassenführung.
- » Grundsätzlich ist die Aufzeichnung eines jeden einzelnen Handelsgeschäftes, also jeder Betriebseinnahme und Betriebsausgabe erforderlich (Ausnahmen bei Waren von geringem Wert an namentlich nicht bekannte Kunden über den Ladentisch).
- » Tagesendsummenbons sind vollständig aufzuheben. Dies gilt auch für Fehlbons. Die Bons müssen laufend durchnummeriert sein; es dürfen keine Bons fehlen. Datum und Uhrzeit müssen ausgewiesen sein.
- » Werden Barbelege erst im Rahmen der Erstellung des Jahresabschlusses über ein Privatkonto nachgebucht, ist die Buchhaltung nicht ordnungsgemäß.
- » Bei einer offenen Ladenkasse sind die Tageskassenberichte für jeden Tag auszufüllen.
- » Wird freiwillig eine Registrierkasse mit Speichermöglichkeit der Journaldaten geführt, kann sich der Steuerpflichtige nicht darauf berufen, die entsprechenden Journaldaten nicht mehr vorzuhalten.

### Keine Pflicht für Registrierkassen

In Deutschland besteht keine Pflicht zur Führung einer „Registrierkasse“. In den meisten Branchen ist sie jedoch unerlässlich.

Steuerpflichtige, die sich mit der Neuanschaffung einer Registrierkasse beschäftigt haben oder durch das neue Gesetz beschäftigen müssen, sollten unbedingt darauf achten, dass die Kasse bereits diesen neuesten Anforderungen entspricht bzw. nachrüstbar ist.

Bei Neuanschaffungen empfiehlt es sich, eine Bestätigung des Herstellers einzufordern, dass die Registrierkasse auch die künftigen Bedingungen der Finanzverwaltung erfüllt und der Einsatz einer zertifizierten technischen Sicherheitseinrichtung nach den Vorgaben des BMF vorhanden bzw. nachrüstbar ist.

### 3. Einsatz offener Ladenkassen

Sollten Sie keine Registrierkasse, sondern eine offene Ladenkasse in Verbindung mit einem täglichen Zählprotokoll führen, gelten diese Anforderungen nicht. Eine „Flucht“ in die offene Ladenkasse ist jedoch nur bedingt eine Überlegung, denn die Anforderungen an eine ordnungsgemäße Kassenführung sind auch beim Einsatz von offenen Ladenkassen grundsätzlich zu beachten.

#### a) Einzelaufzeichnung

Bei der sog. „offenen Ladenkasse“ ist prinzipiell die Aufzeichnung eines jeden einzelnen Handelsgeschäftes mit ausreichender Bezeichnung des Geschäftsvorfalles erforderlich. Zu erfassen sind:

- » Inhalt des Geschäfts
- » Name, Firma und Adresse 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.

#### b) Kassenbericht

Beim Kassenbericht müssen die erklärten Betriebseinnahmen auf ihre Vollständigkeit und Richtigkeit überprüfbar sein.

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, sodass sich im Ergebnis die Tageseinnahmen ergeben.

#### c) Entnahme, Einlagen, Ausgaben

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

#### d) Zählprotokoll

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

**Bitte beachten Sie!** 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.

### 4. Folgen von Mängeln: Schätzungen bis hin zum Steuerstrafverfahren

Ist die Kassenführung nicht ordnungsgemäß, hat dies den Verlust der Ordnungsmäßigkeit der gesamten Buchführung zur Folge. Das Ergebnis der Buchführung (Umsatz, Gewinn) entfaltet somit keine Beweiskraft für die Besteuerung. Das Finanzamt wird dann die Besteuerungsgrundlagen schätzen.

**Bitte beachten Sie!** 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.