

Diplom-Finanzwirt (FH)
Gabriela Porsche
Steuerberaterin

Pantzerhöhe 20
92237 Sulzbach-Rosenberg
Tel.: (09661) 87609-0 (Zentrale)
Fax: (09661) 87609-99

Mandanteninformation **„Ordnungsgemäße Kassenführung“**

Sehr geehrte Mandanten,

mit diesem Schreiben möchten wir Sie über die Anforderungen des Gesetzgebers und der Finanzverwaltung an eine ordnungsgemäße Kassenführung informieren.

Die Kassenführung ist als Teilbereich der ordnungsgemäßen Buchführung von enormer Bedeutung, da bei Aberkennung der Ordnungsmäßigkeit im Falle einer Betriebsprüfung existenzbedrohende Hinzuschätzungen drohen können. Wegen leichter Manipulationsmöglichkeiten stellt die Finanzverwaltung dabei an die Verbuchung der Kasseneinnahmen und –ausgaben besonders hohe Anforderungen. Dies gilt insbesondere für „bargeldorientierte Unternehmen“, zu denen ein Unternehmen dann zählt, wenn es mehr als 10% der Einnahmen über die Barkasse vereinnahmt.

Für die strengen Anforderungen an die Ordnungsmäßigkeit der Kassenführung unerheblich ist es, ob das Unternehmen den Gewinn durch Betriebsvermögensvergleich (Bilanzierung) oder durch Einnahmen-Überschuss-Rechnung erstellt. Dies wurde zuletzt durch den BFH mit Beschluss vom 18.03.2015 (Az. III B 43/14) nochmals bestätigt. Die Kassenführung kann dabei in unterschiedlichster Form erfolgen. Neben einer handschriftlichen Kassenführung sind offene Ladenkassen, EDV-Registrierkassen, PC-Kassensysteme oder aber Smartphone-App-Lösungen verbreitet.

Grundsätzlich ist hinsichtlich der Kassenführung die sogenannte Einzelaufzeichnungsverpflichtung zu beachten. Der Begriff der „Einzelaufzeichnung“ ist dabei weder handels- noch steuerrechtlich definiert. Er ergibt sich vielmehr aus den Grundsätzen ordnungsgemäßer Buchführung. Nach diesen ist jeder einzelne Kassenvorgang, also Bargeldeinnahmen, Betriebsausgaben, Einlagen und Entnahmen, genau und detailliert aufzuzeichnen.

Eine wichtige Einschränkung ist dabei die „Zumutbarkeit“. Sind die Einzelaufzeichnungen nicht zumutbar, so darf die Finanzverwaltung diese auch nicht einfordern. Dies wurde bereits durch den BFH mit Urteil vom 12.05.1966 (Az. IV 472/60) festgehalten. Unzumutbar seien die Einzelaufzeichnungen nach diesem Urteil wenn

- Waren von geringem
- an eine unbestimmte Vielzahl von Kunden
- im offenen Ladengeschäft
- gegen Barzahlung

verkauft werden. Für Einzelhandelsunternehmen, die diese Kriterien erfüllen, besteht somit keine Einzelaufzeichnungsverpflichtung. Hierzu gehören beispielsweise: Einzelhändler (Lebensmittel, Schreibwaren, Tabak), Kleinpreisgeschäfte, Verkaufswagen, Marktstände etc. Diese Steuerpflichtigen könnten die Tageseinnahmen damit auch über offene Ladenkassen führen, d.h. durch Auszählung des Anfangs- und Endbestandes der offenen Kasse und Erfassung der Entnahmen und Einlagen die Tageseinnahmen ermitteln.

Derzeitige Bestrebungen des Gesetzgebers, konkret einer Arbeitsgruppe „Sanktionen“ des Bundesfinanzministeriums, deuten aber auf eine baldige gesetzliche Normierung der Einzelaufzeichnungspflicht in § 145 AO hin. In der Entwurfsfassung heißt es: „Die Geschäftsvorfälle müssen einzeln aufgezeichnet werden (Einzelaufzeichnungspflicht) und sich in ihrer Entstehung und Abwicklung verfolgen lassen.“ Bis zu einer Umsetzung dieser

Gesetzesänderung oder einer abweichenden BFH-Rechtsprechung sollte die genannte Rechtsprechung aus dem Jahre 1966 aber weiter anwendbar bleiben.

Da die Anforderungen an die Kassenführung sehr umfangreich und komplex sind, haben wir nachfolgend versucht, Ihnen zumindest Eckpunkte aus Finanzverwaltungsauffassung und Rechtsprechung zusammenzustellen. Folgende Merkmale sollten in einem persönlichen Gespräch näher beleuchtet werden:

- Kassenbewegungen sind täglich zu dokumentieren, rückwirkende Erfassungen führen zu einem formellen Mangel
- etwaige Einnahme-Ursprungsaufzeichnungen sind dabei aufzubewahren (so bspw. die Schichtnachweise eines Taxiunternehmens)
- Grundsatz: keine (Kassen-) Buchung ohne (Kassen-) Beleg
- Kassenbelege sind durchgängig zu nummerieren, die Nummerierung sollte im Kassenbuch übernommen werden
- Einlagen und Entnahmen sind einzeln und zeitgerecht im Kassenbuch festzuhalten
- dies gilt auch für Einzahlung und Auszahlung bei Geldtransit zwischen Kasse und Bank
- ein negativer Kassensaldo darf sich nicht ergeben
- der Sollbestand laut Kassenbuch muss jederzeit dem Istbestand der Kasse entsprechen (Kassensturzfähigkeit), dies ist durch tägliche Zählprotokolle zu dokumentieren
- nachträgliche Änderungen oder ein Unkenntlichmachen sind untersagt
- Leerzeilen sind zu vermeiden

Das Kassenbuch sollte dabei folgende Informationen enthalten:

- Datum des Geschäftsvorfalles
- Belegnummer (fortlaufend)
- Bezeichnung des Geschäftsvorfalles
- Betrag und Währung der jeweiligen Bareinnahme oder –ausgabe
- zu Grunde liegender Steuersatz
- die sich ergebende Umsatzsteuer oder Vorsteuer
- den sich jeweils ergebenden aktuellen Kassenbestand

Bei der Erfassung der Geschäftsvorfälle ist darauf zu achten, dass die Grundsätze ordnungsgemäßer Buchführung eingehalten werden. Hierzu gehören die Grundsätze: Vollständigkeit, Richtigkeit, Zeitgerechtigkeit und Geordnetheit. Nach einem BFH-Urteil vom 24.06.2014 (Az. VIII R 54/10) müssen die Kassenaufzeichnungen zudem so beschaffen sein, dass ein Buchsachverständiger jederzeit in der Lage ist, den Sollbestand mit dem Istbestand der Geschäftskasse zu vergleichen.

Werden elektronische Registrierkassen eingesetzt, so ist zudem die alte Kassenrichtlinie (BMF-Schreiben vom 09.01.1996), spätestens ab dem 31.12.2016 die neue Kassenrichtlinie (BMF-Schreiben vom 26.11.2010) zu beachten. Die Übergangsregelung ist hierbei im Einzelfall zu prüfen.

Nach der bisherigen Kassenrichtlinie ist es möglich, die zusammengefassten Tagesumsätze in Form eines Tagesendsummenbons (Z-Bons) zu dokumentieren und dem Prüfer die ausgedruckten Bons vollständig vorzulegen. Die Tagesendsummen waren dabei täglich in ein Kassenbuch zu übernehmen. Mit Urteil vom 25.03.2015 (Az. X R 20/13) hat der BFH dabei nochmals festgestellt, dass die Unvollständigkeit der Tagesendsummenbons einen gravierenden formellen Buchführungsmangel darstellt, der zu einer Schätzungsbefugnis führen kann.

Die Tagesendsummenbons müssen dabei folgende Daten ausweisen:

- Name des Unternehmens
- Uhrzeit des Abrufs
- Tagesdatum
- Tagesendsumme

- Kundenanzahl
- Auflistung von Stornierungen und Retouren
- Zahlungswege (Bar, Scheck, Kreditkarte)
- fortlaufende Nummer des Z-Zählers

Zu beachten ist, dass neben der Tagesendsummenbons nach der alten Kassenrichtlinie auch die Stammdatenänderungsprotokolle aufzubewahren sind. Die 10jährige Aufbewahrungsfrist ist zu beachten.

Nach der neuen Kassenrichtlinie ist die Komprimierung der Einzeldaten im Kassenspeicher nicht mehr zulässig. Die 2. Kassenrichtlinie ist dabei für sämtliche Kassenarten relevant, das BMF-Schreiben spricht daher von „Geräten“ nicht mehr nur von EDV-Registrierkassen. Von den neuen Vorgaben betroffen sind damit alle Registrierkassen, Waagen mit Registrierkassenfunktion, Taxameter und Wegstreckenzähler. Die neue Einzelaufzeichnungspflicht wird durch das BMF wie folgt definiert:

*„Seit dem 1. Januar 2002 sind Unterlagen i. S. d. § 147 Abs. 1 AO, die mit Hilfe eines Datenverarbeitungssystems erstellt worden sind, während der Dauer der Aufbewahrungsfrist jederzeit verfügbar, unverzüglich lesbar und maschinell auswertbar aufzubewahren (§ 147 Abs. 2 Nr. 2 AO). Die vorgenannten Geräte sowie die mit ihrer Hilfe erstellten digitalen Unterlagen müssen seit diesem Zeitpunkt neben den „Grundsätzen ordnungsgemäßer DV-gestützter Buchführungssysteme (GoBS)“ vom 7. November 1995 (BStBl 1995 I S. 738) auch den „Grundsätzen zum Datenzugriff und zur Prüfbarkeit digitaler Unterlagen (GDPdU)“ vom 16. Juli 2001 (BStBl 2001 I S. 415) entsprechen (§ 147 Abs. 6 AO). Die Feststellungslast liegt beim Steuerpflichtigen. **Insbesondere müssen alle steuerlich relevanten Einzeldaten (Einzelaufzeichnungspflicht) einschließlich etwaiger mit dem Gerät elektronisch erzeugter Rechnungen i. S. d. § 14 UStG unveränderbar und vollständig aufbewahrt werden.** Eine Verdichtung dieser Daten oder ausschließliche Speicherung der Rechnungsendsummen 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.“*

Es wird ersichtlich, dass die Finanzverwaltung allein auf die gespeicherten Einzeldaten abstellt, ein Ausdruck z.B. des Tageskassenberichts ist für die Finanzbehörde nicht entscheidend, aus praktischen Gründen für die Buchhaltung aber trotz dessen notwendig. Wichtig ist daher insbesondere eine Datensicherung für den Fall eines Systemausfalls.

Bitte beachten Sie, dass dieses Schreiben keinerlei Anspruch auf Vollständigkeit erheben kann. Da zahlreiche Gesetzesgrundlagen, Anweisungen der Finanzverwaltung und diverse Rechtsprechung zu beachten sind, ist eine individuelle Beratung unerlässlich.

Wir bitten Sie daher um Terminvereinbarung für ein persönliches Beratungsgespräch.

Mit freundlichen Grüßen

Gabriela Porsche
Steuerberaterin